Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΌΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΊΟΥ (ένατο τμήμα)

της 28ης Οκτωβρίου 2021 *

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κοινό δασμολόγιο – Δασμολογική κατάταξη – Συνδυασμένη Ονοματολογία – Δασμολογικές διακρίσεις 1521 90 91 και 1521 90 99 – Ερμηνεία των επεξηγηματικών σημειώσεων σχετικά με τη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 – Κεριά από μέλισσες τα οποία υποβλήθηκαν σε τήξη και εκ νέου στερεοποίηση πριν από την εισαγωγή τους»

Στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις C-197/20 και C-216/20,

με αντικείμενο αιτήσεις προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Finanzgericht Hamburg (φορολογικό δικαστήριο Αμβούργου, Γερμανία) με αποφάσεις της 14ης Απριλίου 2020, οι οποίες περιήλθαν στο Δικαστήριο στις 7 Μαΐου 2020, στο πλαίσιο των δικών

KAHL GmbH & Co. KG

κατά

Hauptzollamt Hannover (C-197/20),

και

C. E. Roeper GmbH

κατά

Hauptzollamt Hamburg (C-216/20),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (ένατο τμήμα),

συγκείμενο από τους K. Jürimäe, πρόεδρο του τρίτου τμήματος, προεδρεύουσα του ένατου τμήματος, S. Rodin και N. Piçarra (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: J. Richard de la Tour

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η KAHL GmbH & Co. KG, εκπροσωπούμενη από τον T. Peterka, Rechtsanwalt,

– η C. E. Roeper GmbH, εκπροσωπούμενη από τον M. Hackert, Rechtsanwalt,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον L. Mantl και την M. Salyková,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Οι αιτήσεις προδικαστικής αποφάσεως αφορούν την ερμηνεία των δασμολογικών διακρίσεων 1521 90 91 και 1521 90 99 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (στο εξής: ΣΟ), που περιλαμβάνεται στο παράρτημα Ι του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 1987, L 256, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 1101/2014 της Επιτροπής, της 16ης Οκτωβρίου 2014 (ΕΕ 2014, L 312, σ. 1), και με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2015/1754 της Επιτροπής, της 6ης Οκτωβρίου 2015 (ΕΕ 2015, L 285, σ. 1).

2 Οι αιτήσεις αυτές υποβλήθηκαν στο πλαίσιο δύο ένδικων διαφορών μεταξύ, αφενός, της KAHL GmbH & Co. KG (στο εξής: KAHL) και του Hauptzollamt Hannover (κεντρικού τελωνείου του Αννόβερου, Γερμανία) και, αφετέρου, της C. E. Roeper GmbH (στο εξής: Roeper) και του Hauptzollamt Hamburg (κεντρικού τελωνείου του Αμβούργου, Γερμανία) σχετικά με τη δασμολογική κατάταξη κεριών από μέλισσες τα οποία έχουν τηχθεί και στερεοποιηθεί και τα οποία οι εν λόγω εταιρίες εισάγουν στη Γερμανία.

Το νομικό πλαίσιο

Το διεθνές δίκαιο

3 Το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) θεσπίστηκε με τη Διεθνή Σύμβαση για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 14 Ιουνίου 1983 στο πλαίσιο του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων (ΠΟΤ) και εγκρίθηκε, μαζί με το τροποποιητικό της πρωτόκολλο της 24ης Ιουνίου 1986, εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ 1987, L 198, σ. 1).

4 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, οι οποίες καταρτίζονται από τον ΠΟΤ με βάση τις διατάξεις της ως άνω Σύμβασης, όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο για τα πραγματικά περιστατικά των κύριων δικών χρόνο, περιλαμβάνουν τις ακόλουθες παρατηρήσεις όσον αφορά τα «Κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα, έστω και εξευγενισμένα ή χρωματισμένα», τα οποία υπάγονται στη δασμολογική διάκριση 1521 90 του ΕΣ:

«Το κερί από μέλισσες είναι η ουσία με την οποία οι μέλισσες κτίζουν τα εξάγωνα κελιά από τα οποία αποτελούνται οι κηρήθρες τους. Μπορεί να είναι φυσικό με κοκκώδη σύσταση, ανοιχτού κίτρινου, πορτοκαλί και ενίοτε καφέ χρώματος, με ιδιαίτερα ευχάριστη οσμή, ή λευκασμένο (με έκθεση στον αέρα ή με χημικές διεργασίες), λευκού ή ελαφρώς κιτρινωπού χρώματος και με ασθενή οσμή.

Χρησιμοποιείται ιδίως για την κατασκευή κεριών, κερωμένων υφασμάτων ή κερωμένου χαρτιού, μαστιχών (στόκων) και στιλβωμάτων.

[…]

Τα κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα μπορούν να παρουσιάζονται είτε ακατέργαστα, έστω και με τη μορφή ακτίνων, είτε λιωμένα, πιεσμένα ή εξευγενισμένα, έστω και λευκασμένα ή χρωματισμένα.»

