Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)

της 5ης Σεπτεμβρίου 2024*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κοινό δασμολόγιο – Κανονισμός (ΕΚ) 1186/2009 – Δασμολογική ατέλεια κατά την εισαγωγή – Άρθρο 46 – Ετικέτες για τη σήμανση ιχθύων – Έννοια του όρου "επιστημονικό όργανο ή συσκευή" – Δασμολογική κατάταξη – Συνδυασμένη Ονοματολογία – Κλάσεις 3926 90 92 και 3926 90 97»

Στην υπόθεση C-344/23,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Augstākā tiesa (Senāts) (Ανώτατο Δικαστήριο, Λεττονία) με απόφαση της 30ής Μαΐου 2023, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 31 Μαΐου 2023, στο πλαίσιο της δίκης

Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts «BIOR»

κατά

Valsts ieņēmumu dienests,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους T. von Danwitz, πρόεδρο τμήματος, P. G. Xuereb και A. Kumin (εισηγητή), δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: N. Αιμιλίου

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

– η Valsts ieņēmumu dienests, εκπροσωπούμενη από την I. Jaunzeme, ģenerāldirektore,

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την M. Salyková και τον A. Sauka,

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

εκδίδει την ακόλουθη

* Γλώσσα διαδικασίας: η λεττονική.

Απόφαση

1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία, αφενός, του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009 του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2009, για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών (ΕΕ 2009, L 324, σ. 23), και, αφετέρου, των δασμολογικών διακρίσεων 3926 90 92 και 3926 90 97 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας που περιλαμβάνεται στο παράρτημα I 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 κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 254/2000 του Συμβουλίου, της 31ης Ιανουαρίου 2000 (ΕΕ 2000, L 28, σ. 16) (στο εξής: κανονισμός 2658/87), όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2017/1925 της Επιτροπής, της 12ης Οκτωβρίου 2017 (ΕΕ 2017, L 282, σ. 1) (στο εξής: ΣΟ).

2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ του Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts «BIOR» (επιστημονικού ινστιτούτου για την ασφάλεια των τροφίμων, της υγείας των ζώων και του περιβάλλοντος «BIOR», Λεττονία) (στο εξής: BIOR) και της Valsts ieņēmumu dienests (φορολογικής αρχής, Λεττονία) σχετικά με τη δασμολογική κατάταξη και, ως εκ τούτου, με τους εισαγωγικούς δασμούς που οφείλει το BIOR για τις ετικέτες προς σήμανση των ιχθύων.

Το νομικό πλαίσιο

Το ΕΣ

3 Το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) θεσπίσθηκε 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). Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ καταρτίζονται από τον ΠΟΤ σύμφωνα με τις διατάξεις της ανωτέρω Συμβάσεως.

4 Δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 1, στοιχείο α′, της εν λόγω Συμβάσεως, κάθε συμβαλλόμενο μέρος αναλαμβάνει την υποχρέωση να προσαρμόσει την ονοματολογία του δασμολογίου του και των στατιστικών του με το ΕΣ, πρώτον, χρησιμοποιώντας όλες τις κλάσεις και διακρίσεις του ΕΣ χωρίς προσθέσεις ή τροποποιήσεις, καθώς και τους σχετικούς αριθμητικούς κώδικες, δεύτερον, εφαρμόζοντας τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία του ΕΣ, καθώς και όλες τις σημειώσεις των τμημάτων, των κεφαλαίων και των διακρίσεων χωρίς να τροποποιεί το πεδίο εφαρμογής τους, και, τρίτον, ακολουθώντας την αρίθμηση του ΕΣ.

5 Ο κανόνας 3 των γενικών κανόνων για την ερμηνεία του ΕΣ προβλέπει τα ακόλουθα:

«Όταν εμπορεύματα πρέπει, εκ πρώτης όψεως, να καταταγούν σε δύο ή περισσότερες κλάσεις, σ' εφαρμογή του κανόνα 2 β), ή σε κάθε άλλη περίπτωση, η κατάταξη γίνεται σύμφωνα με τα παρακάτω:

α) Η περισσότερο εξειδικευμένη κλάση πρέπει να έχει προτεραιότητα έναντι των κλάσεων με γενικότερο περιεχόμενο. Εντούτοις, όταν δύο ή περισσότερες κλάσεις καλύπτουν καθεμία ένα μόνο τμήμα των υλών που αποτελούν ένα αναμειγμένο προϊόν ή ένα σύνθετο είδος ή ένα μόνο τμήμα των ειδών, στην περίπτωση εμπορευμάτων που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση, αυτές οι κλάσεις πρέπει να θεωρούνται, σε σχέση με αυτό το προϊόν ή αυτό το είδος, ως εξίσου εξειδικευμένες, έστω και αν μία από αυτές δίνει μια περισσότερο ακριβή ή περισσότερο πλήρη περιγραφή.

β) Τα αναμεμειγμένα προϊόντα, τα τεχνουργήματα και τα είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων, καθώς και τα εμπορεύματα που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση, στα οποία η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει με εφαρμογή του κανόνα 3 α), κατατάσσονται σύμφωνα με την ύλη ή το είδος που δίνει σ' αυτά τον ουσιώδη τους χαρακτήρα, όταν είναι δυνατός αυτός ο καθορισμός.

γ) Στις περιπτώσεις που η κατάταξη του εμπορεύματος δεν μπορεί να γίνει σύμφωνα με τον κανόνα 3 α) ή 3 β), τότε αυτό κατατάσσεται στην τελευταία κατά σειρά αρίθμησης κλάση μεταξύ των κλάσεων που μπορούν έγκυρα να ληφθούν υπόψη.»

6 Η επεξηγηματική σημείωση σχετικά με τον κανόνα 3, στοιχείο β', των γενικών κανόνων για την ερμηνεία του ΕΣ ορίζει τα εξής:

«VI) Η δεύτερη αυτή μέθοδος κατατάξεως αφορά μόνον:
1) αναμεμειγμένα προϊόντα·
2) τεχνουργήματα και είδη αποτελούμενα από διάφορες ύλες·
3) τεχνουργήματα και είδη που προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων·

[…]

VIII) Το γνώρισμα που προσδίδει σε ένα εμπόρευμα τον ουσιώδη χαρακτήρα του διαφέρει ανάλογα με το είδος του εμπορεύματος. Παραδείγματος χάριν, ο ουσιώδης χαρακτήρας ενός εμπορεύματος μπορεί να προκύπτει από τη φύση της συστατικής του ύλης ή των συστατικών μερών του, από τον όγκο τους, την ποσότητά τους, το βάρος τους, την αξία τους ή τη σπουδαιότητα μιας από τις συστατικές ύλες για τη χρησιμοποίηση του εμπορεύματος.

[…]»

7 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις σχετικά με την κλάση 3926 90 του ΕΣ έχουν ως εξής:

«Η παρούσα κλάση καλύπτει τα τεχνουργήματα που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού από πλαστικές ύλες (όπως ορίζονται στη σημείωση 1 του κεφαλαίου αυτού) ή από άλλες ύλες των κλάσεων 39.01 μέχρι 39.14 […]».