Το δίκαιο της Ένωσης

Η ΣΟ

5 Όπως προκύπτει από το άρθρο 1, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 254/2000 του Συμβουλίου, της 31ης Ιανουαρίου 2000 (ΕΕ 2000, L 28, σ. 16), η ΣΟ, η οποία καταρτίστηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, διέπει τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων που εισάγονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Στη ΣΟ έχουν ενσωματωθεί οι κλάσεις και οι εξαψήφιες διακρίσεις του ΕΣ, ενώ το έβδομο και το όγδοο ψηφίο αποτελούν τις μόνες υποδιαιρέσεις της ίδιας της ΣΟ.

6 Οι γενικοί κανόνες για την ερμηνεία της ΣΟ, οι οποίοι περιλαμβάνονται στο πρώτο μέρος, τίτλος Ι, τμήμα Α, αυτής, ορίζουν τα ακόλουθα:

«Η κατάταξη των εμπορευμάτων στη [ΣΟ] πραγματοποιείται σύμφωνα με τις παρακάτω αρχές:

1. Το κείμενο των τίτλων των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των υποκεφαλαίων θεωρείται ότι έχει μόνον ενδεικτική αξία, δεδομένου ότι η κατάταξη καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων και σύμφωνα με τους παρακάτω κανόνες, εφόσον αυτοί δεν είναι αντίθετοι προς το κείμενο των εν λόγω κλάσεων και σημειώσεων.

[…]

6. Η κατάταξη των εμπορευμάτων στις διακρίσεις μιας και της αυτής κλάσης καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των διακρίσεων αυτών και των σημειώσεων των διακρίσεων, καθώς και αναλογικά, σύμφωνα με τους παραπάνω κανόνες, δεδομένου ότι μπορούν να συγκριθούν μόνον οι διακρίσεις του αυτού επιπέδου. Εκτός αντιθέτων διατάξεων, για τους σκοπούς του κανόνα αυτού εφαρμόζονται επίσης οι σημειώσεις των τμημάτων και των κεφαλαίων.»

7 Κατά το άρθρο 12, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 254/2000, η Επιτροπή θεσπίζει κάθε χρόνο κανονισμό ο οποίος περιλαμβάνει το πλήρες κείμενο της ΣΟ και των δασμών, όπως αυτό προκύπτει από τα μέτρα που θεσπίζονται από το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή από την Επιτροπή. Ο εν λόγω κανονισμός δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* το αργότερο στις 31 Οκτωβρίου και εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του επομένου έτους.

8 Δυνάμει της ανωτέρω διάταξης εκδόθηκαν οι εκτελεστικοί κανονισμοί 1101/2014 και 2015/1754. Οι κανονισμοί αυτοί τροποποίησαν τη ΣΟ από την 1η Ιανουαρίου 2015 και από την 1η Ιανουαρίου 2016, αντιστοίχως. Ωστόσο, το γράμμα των κρίσιμων για τις υποθέσεις των κύριων δικών διατάξεων της ως άνω ονοματολογίας παρέμεινε αμετάβλητο.

9 Το δεύτερο μέρος της ΣΟ, όπως τροποποιήθηκε αντιστοίχως με τους ως άνω εκτελεστικούς κανονισμούς, τιτλοφορείται «Πίνακας δασμών» και περιλαμβάνει το τμήμα III, το οποίο φέρει τον τίτλο «Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά. Προϊόντα της διάσπασης αυτών. Λίπη βρώσιμα επεξεργασμένα. Κεριά ζωικής ή φυτικής προέλευσης».

10 Στο ως άνω τμήμα περιλαμβάνεται το κεφάλαιο 15, το οποίο φέρει και αυτό τον ίδιο τίτλο και περιλαμβάνει την κλάση 1521 της ΣΟ, η οποία έχει ως εξής:

«Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων	Συμβατικοί δασμοί (%)
1521	**Κεριά φυτικά (άλλα από τα τριγλυκερίδια), κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα και κεριά σπέρματος κήτους, έστω και εξευγενισμένα ή χρωματισμένα:**	
1521 10 00	**– Κεριά φυτικά**	[…]
1521 90	**– Άλλα**	
1521 90 10	- - Κεριά σπέρματος κήτους, έστω και εξευγενισμένα ή χρωματισμένα	[…]
	- - Κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα, έστω και εξευγενισμένα ή χρωματισμένα	
1521 90 91	- - - Ακατέργαστα	ατελώς
1521 90 99	- - - Άλλα	2,5»

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ

11 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ θεσπίζονται από την Επιτροπή δυνάμει του άρθρου 9, παράγραφος 1, στοιχείο α′, πρώτη περίπτωση, του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 254/2000.

12 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις που δημοσιεύθηκαν στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* της 4 Μαρτίου 2015 (ΕΕ 2015, C 76, σ. 1) αναφέρουν τα εξής:

«1521 90 91	**Ακατέργαστα** Υπάγονται κυρίως στη διάκριση αυτή τα κεριά που παρουσιάζονται με τη μορφή ακτίνων.
1521 90 99	**Άλλα** Η διάκριση αυτή καλύπτει τα λιωμένα, πιεσμένα ή εξευγενισμένα κεριά, έστω και λευκασμένα ή χρωματισμένα.»

Ο κανονισμός (ΕΕ) 142/2011

13 Το άρθρο 25, παράγραφος 1, στοιχείο γ′, του κανονισμού (ΕΕ) 142/2011 της Επιτροπής, της 25ης Φεβρουαρίου 2011, για την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1069/2009 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου περί υγειονομικών κανόνων για ζωικά υποπροϊόντα και παράγωγα προϊόντα που δεν προορίζονται για κατανάλωση από τον άνθρωπο και για την εφαρμογή της οδηγίας 97/78/ΕΚ του Συμβουλίου όσον αφορά ορισμένα δείγματα και τεμάχια που εξαιρούνται από κτηνιατρικούς ελέγχους στα σύνορα οι οποίοι αναφέρονται στην εν λόγω οδηγία (ΕΕ 2011, L 54, σ. 1), απαγορεύει την εισαγωγή και τη διαμετακόμιση κεριού από μέλισσες με τη μορφή κηρήθρας.

Οι διαφορές των κύριων δικών και τα προδικαστικά ερωτήματα

Η υπόθεση C-197/20

14 Στις 11 Δεκεμβρίου 2015 η KAHL, η οποία δραστηριοποιείται στην εισαγωγή κεριών στην Ένωση και τη μεταποίησή τους, ζήτησε από το κεντρικό τελωνείο του Αννόβερου (Γερμανία) την παροχή δεσμευτικής δασμολογικής πληροφορίας (στο εξής: ΔΔΠ) σχετικά με την κατάταξη εμπορεύματος το οποίο η ίδια χαρακτήρισε ως «κεριά από μέλισσες, ακατέργαστα», προτείνοντας την κατάταξή του στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, η οποία προβλέπει δασμολογική απαλλαγή.

15 Με απόφαση της 10ης Φεβρουαρίου 2016, το κεντρικό τελωνείο του Αννόβερου παρέσχε στην KAHL τη ΔΔΠ, κατατάσσοντας το επίμαχο εμπόρευμα στη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ, η οποία αφορά τα «[ά]λλα» κεριά από μέλισσες και στην οποία αντιστοιχεί δασμός 2,5 %.

16 Μετά την απόρριψη της ασκηθείσας στις 22 Φεβρουαρίου 2016 διοικητικής προσφυγής της κατά της ως άνω απόφασης, η KAHL άσκησε στις 30 Αυγούστου 2017 ένδικη προσφυγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, με την οποία προέβαλε, προς στήριξη αιτήματός της για την κατάταξη του επίμαχου εμπορεύματος στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, ότι η κατάταξη του

κεριού από μέλισσες στη συγκεκριμένη διάκριση δεν εξαρτάται από τον βαθμό στον οποίο αυτό περιέχει προσμείξεις και ότι η αφαίρεση ορισμένων ξένων ουσιών κατά την τήξη του δεν ασκεί συναφώς επιρροή.

17 Το κεντρικό τελωνείο του Αννόβερου εμμένει στη θέση του ότι το επίμαχο προϊόν, επειδή δεν έχει τη μορφή κηρήθρας και δεν εμφανίζει τις προσμείξεις οι οποίες χαρακτηρίζουν τα κεριά αυτής της μορφής, δεν εμπίπτει στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, αλλά στη διάκριση 1521 90 99 αυτής.

18 Το αιτούν δικαστήριο περιγράφει το επίμαχο εμπόρευμα ως κερί από μέλισσες το οποίο είχε υποβληθεί σε τήξη και χονδρό φιλτράρισμα στο κράτος εξαγωγής και στη συνέχεια σε στερεοποίηση πριν από την εξαγωγή του, αποτελείται από λιωμένα θραύσματα μεγέθους περίπου 15 x 5 εκατοστών (εκ.) και κομμάτια μεγέθους περίπου 7 x 4 εκ., τα οποία κόβονται εύκολα λόγω της ανθεκτικότητάς τους, έχουν χρώμα μελί, οσμή κεριού από μέλισσες και σχισμές και εξογκώματα που προέκυψαν από τη στερεοποίηση του λιωμένου κεριού, καθώς και κάποιες εξωτερικά προσκολλημένες σκούρες προσμείξεις. Κατά το αιτούν δικαστήριο, δεν είναι εύκολο να προσδιοριστεί αν πρόκειται για ξένες ουσίες οι οποίες προϋπήρχαν της τήξης ή για προσμείξεις οι οποίες προήλθαν από τα καλούπια στα οποία στερεοποιήθηκε το ρευστό κερί, δεδομένου ότι διά γυμνού οφθαλμού δεν διακρίνεται σε αυτό κανένα ξένο σώμα.