Η ΣΟ

8 Όπως προκύπτει από το άρθρο 1, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, η ΣΟ, η οποία καταρτίστηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, διέπει τη δασμολογική κατάταξη των εισαγόμενων στην Ευρωπαϊκή Ένωση εμπορευμάτων. Στη ΣΟ έχουν ενσωματωθεί οι εξαψήφιες κλάσεις και οι διακρίσεις του ΕΣ, ενώ το έβδομο και το όγδοο ψηφίο αποτελούν τις μόνες υποδιαιρέσεις που έχει εισαγάγει η ίδια η ΣΟ.

9 Δυνάμει του άρθρου 12, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, η Επιτροπή θεσπίζει κάθε χρόνο κανονισμό που περιλαμβάνει το πλήρες κείμενο της ΣΟ και των δασμών, σύμφωνα με το άρθρο 1 του ως άνω κανονισμού, 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 επόμενου έτους.

10 Κατά τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία της ΣΟ, οι οποίοι περιλαμβάνονται στο παράρτημα Ι, τμήμα Α, της ΣΟ:

«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.

2. α) Κάθε αναφορά σ' ένα είδος μέσα σε ορισμένη κλάση καλύπτει το είδος αυτό, έστω και αν δεν είναι πλήρες ή τελειωμένο, με την προϋπόθεση ότι, στην κατάσταση που παρουσιάζεται, εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους. Καλύπτει επίσης το πλήρες ή τελειωμένο είδος ή αυτό που θεωρείται σαν τέτοιο, βάσει των προηγουμένων διατάξεων, στην περίπτωση που αυτό παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο ή αποσυναρμολογημένο.
   β) Κάθε αναφορά σε μία ύλη μέσα σε ορισμένη κλάση καλύπτει την ύλη αυτή, είτε σε αμιγή κατάσταση είτε αναμεμειγμένη ή και συνδυασμένη με άλλες ύλες. Επίσης, κάθε αναφορά σε τεχνουργήματα από ορισμένη ύλη καλύπτει τα τεχνουργήματα που αποτελούνται εξ ολοκλήρου ή μερικώς από την ύλη αυτή. Η κατάταξη των αναμεμειγμένων αυτών προϊόντων ή των συνθέτων αυτών ειδών γίνεται σύμφωνα με τις αρχές που αναφέρονται στον κανόνα 3.

3. Όταν εμπορεύματα πρέπει, εκ πρώτης όψεως, να καταταγούν σε δύο ή περισσότερες κλάσεις, σε εφαρμογή του κανόνα 2 β), ή σε κάθε άλλη περίπτωση, η κατάταξη γίνεται σύμφωνα με τα παρακάτω:
   α) Η περισσότερο εξειδικευμένη κλάση πρέπει να έχει προτεραιότητα έναντι των κλάσεων με γενικότερο περιεχόμενο. Εντούτοις, όταν δύο ή περισσότερες κλάσεις καλύπτουν καθεμία ένα μόνο τμήμα των υλών που αποτελούν ένα αναμειγμένο προϊόν ή ένα σύνθετο είδος ή ένα μόνο τμήμα των ειδών, στην περίπτωση εμπορευμάτων που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση, αυτές οι κλάσεις πρέπει να θεωρούνται, σε σχέση με αυτό το προϊόν ή αυτό το είδος, ως εξίσου εξειδικευμένες, έστω και αν μία από αυτές δίνει μια περισσότερο ακριβή ή περισσότερο πλήρη περιγραφή.

β) Τα αναμεμειγμένα προϊόντα, τα τεχνουργήματα και τα είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων, καθώς και τα εμπορεύματα που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση, στα οποία η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει με εφαρμογή του κανόνα 3 α), κατατάσσονται σύμφωνα με την ύλη ή το είδος που δίνει σ' αυτά τον ουσιώδη τους χαρακτήρα, όταν είναι δυνατός αυτός ο καθορισμός.

γ) Στις περιπτώσεις που η κατάταξη του εμπορεύματος δεν μπορεί να γίνει σύμφωνα με τον κανόνα 3 α) ή 3 β), τότε αυτό κατατάσσεται στην τελευταία κατά σειρά αρίθμησης κλάση μεταξύ των κλάσεων που μπορούν έγκυρα να ληφθούν υπόψη.

[…]

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.»

11 Το δεύτερο μέρος της ΣΟ, με τίτλο «Πίνακας δασμών», περιλαμβάνει το τμήμα VII με τίτλο «Πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από αυτές τις ύλες. Καουτσούκ και τεχνουργήματα από καουτσούκ». Το κεφάλαιο 39 του τμήματος αυτού φέρει τον τίτλο «Πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από αυτές τις ύλες».

12 Η σημείωση 1 του κεφαλαίου 39 προβλέπει τα εξής:

«Στην [ΣΟ], θεωρούνται ως "πλαστικές ύλες" οι ύλες των κλάσεων 3901 μέχρι 3914 οι οποίες, όταν υποβάλλονται σε μια εξωτερική επίδραση (γενικά σε θερμότητα και πίεση με τη μεσολάβηση, αν συντρέχει περίπτωση, διαλύτη ή ουσίας πλαστικοποίησης), είναι κατάλληλες, ή ήταν κατάλληλες κατά τη στιγμή του πολυμερισμού ή σε μεταγενέστερο στάδιο, να πάρουν, με καλούπωμα, χύτευση, διέλαση, ελασματοποίηση ή κάθε άλλη μέθοδο, ένα σχήμα που διατηρούν όταν η επίδραση αυτή παύει να ενεργεί.

Στην [ΣΟ], η έκφραση "πλαστικές ύλες" καλύπτει και τη βουλκανισμένη ίνα. Οι όροι αυτοί δεν εφαρμόζονται, εντούτοις, στις ύλες που θεωρούνται ως υφαντικές ύλες του τμήματος XI.»

13 Το ανωτέρω κεφάλαιο 39 περιλαμβάνει τις ακόλουθες κλάσεις και διακρίσεις της ΣΟ:

Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων	Συμβατικοί δασμοί (%)	Συμπληρωματική μονάδα
[…]			
3926	Άλλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914:		
[…]			
3926 90	– Άλλα:		
[…]			
	– – Άλλα		

3926 90 92	– – – Κατασκευασμένα από φύλλα	6,5	—
3926 90 97	– – –Άλλα	6,5 […]	—

Ο κανονισμός 1798/75

14 Το άρθρο 3 του κανονισμού (ΕΟΚ) 1798/75 του Συμβουλίου, της 10ης Ιουλίου 1975, περί της ατελούς, ως προς τους δασμούς του Κοινού Δασμολογίου, εισαγωγής αντικειμένων εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρος (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/002, σ. 87), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 1027/79 του Συμβουλίου, της 8ης Μαΐου 1979 (ΕΕ ειδ. έκδ. 02/007, σ. 223) (στο εξής: κανονισμός 1798/75), προέβλεπε:

«1. Τα επιστημονικά όργανα και οι επιστημονικές συσκευές που δεν αναφέρονται στο άρθρο 2 και που εισάγονται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς, εισάγονται με το ευεργέτημα της ατελείας ως προς τους δασμούς του κοινού δασμολογίου, εφ' όσον:

α) προορίζονται:

– είτε για δημόσια ιδρύματα ή ιδρύματα δημοσίας ωφελείας που έχουν σαν κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα, καθώς επίσης και για υπηρεσίες που
εξαρτώνται από δημόσιο ίδρυμα ή ίδρυμα δημοσίας ωφελείας και έχουν σαν κύρια δραστηριότητα των εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα,

– είτε για ιδρύματα ιδιωτικού χαρακτήρα, που έχουν σαν κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα και είναι εξουσιοδοτημένα από τις αρμόδιες αρχές των Κρατών μελών να παραλαμβάνουν ατελώς τα αντικείμενα αυτά,

και εφ' όσον

β) όργανα ή συσκευές ισοδύναμης επιστημονικής αξίας δεν κατασκευάζονται επί του παρόντος στην Κοινότητα.

[…]

3. Για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου:

– ως "όργανο ή επιστημονική συσκευή" νοείται όργανο ή συσκευή το όποιο κατά τα αντικειμενικά του τεχνικά χαρακτηριστικά και τα αποτελέσματα που αυτό επιτρέπει να επιτευχθούν, είναι κατάλληλο αποκλειστικώς ή κυρίως για την πραγματοποίηση επιστημονικών δραστηριοτήτων

[…]».

Ο κανονισμός 1186/2009

15 Οι αιτιολογικές σκέψεις 2 και 3 του κανονισμού 1186/2009 έχουν ως εξής:

«(2) Ελλείψει ειδικού μέτρου παρέκκλισης θεσπισθέντος σύμφωνα με τις διατάξεις της συνθήκης, οι δασμοί του κοινού δασμολογίου επιβάλλονται σε όλα τα εμπορεύματα που εισάγονται στην Κοινότητα. […]

(3) Παρόλα αυτά, μια τέτοια επιβάρυνση δεν δικαιολογείται σε ορισμένες σαφώς προσδιοριζόμενες περιπτώσεις, όταν οι ειδικές περιστάσεις εισαγωγής εμπορευμάτων δεν απαιτούν την εφαρμογή των συνηθισμένων μέτρων προστασίας της οικονομίας.»

16 Κατά το άρθρο 1 του ως άνω κανονισμού:

«Ο παρών κανονισμός καθορίζει τις περιπτώσεις κατά τις οποίες, λόγω ειδικών συνθηκών, χορηγείται απαλλαγή από εισαγωγικούς ή εξαγωγικούς δασμούς και από μέτρα βασιζόμενα στο άρθρο 133 [ΕΚ] κατά τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία ή κατά την εξαγωγή τους εκτός του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας.»

17 Το κεφάλαιο XI του εν λόγω κανονισμού, με τίτλο «Αντικείμενα εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρα[,] επιστημονικά όργανα και συσκευές», περιλαμβάνει τα άρθρα 42 έως 52.

18 Το άρθρο 43 του ίδιου κανονισμού ορίζει τα εξής:

«Χορηγείται τελωνειακή ατέλεια από τους εισαγωγικούς δασμούς στα αντικείμενα εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρα τα οποία περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙ και προορίζονται είτε:

α) για δημόσια ή κοινωφελή ιδρύματα και οργανισμούς με εκπαιδευτικό, επιστημονικό ή πολιτιστικό χαρακτήρα· ή

β) για τα ιδρύματα και οργανισμούς που υπάγονται στις κατηγορίες που ορίζονται για κάθε αντικείμενο στη στήλη 3 του παραρτήματος ΙΙ εφόσον οι αρμόδιες αρχές των κρατών μελών τους έχουν παράσχει την άδεια να παραλαμβάνουν ατελώς τα αντικείμενα αυτά.»

19 Το άρθρο 44 του κανονισμού 1186/2009 προβλέπει τα εξής:

«1. Με την επιφύλαξη των άρθρων 45 έως 49, χορηγείται τελωνειακή ατέλεια από τους εισαγωγικούς δασμούς στα επιστημονικά όργανα και τις συσκευές που δεν καλύπτονται από το άρθρο 43 και εισάγονται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς.

2. Η ατέλεια που αναφέρεται στην παράγραφο 1 περιορίζεται στα επιστημονικά όργανα και στις συσκευές που προορίζονται είτε:

α) για δημόσια ή κοινωφελή ιδρύματα, τα οποία έχουν ως κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα, καθώς και για τις υπηρεσίες δημόσιων ή κοινωφελών ιδρυμάτων, οι οποίες έχουν ως κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα· ή

β) για ιδιωτικά ιδρύματα που έχουν ως κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα και στα οποία έχει παρασχεθεί η άδεια από τις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών να παραλαμβάνουν ατελώς τα αντικείμενα αυτά.»

20 Το άρθρο 46, στοιχείο α′, του κανονισμού αυτού έχει ως εξής:

«Για τους σκοπούς των άρθρων 44 και 45, νοούνται ως:

α) “επιστημονικό όργανο ή συσκευή”: κάθε όργανο ή συσκευή που, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του και λόγω των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σ’ αυτό, προσφέρεται αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών·

[…]».

Ο εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 1225/2011

21 Το άρθρο 5 του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 1225/2011 της Επιτροπής, της 28ης Νοεμβρίου 2011, περί καθορισμού των διατάξεων εφαρμογής των άρθρων 42 έως 52, 57 και 58 του κανονισμού 1186/2009 (ΕΕ 2011, L 314, σ. 20), περιλαμβάνεται στο κεφάλαιο IV του εν λόγω εκτελεστικού κανονισμού, το οποίο φέρει τον τίτλο «Ειδικές διατάξεις σχετικά με την ατελή εισαγωγή επιστημονικών οργάνων ή συσκευών βάσει των άρθρων 44 και 46 του [κανονισμού 1186/2009]». Το άρθρο αυτό προβλέπει τα εξής:

«Για τους σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 46 στοιχείο α) του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009, ως “αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά” επιστημονικού οργάνου ή επιστημονικής συσκευής νοούνται τα χαρακτηριστικά εκείνα τα οποία, ως εκ της κατασκευής του εν λόγω οργάνου ή της συσκευής, ή ως εκ των εφαρμογών στις οποίες χρησιμοποιήθηκε σε σχέση με επιστημονικό όργανο ή συσκευή συνήθους τύπου, επέτρεψαν σ’ αυτό να πραγματοποιήσει επιδόσεις υψηλού επιπέδου που υπερβαίνουν τις συνήθως απαιτούμενες για την εκτέλεση εργασιών βιομηχανικής ή εμπορικής εκμεταλλεύσεως.