19 Πέραν τούτου, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι υπάρχει απόκλιση μεταξύ των γλωσσικών αποδόσεων των επεξηγηματικών σημειώσεων που αφορούν τη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ. Συγκεκριμένα, ενώ σε ορισμένες από αυτές υπάρχει ο όρος «λιωμένα» (fondues) μαζί με τους όρους «πιεσμένα ή εξευγενισμένα», όπως στην ισπανική, τη γερμανική, τη γαλλική, την ιταλική, την ολλανδική, την πορτογαλική και τη ρουμανική γλωσσική απόδοση, σε άλλες γλωσσικές αποδόσεις των εν λόγω σημειώσεων ο συγκεκριμένος όρος λείπει, όπως στην τσεχική, τη δανική, την αγγλική, τη μαλτέζικη, την πολωνική και τη σουηδική απόδοση. Το ως άνω δικαστήριο κρίνει αναγκαίο να ζητήσει από το Δικαστήριο να διευκρινίσει το ζήτημα αν οι επεξηγηματικές σημειώσεις που αφορούν τη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ πρέπει να εφαρμόζονται ως έχουν στη γλωσσική απόδοση στην οποία διαλαμβάνεται και ο όρος «λιωμένα».

20 Κατά το αιτούν δικαστήριο, σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως του Δικαστηρίου στο εν λόγω προδικαστικό ερώτημα, η ερμηνεία του διαλαμβανόμενου στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ όρου «ακατέργαστα» αποβαίνει κρίσιμη για τους σκοπούς της δασμολογικής κατάταξης των κεριών από μέλισσες από τα οποία έχουν εν μέρει αφαιρεθεί ξένες ουσίες. Λαμβανομένης υπόψη της συνήθους σημασίας του όρου, καθώς και των ορισμών του αναλόγως με τον ειδικό τομέα στον οποίο αυτός χρησιμοποιείται, τείνει στην κατάταξη του επίμαχου εμπορεύματος στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, δεδομένου μάλιστα ότι η κατάταξη αυτή ανταποκρίνεται επίσης, κατά το εν λόγω δικαστήριο, και στον τρόπο με τον οποίο αντιλαμβάνεται το κοινό τον συγκεκριμένο όρο.

21 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Finanzgericht Hamburg (φορολογικό δικαστήριο Αμβούργου, Γερμανία) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Εφαρμόζονται οι επεξηγηματικές σημειώσεις της [ΣΟ] για τη διάκριση 1521 90 99, εφόσον χρησιμοποιείται η λέξη “λιωμένο”;

2) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο […] ερώτημα: Έχει ο όρος "ακατέργαστο" της διακρίσεως 1521 90 91 της [ΣΟ] την έννοια ότι πρέπει να καταταγεί στη διάκριση αυτή κερί από μέλισσες που έχει τηχθεί στη χώρα εξαγωγής και από το οποίο έχουν αφαιρεθεί μηχανικώς κατά την τήξη ξένα σώματα, έχουν όμως παραμείνει κάποια από αυτά εντός του εν λόγω κεριού;»

Η υπόθεση C-216/20

22 Η Roeper εισάγει στην Ένωση κεριά από μέλισσες με σκοπό τη μεταπώλησή τους σε επιχειρήσεις οι οποίες προβαίνουν σε ευρείας εκτάσεως επεξεργασία αυτών για τη βιομηχανία καλλυντικών και τροφίμων, και για τη φαρμακευτική βιομηχανία. Στις 7 Ιανουαρίου 2015 η εν λόγω εταιρία δήλωσε ενώπιον του κεντρικού τελωνείου του Αμβούργου 800 σάκους με κερί από μέλισσες, τους οποίους προτίθετο να θέσει σε ελεύθερη κυκλοφορία.

23 Κατόπιν εξέτασης του δείγματος, το κεντρικό τελωνείο του Αμβούργου θεώρησε ότι το επίμαχο εμπόρευμα έπρεπε να καταταχθεί στη διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ, ως εμπίπτον στα «[ά]λλα» κεριά από μέλισσες. Υπό τις συνθήκες αυτές, με απόφαση της 4ης Νοεμβρίου 2015, το ως άνω κεντρικό τελωνείο βεβαίωσε εις βάρος της Roeper το ποσό των 2 614 ευρώ, το οποίο αντιστοιχεί στον δασμό 2,5 % ο οποίος εφαρμόζεται στο συγκεκριμένο εμπόρευμα.

24 Μετά την απόρριψη της ασκηθείσας την 1η Δεκεμβρίου 2015 διοικητικής προσφυγής της κατά της εν λόγω απόφασης, η Roeper άσκησε στις 25 Σεπτεμβρίου 2017 ένδικη προσφυγή ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου. Προς στήριξη της θέσης της ότι το επίμαχο εμπόρευμα συνίσταται σε «[α]κατέργαστα» κεριά από μέλισσες, τα οποία εμπίπτουν στη διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, ισχυρίστηκε ότι ο όρος «λιωμένα» κατά τις επεξηγηματικές σημειώσεις σχετικά με τη διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ δεν έχει την έννοια ότι απλώς περιγράφει τη θερμική επεξεργασία και το μηχανικό φιλτράρισμα των κεριών από μέλισσες, αλλά καλύπτει επίσης τη μετέπειτα μεταποίησή τους, η οποία περιλαμβάνει τον καθαρισμό και τον διαχωρισμό των συστατικών του κεριού, στάδια τα οποία λαμβάνουν χώρα μόνο μετά την εισαγωγή. Επιπλέον, η Roeper αμφισβήτησε την εφαρμογή, ως κριτηρίου για τη διάκριση μεταξύ των όρων «ακαθάριστα» και «άλλα» κεριά από μέλισσες, του βαθμού ύπαρξης προσμείξεων στο κερί.

25 Το κεντρικό τελωνείο του Αμβούργου εμμένει στην άποψή του ότι το επίμαχο εμπόρευμα εμπίπτει στη διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ, η οποία αφορά τα «[ά]λλα» κεριά από μέλισσες, και όχι στη διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, η οποία αφορά τα «[α]κατέργαστα» κεριά από μέλισσες.

26 Το σκεπτικό της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως στην υπόθεση C-216/20 είναι αντίστοιχο του σκεπτικού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως στην υπόθεση C-197/20, το οποίο συνοψίζεται στις σκέψεις 18 έως 20 της παρούσας απόφασης.

27 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Finanzgericht Hamburg (φορολογικό δικαστήριο Αμβούργου) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο προδικαστικά ερωτήματα τα οποία είναι πανομοιότυπα με εκείνα στην υπόθεση C-197/20 και τα οποία διαλαμβάνονται στη σκέψη 21 της παρούσας απόφασης.

28 Με απόφαση του Προέδρου του Δικαστηρίου της 29ης Ιουνίου 2020 αποφασίστηκε η συνεκδίκαση των υποθέσεων C-197/20 και C-216/20 προς διευκόλυνση της έγγραφης και της προφορικής διαδικασίας και προς έκδοση κοινής αποφάσεως.

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

29 Με τα προδικαστικά ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν η ΣΟ έχει την έννοια ότι τα κεριά από μέλισσες τα οποία υποβλήθηκαν σε τήξη, κατά την οποία αφαιρέθηκε μηχανικώς από αυτά ένα μέρος ξένων σωμάτων, στη συνέχεια δε στερεοποιήθηκαν σε μορφή όγκων ή πλακών, εμπίπτουν στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της εν λόγω ονοματολογίας, η οποία αφορά τα «[α]κατέργαστα» κεριά, ή στη διάκριση 1521 90 99, η οποία αφορά τα «[ά]λλα» κεριά.

30 Διευκρινίζεται προκαταρκτικώς ότι, δεδομένου ότι στην υπόθεση C-197/20 η διαφορά ανέκυψε από ΔΔΠ την οποία χορήγησε το κεντρικό τελωνείο του Αννόβερου στις 10 Φεβρουαρίου 2016 και στην υπόθεση C-216/20 τα πραγματικά περιστατικά της κύριας δίκης εκτυλίχθηκαν το 2015, εφαρμοστέες ΣΟ στις διαφορές των κύριων δικών ratione temporis είναι, αντιστοίχως, η ΣΟ που τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό 2015/1754, ο οποίος άρχισε να ισχύει την 1η Ιανουαρίου 2016, και η ΣΟ που τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό 1101/2014, ο οποίος άρχισε να ισχύει την 1η Ιανουαρίου 2015 (πρβλ. αποφάσεις της 8ης Σεπτεμβρίου 2016, Schenker, C-409/14, EU:C:2016:643, σκέψη 10, και της 2ας Μαΐου 2019, Onlineshop, C-268/18, EU:C:2019:353, σκέψεις 22 έως 24). Εντούτοις, όπως επισημάνθηκε στη σκέψη 8 της παρούσας απόφασης, το γράμμα των κρίσιμων για τις υποθέσεις των κύριων δικών διατάξεων της ως άνω ονοματολογίας παρέμεινε αμετάβλητο.

31 Όσον αφορά τη ζητηθείσα ερμηνεία της ΣΟ, υπενθυμίζεται ότι, βάσει των γενικών ερμηνευτικών κανόνων της, τα εμπορεύματα κατατάσσονται σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων της εν λόγω ονοματολογίας. Χάριν της ασφάλειας δικαίου και προς διευκόλυνση των ελέγχων, το αποφασιστικό κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει κατά κανόνα να αναζητείται στα αντικειμενικά τους χαρακτηριστικά και στις αντικειμενικές τους ιδιότητες, όπως προσδιορίζονται στο γράμμα των κλάσεων της Συνδυασμένης Ονοματολογίας και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων. Ο προορισμός του προϊόντος μπορεί να αποτελέσει αντικειμενικό κριτήριο κατάταξης, αρκεί να είναι συμφυής με το προϊόν, ο συμφυής δε αυτός χαρακτήρας πρέπει να εκτιμάται με γνώμονα τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες του προϊόντος (απόφαση της 3ης Ιουνίου 2021, Flavourstream, C-822/19, EU:C:2021:444, σκέψη 34 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