Όταν, με βάση τα αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά ενός οργάνου ή μιας συσκευής, δεν είναι δυνατόν να καθοριστεί σαφώς κατά πόσον πρέπει να θεωρείται ως επιστημονικό όργανο ή συσκευή, διενεργείται έρευνα όσον αφορά τη χρήση του οργάνου ή της συσκευής για την οποία ζητείται η ατελής εισαγωγή. Αν η έρευνα αυτή αποδείξει ότι το όργανο ή η συσκευή αυτή χρησιμοποιείται για πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών, θεωρείται ότι έχει επιστημονικό χαρακτήρα.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

22 Το BIOR, προσφεύγον της κύριας δίκης, εισήγαγε ετικέτες τύπου «T-bar tag», «streamer tag», «Standard anchor t-bar tag» και «tagging applicators», ήτοι ετικέτες επικαλυμμένες με πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου, προκειμένου να τοποθετηθούν στους ζώντες ιχθύς, ούτως ώστε να παρατηρηθεί η μετανάστευση και η ανάπτυξή τους στο πλαίσιο επιστημονικών ερευνών (στο εξής: επίμαχες ετικέτες).

23 Τον Ιούνιο του 2018 το BIOR δήλωσε ότι οι επίμαχες ετικέτες υπάγονταν στη διάκριση 3926 90 92 της ΣΟ ως «[ά]λλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914» τα οποία είναι «κατασκευασμένα από φύλλα». Το BIOR υποστήριξε ότι

οι ετικέτες αυτές ήσαν «επιστημονικά όργανα ή συσκευές» που εισάγονταν αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς. Κατόπιν της κατατάξεως αυτής, οι εν λόγω ετικέτες απαλλάχθηκαν των τελωνειακών δασμών.

24 Με απόφαση της 20ής Νοεμβρίου 2018, η φορολογική αρχή κατέταξε τις επίμαχες ετικέτες στη διάκριση 3926 90 97 της ΣΟ ως «[ά]λλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914» τα οποία δεν είναι «κατασκευασμένα από φύλλα», και υπόκεινται σε δασμολογικό συντελεστή 6,5 %, με την αιτιολογία ότι οι ετικέτες αυτές δεν μπορούσαν να θεωρηθούν «επιστημονικά όργανα ή συσκευές», κατά την έννοια του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009, δεδομένου ότι οι εν λόγω ετικέτες προορίζονταν για τη σήμανση του αντικειμένου της επιστημονικής μελέτης, καθιστώντας δυνατή τη συλλογή των αναγκαίων για την έρευνα πληροφοριών, αλλά όχι και την εκτέλεση εξειδικευμένων εργασιών που πραγματοποιούνται συνήθως μέσω οργάνων. Ως εκ τούτου, με την απόφαση αυτή, η εν λόγω αρχή επέβαλε στο BIOR τελωνειακούς δασμούς ύψους 612,20 ευρώ και φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ύψους 128,56 ευρώ, καθώς και πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής.

25 Το BIOR άσκησε προσφυγή με αίτημα την ακύρωση της ανωτέρω αποφάσεως, ζητώντας απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς όσον αφορά τις επίμαχες ετικέτες. Με απόφαση της 18ης Σεπτεμβρίου 2020, το Administratīvā apgabaltiesa (περιφερειακό διοικητικό δικαστήριο, Λεττονία), αποφαινόμενο κατ' έφεση, ακύρωσε την εν λόγω απόφαση και δέχθηκε την απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς. Έκρινε ότι οι ετικέτες μπορούσαν να θεωρηθούν «επιστημονικά όργανα», κατά την έννοια του άρθρου 44 και του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009, ως χρησιμοποιούμενες αποκλειστικώς για επιστημονικούς και μη εμπορικούς σκοπούς.

26 Η φορολογική αρχή άσκησε αναίρεση κατά της εφετειακής αποφάσεως ενώπιον του Augstākā tiesa (Senāts) (Ανωτάτου Δικαστηρίου, Λεττονία), ήτοι του αιτούντος δικαστηρίου, υποστηρίζοντας ότι το Administratīvā apgabaltiesa (περιφερειακό διοικητικό δικαστήριο) είχε ερμηνεύσει εσφαλμένως το περιεχόμενο της απαλλαγής από τους εισαγωγικούς δασμούς κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 44 του κανονισμού 1186/2009, σε συνδυασμό με το άρθρο 46, στοιχείο α′, του κανονισμού αυτού, δεδομένου ότι οι επίμαχες ετικέτες είχαν αποκλειστικά ενημερωτικό χαρακτήρα και δεν μπορούσαν να χαρακτηρισθούν ως «όργανο» κατά την έννοια των διατάξεων αυτών. Εξάλλου, η απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς πρέπει, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου, να ερμηνεύεται στενά.

27 Το BIOR υποστηρίζει ότι, χωρίς τη σήμανση των ιχθύων, οι επιστήμονες αδυνατούν να μελετήσουν τις μεταναστευτικές τάσεις των ζώων αυτών ή να καθορίσουν το ποσοστό επιβιώσεώς τους ή ακόμη να μελετήσουν την ανάπτυξή τους, οπότε οι επίμαχες ετικέτες πρέπει να θεωρηθούν «όργανα» προοριζόμενα για τη σήμανση αντικειμένων επιστημονικής έρευνας τα οποία, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών τους και των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σε αυτά, προσφέρονται αποκλειστικώς ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών. Εξάλλου, το BIOR υποστηρίζει ότι οι ετικέτες αυτές εισήχθησαν αποκλειστικώς για μη εμπορικούς σκοπούς, όπερ δεν αμφισβητείται από τη φορολογική αρχή.

28 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι το BIOR και η φορολογική αρχή διαφωνούν ως προς το αν οι επίμαχες ετικέτες πρέπει να καταταγούν στη διάκριση 3926 90 92 ή 3926 90 97 της ΣΟ. Εντούτοις, το αιτούν δικαστήριο διευκρινίζει ότι, δεδομένου ότι στις δύο αυτές διακρίσεις εφαρμόζεται ο ίδιος δασμολογικός συντελεστής, το ζήτημα αυτό έχει δευτερεύουσα σημασία. Το

καθοριστικό στοιχείο είναι αν οι ετικέτες εμπίπτουν στην έννοια του «επιστημονικού οργάνου ή συσκευής» του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009, έννοια η οποία δεν έχει εισέτι ερμηνευθεί από το Δικαστήριο.

29 Τούτου δοθέντος, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι το Δικαστήριο ερμήνευσε την έννοια αυτή στο πλαίσιο του κανονισμού 1798/75, ο οποίος, σε αντίθεση με το άρθρο 44 του κανονισμού 1186/2009, προέβλεπε μια πρόσθετη προϋπόθεση για την απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς, ήτοι το να μην κατασκευάζονται στην Κοινότητα όργανα και συσκευές ισοδύναμης επιστημονικής αξίας.

30 Κατ’ αρχάς, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι από τη νομολογία που απορρέει από την απόφαση της 26ης Ιουνίου 1986, Nicolet Instrument (203/85, EU:C:1986:269, σκέψη 21), προκύπτει ότι ως «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά» οργάνου νοούνται εκείνα τα οποία, ως εκ της κατασκευής του εν λόγω οργάνου ή ως εκ των προσαρμογών τις οποίες υπέστη σε σχέση με ένα όργανο συνήθους τύπου, του παρέχουν τη δυνατότητα να πραγματοποιήσει επιδόσεις υπερβαίνουσες εκείνες που συνήθως απαιτούνται για βιομηχανική ή εμπορική χρήση.