32 Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι, καίτοι δεν έχουν δεσμευτική ισχύ, οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ και του ΕΣ αποτελούν σημαντικά βοηθήματα προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως τέτοια, παρέχουν χρήσιμα στοιχεία για την ερμηνεία του (απόφαση της 18ης Ιουνίου 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, σκέψη 36 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

33 Επίσης, κατά πάγια νομολογία, η διατύπωση που χρησιμοποιείται σε μία από τις γλωσσικές αποδόσεις διάταξης του δικαίου της Ένωσης δεν μπορεί να αποτελεί τη μόνη βάση για την ερμηνεία της διάταξης αυτής ούτε μπορεί να χαρακτηρίζεται ως υπερέχουσα έναντι των άλλων γλωσσικών αποδόσεων, δεδομένου ότι οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης πρέπει να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται κατά τρόπο ομοιόμορφο, λαμβανομένων υπόψη των αποδόσεών τους σε όλες τις γλώσσες της Ένωσης (βλ., ειδικότερα, απόφαση της 24ης Μαρτίου 2021, A, C-950/19, EU:C:2021:230, σκέψη 37 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

34 Όσον αφορά τις κρίσιμες για τις υποθέσεις των κύριων δικών διατάξεις της ΣΟ, η κλάση 1521, στην οποία υπάγονται «[κ]εριά φυτικά (άλλα από τα τριγλυκερίδια), κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα και κεριά σπέρματος κήτους, έστω και εξευγενισμένα ή χρωματισμένα», περιλαμβάνει δύο δασμολογικές διακρίσεις, και συγκεκριμένα, τη διάκριση 1521 10 00, η οποία φέρει τον τίτλο «Κεριά φυτικά», και τη διάκριση 1521 90, η οποία τιτλοφορείται «Άλλα». Στα προϊόντα που εμπίπτουν στην τελευταία αυτή δασμολογική διάκριση συγκαταλέγονται, μεταξύ άλλων, τα «[κ]εριά από μέλισσες ή άλλα έντομα, έστω και εξευγενισμένα ή χρωματισμένα». Τα κεριά αυτά καλύπτονται από δύο δασμολογικές διακρίσεις της ΣΟ, και συγκεκριμένα από τη διάκριση 1521 90 91, η οποία φέρει τον τίτλο «Ακατέργαστα», και από τη διάκριση 1521 90 99, η οποία φέρει τον τίτλο «Άλλα». Η τελευταία αυτή διάκριση, όπως προκύπτει από το γράμμα της, αποτελεί υπολειμματική διάκριση, η οποία καλύπτει τα κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα, τα οποία δεν περιλαμβάνονται στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ.

35 Οι διατάξεις της ΣΟ δεν περιέχουν κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει μέχρι ποιον βαθμό είναι δυνατή η μεταποίηση των κεριών από μέλισσες ή άλλα έντομα χωρίς αυτά να παύουν να θεωρούνται ως «[α]κατέργαστα» για τους σκοπούς της κατάταξης στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, και από ποιο σημείο και μετά πρέπει πλέον να κατατάσσονται στη διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ, ως «[ά]λλα» κεριά. Ελλείψει τέτοιας διευκρίνισης στη ΣΟ, θα πρέπει να γίνει παραπομπή στη συνήθη έννοια του όρου «ακατέργαστα» στην καθομιλουμένη, ο οποίος δηλώνει κάτι το οποίο βρίσκεται στη φυσική του κατάσταση, το οποίο δεν έχει ακόμη υποστεί επεξεργασία ή μεταποίηση.

36 Συναφώς, επιβάλλεται η ερμηνεία της δασμολογικής διάκρισης 1521 90 91 της ΣΟ υπό την έννοια ότι κεριά τα οποία έχουν υποστεί θερμική επεξεργασία, στο πλαίσιο της οποίας αφαιρέθηκε από αυτά ένα μέρος ξένων ουσιών, και η οποία αποτελεί το πρώτο στάδιο της διαδικασίας μεταποίησης και εξευγενισμού τους, δεν εμπίπτουν στην έννοια του όρου «[α]κατέργαστα» και, ως εκ τούτου, στη συγκεκριμένη δασμολογική διάκριση, λόγω της συνήθους έννοιας του εν λόγω όρου στην καθομιλουμένη, στην οποία και πρέπει να γίνει παραπομπή σύμφωνα με τη μνημονευόμενη στη σκέψη 31 της παρούσας απόφασης νομολογία, για τους σκοπούς της ασφάλειας δικαίου και της διευκόλυνσης των τελωνειακών ελέγχων.