31 Εν συνεχεία, από τη νομολογία που απορρέει από τις αποφάσεις της 2ας Φεβρουαρίου 1978, Universiteitskliniek (72/77, EU:C:1978:21, σκέψη 15), της 29ης Ιανουαρίου 1985, Gesamthochschule Duisburg (234/83, EU:C:1985:30, σκέψη 27), και της 21ης Ιανουαρίου 1987, Control Data Belgium κατά Επιτροπής (13/84, EU:C:1987:16, σκέψη 16), προκύπτει ότι το κριτήριο σύμφωνα με το οποίο, προκειμένου να θεωρηθεί ως «επιστημονικό όργανο ή συσκευή», το επίμαχο όργανο ή συσκευή πρέπει να προσφέρεται, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του και των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σ’ αυτό, «αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο» για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών απαιτεί απλώς το όργανο αυτό να προσφέρεται πρωτίστως για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών, το δε γεγονός ότι προσφέρεται επίσης, έστω και δευτερευόντως, για την επίτευξη άλλων σκοπών, όπως η βιομηχανική εκμετάλλευση, δεν συνιστά λόγο μη χαρακτηρισμού του ως επιστημονικού οργάνου.

32 Τέλος, από τη νομολογία που απορρέει από τις αποφάσεις της 10ης Νοεμβρίου 1983, Gesamthochschule Essen (300/82, EU:C:1983:324, σκέψη 15), και της 26ης Ιανουαρίου 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München (45/83, EU:C:1984:31, σκέψεις 11, 12 και 14), προκύπτει ότι ένα αντικείμενο το οποίο, ως εκ της φύσεώς του, δεν αποτελεί μέσο μελέτης, αλλά εργαλείο για τη διεξαγωγή επιστημονικής έρευνας, δεν μπορεί να εμπίπτει στην έννοια του «επιστημονικού οργάνου ή συσκευής», ενώ υλικό το οποίο, σύμφωνα με τον δικό του τεχνικό σχεδιασμό και τη λειτουργία του, χρησιμεύει το ίδιο άμεσα ως εργαλείο επιστημονικής έρευνας μπορεί να εμπίπτει στην έννοια αυτή.

33 Εντούτοις, τίθεται το ζήτημα αν η νομολογία που μνημονεύθηκε στις σκέψεις 30 έως 32 της παρούσας αποφάσεως έχει εφαρμογή εν προκειμένω. Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο υπενθυμίζει ότι, κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου, η διατύπωση που χρησιμοποιήθηκε στην απόδοση διατάξεως του δικαίου της Ένωσης σε μια γλώσσα δεν μπορεί να αποτελέσει τη μοναδική βάση για την ερμηνεία της διατάξεως αυτής ούτε μπορεί να της δίδεται προς τούτο προτεραιότητα σε σχέση με την απόδοσή της στις άλλες γλώσσες, καθόσον οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης πρέπει να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται κατά ομοιόμορφο τρόπο με βάση τις αποδόσεις τους σε όλες τις γλώσσες της Ένωσης.

34 Συναφώς, το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, σύμφωνα με το σύνηθες νόημά τους στην καθομιλουμένη, οι όροι «συσκευή» και «όργανο» έχουν διαφορετικές σημασίες στην αγγλική, τη γαλλική, τη γερμανική και τη λεττονική γλώσσα. Ως εκ τούτου, αφενός, όσον αφορά τον όρο «συσκευή» τίθεται το ζήτημα αν πρέπει να ορισθεί ως τεχνικός μηχανισμός, εργαλείο ή εξοπλισμός που επιτελεί λειτουργία ή ως σύνολο τεχνικών στοιχείων, εργαλείων ή εξαρτημάτων εξοπλισμού που επιτελούν μια τέτοια λειτουργία. Αφετέρου, ο όρος «όργανο» θα μπορούσε να ερμηνευθεί είτε ευρέως ως εργαλείο ή μέσο που μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την επιτέλεση συγκεκριμένης εργασίας ή δραστηριότητας είτε περιοριστικώς επιβάλλοντας την πρόσθετη απαίτηση ότι το εν λόγω εργαλείο ή μέσο πρέπει να χρησιμεύει για την πραγματοποίηση συγκεκριμένων εργασιών που συνήθως πραγματοποιούνται με όργανα.

35 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Augstākā tiesa (Senāts) (Ανώτατο Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει ο όρος “επιστημονικό όργανο ή συσκευή” του άρθρου 46, στοιχείο α′, του[κανονισμού 1186/2009] την έννοια ότι μπορεί να περιλαμβάνει αντικείμενα τα οποία, λόγω της τεχνικής τους δομής και λειτουργίας, χρησιμεύουν άμεσα από μόνα τους ως μέσα επιστημονικής έρευνας;

2) Έχει η [ΣΟ] την έννοια ότι η διάκριση [3926 90 92] της [ΣΟ] μπορεί να περιλαμβάνει σημαντήρες ιχθύων κατασκευασμένους από πλαστικό;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

Επί του πρώτου προδικαστικού ερωτήματος

36 Με το πρώτο ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ’ ουσίαν, να διευκρινισθεί αν το άρθρο 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009 έχει την έννοια ότι ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες, σύμφωνα με τον δικό τους τεχνικό σχεδιασμό και τη λειτουργία τους, χρησιμεύουν, αυτές καθεαυτές, ως εργαλείο επιστημονικής έρευνας, καθόσον τοποθετούνται σε ζώντες ιχθύς για να παρατηρήσουν τη μετανάστευση και την ανάπτυξή τους, εμπίπτουν στην έννοια των «οργάνων» ή των «συσκευών», που μπορούν να χαρακτηρισθούν ως «επιστημονικά», κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.

37 Κατά το άρθρο 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009, ως «επιστημονικό» μπορεί να χαρακτηρισθεί ένα «όργανο ή συσκευή» όταν, «λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του και λόγω των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σ’ αυτό», «προσφέρεται αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών».

38 Κατά πρώτον, πρέπει να εξακριβωθεί αν οι επίμαχες ετικέτες μπορούν να χαρακτηρισθούν ως «όργανο» ή ως «συσκευή», κατά την έννοια της διατάξεως αυτής.

39 Συναφώς, διαπιστώνεται ότι ούτε ο κανονισμός 1186/2009 ούτε ο εκτελεστικός κανονισμός 1225/2011 παρέχουν ορισμό της εννοίας του «οργάνου» ή της «συσκευής» ούτε παραπέμπουν, συναφώς, στο εθνικό δίκαιο.

40 Κατά πάγια νομολογία όμως, για να προσδιορισθεί η έννοια και το περιεχόμενο φράσεων ως προς τις οποίες το δίκαιο της Ένωσης δεν παρέχει κανέναν ορισμό, γνώμονα πρέπει να αποτελεί το σύνηθες νόημά τους στην καθημερινή γλώσσα, λαμβανομένων ταυτόχρονα υπόψη τόσο του πλαισίου εντός του οποίου αυτές χρησιμοποιούνται όσο και των σκοπών της ρυθμίσεως στην οποία εντάσσονται (πρβλ. αποφάσεις της 5ης Μαΐου 2022, DSR – Montagem e Manutenção de Ascensores e Escadas Rolantes, C-218/21, EU:C:2022:355, σκέψη 29, και της 22ας Φεβρουαρίου 2024, Randstad Empleo κ.λπ., C-649/22, EU:C:2024:156, σκέψη 41 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

41 Εν προκειμένω, αφενός, κατά το σύνηθες νόημά της στην καθημερινή γλώσσα, ως «συσκευή» νοείται η συναρμολόγηση μερών που προορίζονται να λειτουργούν από κοινού ή ένα σύνολο τεχνικών στοιχείων οργανωμένο σε ένα σύνολο πληρέστερο από ένα εργαλείο το οποίο διαθέτει μια λειτουργία. Πάντως, λαμβανομένων υπόψη των όσων προκύπτουν από την απόφαση περί παραπομπής, δεν μπορεί να γίνει δεκτό ότι οι επίμαχες ετικέτες συνιστούν ένα τέτοιο σύνολο τεχνικών στοιχείων, οπότε δεν μπορούν να εμπίπτουν στην έννοια αυτή.

42 Αφετέρου, η έννοια του «οργάνου» υποδηλώνει, σύμφωνα με το σύνηθες νόημά της στην καθημερινή γλώσσα, ένα κατασκευασμένο εργαλείο ή αντικείμενο που καθιστά εφικτή την εκτέλεση μιας πράξεως ή μιας εργασίας. Επομένως, η έννοια αυτή είναι αρκούντως ευρεία ώστε να καλύπτει τις επίμαχες ετικέτες οι οποίες, σύμφωνα με τις πληροφορίες που παρέσχε το αιτούν δικαστήριο, είναι κατασκευασμένα εργαλεία ή αντικείμενα που χρησιμεύουν για τη σήμανση ζώντων ιχθύων.

43 Όσον αφορά το πλαίσιο εντός του οποίου η έννοια του «οργάνου» εντάσσεται στη νομοθεσία της οποίας αποτελεί μέρος, επισημαίνεται ότι το άρθρο 44, παράγραφος 1, του κανονισμού 1186/2009 απαλλάσσει από τους εισαγωγικούς δασμούς τα «επιστημονικά όργανα» που εισάγονται αποκλειστικώς για μη εμπορικούς σκοπούς.

44 Κατά πάγια νομολογία δε στον τομέα του ΦΠΑ, η οποία εφαρμόζεται επίσης όσον αφορά τους τελωνειακούς δασμούς, οι οριζόμενες απαλλαγές πρέπει να ερμηνεύονται στενά, δεδομένου ότι οι απαλλαγές αυτές αποτελούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή ότι ΦΠΑ εισπράττεται για κάθε παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από πρόσωπο που υπόκειται στον φόρο (απόφαση της 19ης Ιουλίου 2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2012:496, σκέψη 35 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

45 Συναφώς, αντιθέτως προς όσα υποστηρίζει η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις της, το γεγονός ότι ο όρος «any» εμφανίζεται πριν από τον όρο «instrument» στην αγγλική απόδοση του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009 δεν μπορεί να συνηγορεί υπέρ μιας ευρείας ερμηνείας της εννοίας του «οργάνου». Πράγματι, άλλες γλωσσικές αποδόσεις της διατάξεως αυτής, μεταξύ άλλων, οι αποδόσεις στη γαλλική και στη γερμανική γλώσσα, οι οποίες αναφέρονται αντιστοίχως σε «un instrument» και σε «diejenigen Instrumente», δεν περιέχουν κάποιον ισοδύναμο προς το «any» όρο. Κατά πάγια νομολογία, η διατύπωση που χρησιμοποιείται σε μία από τις γλωσσικές αποδόσεις διατάξεως του δικαίου της Ένωσης δεν μπορεί να αποτελεί τη μοναδική βάση για την ερμηνεία της διάταξης αυτής ούτε μπορεί να της δίδεται προτεραιότητα σε σχέση με τις άλλες γλωσσικές αποδόσεις. Οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης πρέπει, πράγματι, να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται κατά τρόπο ομοιόμορφο, λαμβανομένων υπόψη των αποδόσεών τους σε όλες τις γλώσσες της Ένωσης. Σε περίπτωση αποκλίσεων μεταξύ των διάφορων γλωσσικών αποδόσεων μιας διατάξεως του δικαίου της

Ένωσης, η επίμαχη διάταξη πρέπει να ερμηνεύεται με γνώμονα την όλη οικονομία και τον σκοπό της ρυθμίσεως της οποίας αποτελεί στοιχείο (απόφαση της 21ης Μαρτίου 2024, Cobult, C-76/23, EU:C:2024:253, σκέψη 25 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

46 Εντούτοις, το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι η έννοια του «επιστημονικού εργαλείου» του άρθρου 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 1798/75 πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι περιλαμβάνει υλικό το οποίο δεν χρησιμεύει ως αντικείμενο, αλλά ως μέσο επιστημονικής έρευνας, ήτοι όταν η έρευνα πραγματοποιείται μέσω του υλικού αυτού, οπότε ο ρόλος του εν λόγω υλικού στο πλαίσιο της διαδικασίας έρευνας δεν είναι αμιγώς παθητικός (πρβλ. αποφάσεις της 10ης Νοεμβρίου 1983, Gesamthochschule Essen, 300/82, EU:C:1983:324, σκέψη 15, και της 26ης Ιανουαρίου 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, 45/83, EU:C:1984:31, σκέψη 11).

47 Πλην όμως, πέραν της πρόσθετης προϋποθέσεως απαλλαγής την οποία προέβλεπε το άρθρο 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 1798/75, κατά την οποία «όργανα ή συσκευές ισοδύναμης επιστημονικής αξίας δεν κατασκευάζοντα[ν] […] στην Κοινότητα», η οποία δεν περιλαμβάνεται πλέον στο άρθρο 44, παράγραφοι 1 και 2, του κανονισμού 1186/2009, προϋπόθεση η οποία δεν είναι καθοριστική για την εκτίμηση της εννοίας του «επιστημονικού οργάνου», η τελευταία αυτή διάταξη έχει διατύπωση, κατ' ουσίαν, πανομοιότυπη με εκείνη του εν λόγω άρθρου 3, παράγραφος 1. Προσέτι, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το άρθρο 3, παράγραφος 3, του κανονισμού 1798/75 και το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 ορίζουν την έννοια αυτή κατά τρόπο απολύτως πανομοιότυπο. Ως εκ τούτου, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η μνημονευθείσα στην προηγούμενη σκέψη νομολογία σχετικά με την ερμηνεία της εν λόγω εννοίας στο πλαίσιο του κανονισμού 1798/75 είναι κρίσιμη για τον ορισμό της εννοίας αυτής στο πλαίσιο του κανονισμού 1186/2009.