37 Η ερμηνεία αυτή της δασμολογικής διάκρισης 1521 90 91 της ΣΟ επιρρωννύεται από τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ σχετικά με τη διάκριση 1521 90 αυτού, οι οποίες διευκρινίζουν, στην επίσημη απόδοσή τους στη γαλλική γλώσσα και, μεταξύ άλλων, στην απόδοσή τους στη γερμανική γλώσσα, ότι «[τ]α κεριά από μέλισσες ή άλλα έντομα μπορούν να παρουσιάζονται είτε ακατέργαστα, έστω και με τη μορφή ακτίνων, είτε λιωμένα, πιεσμένα ή εξευγενισμένα, έστω και λευκασμένα ή χρωματισμένα». Η απαρίθμηση των λιωμένων κεριών μεταξύ αυτών που έχουν υποστεί επεξεργασία με τη μέθοδο της πίεσης ή του εξευγενισμού υποδηλώνει ότι τα λιωμένα κεριά δεν θεωρούνται ως «ακατέργαστα».

38 Μολονότι αληθεύει το γεγονός ότι ο όρος «λιωμένα» (melted) δεν υπάρχει στην επίσημη απόδοση στην αγγλική γλώσσα των επεξηγηματικών σημειώσεων του ΕΣ σχετικά με τη δασμολογική διάκριση 1521 90 του ΕΣ, στην οποία διαλαμβάνονται μόνον οι όροι «πιεσμένα ή εξευγενισμένα», εντούτοις, από τη διάκριση που γίνεται –στη συγκεκριμένη γλωσσική απόδοση και στην επίσημη απόδοση των σημειώσεων αυτών στη γαλλική γλώσσα– μεταξύ, αφενός, των «ακατέργαστων» κεριών και, αφετέρου, των κεριών τα οποία είναι «πιεσμένα ή εξευγενισμένα, έστω και λευκασμένα ή χρωματισμένα» προκύπτει ότι τα κεριά που δεν έχουν υποστεί επεξεργασία ή μεταποίηση θεωρούνται ότι διαφέρουν από τα κεριά τα οποία έχουν υποστεί επεξεργασία για τον σκοπό της μεταποίησής τους, είτε η επεξεργασία αυτή είναι χημική είτε όχι.

39 Η ερμηνεία που γίνεται δεκτή στη σκέψη 36 της παρούσας απόφασης επιβεβαιώνεται εξάλλου από τις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ. Στις σημειώσεις αυτές διευκρινίζεται, αφενός, ότι στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 «[υ]πάγονται κυρίως […] τα κεριά που παρουσιάζονται με τη μορφή ακτίνων» και, αφετέρου, ότι η διάκριση 1521 90 99 «καλύπτει τα λιωμένα, πιεσμένα ή εξευγενισμένα κεριά, έστω και λευκασμένα ή χρωματισμένα». Από το ίδιο το γράμμα των εν λόγω επεξηγηματικών σημειώσεων, στις γλωσσικές αποδόσεις στις οποίες υπάρχει ο όρος «λιωμένα», ήτοι τουλάχιστον από τις γλωσσικές αποδόσεις στην ισπανική, τη γερμανική, τη γαλλική, την ιταλική, την ολλανδική, την πορτογαλική και τη ρουμανική γλώσσα, προκύπτει ότι τα κεριά που έχουν υποστεί επεξεργασία με τη μέθοδο της τήξης εμπίπτουν στη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ.

40 Μολονότι σε άλλες γλωσσικές αποδόσεις των επεξηγηματικών σημειώσεων της ΣΟ δεν υπάρχει ο όρος «λιωμένα», όπως στις γλωσσικές αποδόσεις στην τσεχική, τη δανική, την αγγλική, τη μαλτέζικη, την πολωνική και τη σουηδική γλώσσα, εντούτοις, η δασμολογική διάκριση 1521 90 91 δεν μπορεί να ερμηνευθεί, παρά την απόκλιση αυτή μεταξύ των γλωσσικών αποδόσεων των εν λόγω σημειώσεων, υπό την έννοια ότι περιλαμβάνει τα κεριά από μέλισσες τα οποία έχουν υποβληθεί στις διαδικασίες που αναφέρονται στα υποβληθέντα από το αιτούν δικαστήριο προδικαστικά ερωτήματα.

41 Κατ’ αρχάς, τα κεριά από μέλισσες που έχουν υποβληθεί σε τέτοιες διαδικασίες, αντιθέτως προς τα κεριά «με τη μορφή ακτίνων» τα οποία αφορούν οι επεξηγηματικές σημειώσεις σχετικά με τη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, δεν παρουσιάζονται στη φυσική τους κατάσταση, όπως απαιτεί το γράμμα της εν λόγω δασμολογικής διάκρισης, ερμηνευόμενης υπό το πρίσμα του μνημονευόμενου στη σκέψη 31 της παρούσας απόφασης σκοπού.

42 Εν συνεχεία, το γράμμα των επεξηγηματικών σημειώσεων σχετικά με τη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ, η οποία αφορά τα «[ά]λλα» κεριά, περιλαμβάνει, σε όλες τις γλωσσικές αποδόσεις των εν λόγω σημειώσεων, τα «πιεσμένα ή εξευγενισμένα κεριά, έστω και λευκασμένα ή χρωματισμένα» και περιγράφει, συνεπώς, προϊόντα τα οποία αποτέλεσαν αντικείμενο επεξεργασίας με σκοπό τη μεταποίησή τους. Συνεπώς, η δασμολογική αυτή διάκριση, αντιθέτως προς όσα ισχυρίζονται οι προσφεύγουσες στις κύριες δίκες, δεν επιδέχεται συσταλτική ερμηνεία, υπό την έννοια ότι αφορά μόνον επεξεργασίες που μεταβάλλουν την υλική σύσταση ή σύνθεση του κεριού και πρέπει να διακρίνονται από την απλή θερμική επεξεργασία, η οποία αφήνει αναλλοίωτη την υλική τους σύσταση ή σύνθεση.