48 Επομένως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι ο όρος «όργανο», όταν πρέπει να χαρακτηρισθεί ως «επιστημονικό», μπορεί να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι καλύπτει όχι μόνον τα εργαλεία και τα αντικείμενα που κατασκευάζονται για την πραγματοποίηση μιας ειδικής εργασίας, αλλά και το υλικό το οποίο, σύμφωνα με τον δικό του τεχνικό σχεδιασμό και τη λειτουργία του, προορίζεται να χρησιμεύσει ως εργαλείο επιστημονικής έρευνας, όπως φαίνεται να συμβαίνει στην περίπτωση των επίμαχων ετικετών, οι οποίες τοποθετούνται σε ζώντες ιχθύς, προκειμένου να παρατηρηθεί η μετανάστευση και η ανάπτυξή τους.

49 Κατά τα λοιπά, το πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται ο όρος «όργανο» στον κανονισμό 1186/2009, στον εκτελεστικό κανονισμό 1225/2011 και στη ΣΟ, όπως και οι σκοποί που επιδιώκουν τα εν λόγω νομοθετήματα, δεν οδηγεί σε ασφαλή συμπεράσματα για τον προσδιορισμό της σημασίας του όρου αυτού.

50 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, διαπιστώνεται, υπό την επιφύλαξη των εξακριβώσεων στις οποίες οφείλει να προβεί το αιτούν δικαστήριο, ότι οι επίμαχες ετικέτες εμπίπτουν στην έννοια του «οργάνου» του άρθρου 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009.

51 Κατά δεύτερον, για να μπορούν να χαρακτηρισθούν ως «επιστημονικά όργανα», κατά την έννοια του άρθρου 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009, οι ετικέτες αυτές πρέπει, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών τους και των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σε αυτές, να προσφέρονται αποκλειστικώς ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών.

52 Όσον αφορά το ζήτημα αν οι επίμαχες ετικέτες παρουσιάζουν «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά», κατά την έννοια της διατάξεως αυτής, τα οποία τις καθιστούν πρόσφορες για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών, επισημαίνεται ότι, δυνάμει του άρθρου 5, πρώτο εδάφιο, του εκτελεστικού κανονισμού 1225/2011, τα «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά» ενός επιστημονικού οργάνου ορίζονται ως «εκείνα τα οποία, ως εκ της κατασκευής του εν λόγω οργάνου […] ή ως εκ των εφαρμογών στις οποίες χρησιμοποιήθηκε σε σχέση με επιστημονικό όργανο […] συνήθους τύπου, επέτρεψαν σ' αυτό να πραγματοποιήσει επιδόσεις υψηλού επιπέδου που υπερβαίνουν τις συνήθως απαιτούμενες για την εκτέλεση εργασιών βιομηχανικής ή εμπορικής εκμεταλλεύσεως».

53 Εν προκειμένω, πρόκειται για ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες τοποθετούνται στους ιχθύς, προκειμένου να παρατηρηθεί η μετανάστευση και η ανάπτυξή τους στο πλαίσιο επιστημονικών ερευνών. Μολονότι είναι αληθές ότι, λαμβανομένων υπόψη των όσων προκύπτουν από την απόφαση περί παραπομπής, τέτοιες ετικέτες φαίνεται να μπορούν να χρησιμοποιηθούν για επιστημονικούς σκοπούς, επιβάλλεται εντούτοις η διαπίστωση ότι δεν προκύπτει ότι εμφανίζουν χαρακτηριστικά, ως εκ της κατασκευής τους ή ως εκ της εφαρμογής τους, τα οποία να τους παρέχουν τη δυνατότητα να πραγματοποιήσουν επιδόσεις υψηλού επιπέδου υπερβαίνουσες τις απαιτούμενες για βιομηχανική ή εμπορική χρήση. Πράγματι, όπως επισήμανε κατ' ουσίαν η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις της, ετικέτες όπως οι επίμαχες μπορούν επίσης να χρησιμοποιηθούν με πρόσφορο τρόπο στο πλαίσιο της υδατοκαλλιέργειας ή της αθλητικής αλιείας, για βιομηχανικούς ή εμπορικούς σκοπούς.

54 Μολονότι, βεβαίως, σύμφωνα με το άρθρο 5, δεύτερο εδάφιο, του εκτελεστικού κανονισμού 1225/2011, ένα όργανο που χρησιμοποιείται για πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών θεωρείται ότι έχει επιστημονικό χαρακτήρα, επιβάλλεται η διαπίστωση ότι το τεκμήριο αυτό εφαρμόζεται μόνον όταν δεν είναι δυνατόν να προσδιορισθεί με σαφήνεια, βάσει των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του, αν το επίμαχο όργανο πρέπει να θεωρηθεί «επιστημονικό όργανο». Όμως, λαμβανομένων υπόψη των όσων προκύπτουν από την προηγούμενη σκέψη, εν προκειμένω, είναι δυνατόν να διαπιστωθεί αναμφηρίστως ότι οι επίμαχες ετικέτες δεν εμφανίζουν τέτοια «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά» τα οποία τις καθιστούν πρόσφορες για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών.

55 Ως εκ τούτου, υπό την επιφύλαξη των εξακριβώσεων στις οποίες οφείλει να προβεί το αιτούν δικαστήριο, οι επίμαχες ετικέτες δεν εμφανίζουν «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά», κατά την έννοια του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009, σε συνδυασμό με το άρθρο 5 του εκτελεστικού κανονισμού 1225/2011, τα οποία τις καθιστούν πρόσφορες για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών.

56 Εν πάση περιπτώσει, ακόμη και αν θεωρηθεί ότι οι επίμαχες ετικέτες εμφανίζουν τέτοια «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά», οι ετικέτες αυτές δεν φαίνεται να προσφέρονται, λόγω των χαρακτηριστικών αυτών και των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σε αυτές, «αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών», κατά την έννοια του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009. Πράγματι, πρέπει να υπομνησθεί ότι η απαίτηση αυτή προϋποθέτει τον έλεγχο περί του κατά πόσον το επίμαχο όργανο είναι, πρωτίστως, πρόσφορο για επιστημονικές εργασίες, ήτοι για την απόκτηση και την εμβάθυνση επιστημονικών γνώσεων, χωρίς να αποκλείεται το ενδεχόμενο να είναι, έστω και δευτερευόντως, πρόσφορο για την επίτευξη άλλων σκοπών, όπως η βιομηχανική ή εμπορική εκμετάλλευση (βλ.,

κατ' αναλογίαν, αποφάσεις της 29ης Ιανουαρίου 1985, Gesamthochschule Duisburg, 234/83, EU:C:1985:30, σκέψη 27, και της 21ης Ιανουαρίου 1987, Control Data Belgium κατά Επιτροπής, 13/84, EU:C:1987:16, σκέψη 16).