43 Τέλος, στις επεξηγηματικές σημειώσεις σχετικά με τις δασμολογικές διακρίσεις 1521 90 91 και 1521 90 99 της ΣΟ, δεν υπάρχει καμία ένδειξη η οποία να υποδηλώνει ότι, για τους σκοπούς της κατάταξης στη μία ή την άλλη δασμολογική διάκριση, θα πρέπει να γίνεται διαχωρισμός μεταξύ των διαδικασιών οι οποίες μεταβάλλουν την υλική σύσταση ή σύνθεση των κεριών –και από τις οποίες προκύπτει προϊόν το οποίο εμπίπτει στη δεύτερη δασμολογική διάκριση– και των διαδικασιών οι οποίες δεν συνεπάγονται τέτοια μεταβολή και από τις οποίες προκύπτει προϊόν το οποίο εμπίπτει στην πρώτη δασμολογική διάκριση. Αντιθέτως, το γράμμα των επεξηγηματικών σημειώσεων σχετικά με τη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ υποδηλώνει ότι η εν λόγω διάκριση πρέπει να ερμηνευθεί συσταλτικώς, υπό την έννοια ότι τα κεριά που έχουν υποβληθεί σε κάποιου είδους επεξεργασία με σκοπό τη μεταποίηση ή τον εξευγενισμό τους δεν περιλαμβάνονται σε αυτή και, επομένως, πρέπει να κατατάσσονται στη διάκριση 1521 90 99 της ΣΟ, ως «[ά]λλα» κεριά.

44 Εν προκειμένω, από τις αποφάσεις περί παραπομπής προκύπτει ότι τα επίμαχα στις κύριες δίκες προϊόντα αποτελούν κεριά από μέλισσες τα οποία είχαν υποβληθεί σε τήξη, κατά την οποία είχαν αφαιρεθεί μηχανικώς από αυτά ξένα σώματα, στη συνέχεια δε θερμάνθηκαν εκ νέου σε θερμοκρασία η οποία δεν υπερέβαινε τους 120 βαθμούς Κελσίου, πριν εκχυθούν σε καλούπια μέσα από κόσκινα, κουνουπιέρες ή απλά βαμβακερά υφάσματα και στερεοποιηθούν σε μορφή όγκων ή πλακών. Τα κεριά αυτά, στα οποία υποβλήθηκαν σε διάφορες διαδικασίες με σκοπό τη μεταποίησή τους, περιλαμβανομένης της τήξης και του φιλτραρίσματος, δεν παρουσιάζονται στη φυσική τους κατάσταση και, ως εκ τούτου, η κατάταξή τους στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 της ΣΟ, ως «[α]κατέργαστα», αποκλείεται. Κατά συνέπεια, τέτοια κεριά υπάγονται στη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της εν λόγω ονοματολογίας.

45 Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω σκέψεων, στα υποβληθέντα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η ΣΟ έχει την έννοια ότι τα κεριά από μέλισσες τα οποία υποβλήθηκαν σε τήξη, κατά την οποία αφαιρέθηκε μηχανικώς από αυτά ένα μέρος ξένων σωμάτων, στη συνέχεια δε στερεοποιήθηκαν σε μορφή όγκων ή πλακών, εμπίπτουν στη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της εν λόγω ονοματολογίας, η οποία αφορά τα «[ά]λλα» κεριά, και όχι στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 αυτής, η οποία αφορά τα «[α]κατέργαστα» κεριά.

Επί των δικαστικών εξόδων

46 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους των κύριων δικών τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (ένατο τμήμα) αποφαίνεται:

Η Συνδυασμένη Ονοματολογία που περιλαμβάνεται στο παράρτημα Ι του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 1101/2014 της Επιτροπής, της 16ης Οκτωβρίου 2014, και με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2015/1754 της Επιτροπής, της 6ης Οκτωβρίου 2015, έχει την έννοια ότι τα κεριά από μέλισσες τα οποία υποβλήθηκαν σε τήξη, κατά την οποία αφαιρέθηκε μηχανικώς από αυτά ένα μέρος ξένων σωμάτων, στη συνέχεια δε στερεοποιήθηκαν σε μορφή όγκων ή πλακών, εμπίπτουν στη δασμολογική διάκριση 1521 90 99 της εν λόγω ονοματολογίας, η οποία αφορά τα «[ά]λλα» κεριά, και όχι στη δασμολογική διάκριση 1521 90 91 αυτής, η οποία αφορά τα «[α]κατέργαστα» κεριά.

(υπογραφές)