57 Λαμβανομένων υπόψη των όσων προκύπτουν από τη σκέψη 53 της παρούσας αποφάσεως, πρέπει να γίνει δεκτό ότι οι επίμαχες ετικέτες δεν φαίνεται να είναι πλέον πρόσφορες για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών απ' ό,τι για άλλους σκοπούς, ιδίως για βιομηχανικούς ή εμπορικούς σκοπούς. Ως εκ τούτου, και στην περίπτωση αυτή υπό την επιφύλαξη των εξακριβώσεων στις οποίες οφείλει να προβεί το αιτούν δικαστήριο, οι ετικέτες αυτές δεν προσφέρονται, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών τους, ακόμη και αν θεωρηθούν αποδεδειγμένα, και των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σε αυτές, «αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών», κατά την έννοια του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009.

58 Κατά συνέπεια, πρέπει να γίνει δεκτό, όπως υποστηρίζουν η Επιτροπή και η φορολογική αρχή, υπό την επιφύλαξη εξακριβώσεως από το αιτούν δικαστήριο, ότι οι επίμαχες ετικέτες δεν εμπίπτουν στην έννοια του «επιστημονικού οργάνου» του άρθρου 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009.

59 Η διαπίστωση αυτή επιρρωννύεται τόσο από τη νομολογία που παρατίθεται στη σκέψη 44 της παρούσας αποφάσεως, κατά την οποία οι όροι που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό των απαλλαγών από τους εισαγωγικούς δασμούς πρέπει να ερμηνεύονται στενά, όσο και από το άρθρο 1 του κανονισμού 1186/2009, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα των αιτιολογικών σκέψεων 2 και 3 του ίδιου κανονισμού, κατά την οποία η ατέλεια από τους εισαγωγικούς δασμούς δικαιολογείται μόνο «σε ορισμένες σαφώς προσδιοριζόμενες περιπτώσεις, όταν οι ειδικές περιστάσεις εισαγωγής εμπορευμάτων δεν απαιτούν την εφαρμογή των συνηθισμένων μέτρων προστασίας της οικονομίας».

60 Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι στο πρώτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 46, στοιχείο α′, του κανονισμού 1186/2009 έχει την έννοια ότι ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες, σύμφωνα με τον δικό τους τεχνικό σχεδιασμό και τη λειτουργία τους, χρησιμεύουν, αυτές καθεαυτές, ως εργαλείο επιστημονικής έρευνας, τοποθετούμενες σε ζώντες ιχθύς προκειμένου να παρατηρηθεί η μετανάστευση και η ανάπτυξή τους, δεν εμπίπτουν στην έννοια των «επιστημονικών οργάνων» της εν λόγω διατάξεως.

Επί του δευτέρου προδικαστικού ερωτήματος

61 Με το δεύτερο ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν η ΣΟ έχει την έννοια ότι οι ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες τοποθετούνται σε ζώντες ιχθύς για σκοπούς επιστημονικής έρευνας εμπίπτουν στη διάκριση 3926 90 92 της ΣΟ ή αν εμπίπτουν στη διάκριση 3926 90 97 της ονοματολογίας αυτής.

62 Κατά πρώτον, επιβάλλεται η διαπίστωση, στην οποία προέβησαν και το αιτούν δικαστήριο και η Επιτροπή, ότι το ερώτημα αυτό έχει δευτερεύουσα σημασία για την επίλυση της διαφοράς της κύριας δίκης, δεδομένου ότι ο δασμολογικός συντελεστής που εφαρμόζεται στα εμπορεύματα που εμπίπτουν σε καθεμία από τις δύο αυτές διακρίσεις είναι ο ίδιος, ήτοι 6,5 %.

63 Εντούτοις, δεν αποκλείεται το αιτούν δικαστήριο να πρέπει να αποφασίσει αν η φορολογική αρχή προέβη σε ορθή δασμολογική κατάταξη όσον αφορά τις επίμαχες ετικέτες, έστω και αν τούτο δεν επηρεάζει τον εφαρμοστέο δασμολογικό συντελεστή.

64 Κατά δεύτερον, υπενθυμίζεται ότι, όταν το Δικαστήριο επιλαμβάνεται αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως σε θέματα δασμολογικής κατατάξεως, το έργο του συνίσταται μάλλον στην αποσαφήνιση των κριτηρίων τα οποία θα πρέπει να εφαρμόσουν οι εθνικοί δικαστές για να κατατάξουν ορθώς τα επίμαχα προϊόντα στη ΣΟ παρά στο να προβεί το ίδιο στην κατάταξη αυτή. Συγκεκριμένα, ο χαρακτηρισμός των επίμαχων προϊόντων, για τους σκοπούς της δασμολογικής κατατάξεως, στηρίζεται αμιγώς σε εκτίμηση περί τα πράγματα, στην οποία το Δικαστήριο δεν μπορεί να προβεί στο πλαίσιο αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως (απόφαση της 27ης Απριλίου 2023, X και Inspecteur van de Belastingdienst Douane, C-107/22, EU:C:2023:346, σκέψη 17 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

65 Εξάλλου, κατά τον γενικό κανόνα 1 για την ερμηνεία της ΣΟ, η δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων στη ΣΟ καθορίζεται με γνώμονα το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων, ενώ το κείμενο των τίτλων των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των επιμέρους κεφαλαίων θεωρείται ότι έχει ενδεικτική μόνον αξία. 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 εν λόγω ονοματολογίας και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων (απόφαση της 27ης Απριλίου 2023, X και Inspecteur van de Belastingdienst Douane, C-107/22, EU:C:2023:346, σκέψη 18 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

66 Προσέτι, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι, μολονότι οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ, αφενός, και οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, αφετέρου, δεν έχουν δεσμευτική ισχύ, εντούτοις αποτελούν σημαντικά βοηθήματα προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως τέτοια, παρέχουν χρήσιμα στοιχεία για την ερμηνεία του (απόφαση της 27ης Απριλίου 2023, X και Inspecteur van de Belastingdienst Douane, C-107/22, EU:C:2023:346, σκέψη 19 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

67 Από το γράμμα της κλάσεως 3926 της ΣΟ προκύπτει ότι αυτή καλύπτει τα «[ά]λλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914».

68 Εξάλλου, η σημείωση 1 του κεφαλαίου 39 της ΣΟ ορίζει τις «πλαστικές ύλες» ως τις «ύλες των κλάσεων 3901 μέχρι 3914 οι οποίες, όταν υποβάλλονται σε μια εξωτερική επίδραση (γενικά σε θερμότητα και πίεση με τη μεσολάβηση, αν συντρέχει περίπτωση, διαλύτη ή ουσίας πλαστικοποίησης), είναι κατάλληλες, ή ήταν κατάλληλες κατά τη στιγμή του πολυμερισμού ή σε μεταγενέστερο στάδιο, να πάρουν, με καλούπωμα, χύτευση, διέλαση, ελασματοποίηση ή κάθε άλλη μέθοδο, ένα σχήμα που διατηρούν όταν η επίδραση αυτή παύει να ενεργεί».

69 Πάντως, η απόφαση περί παραπομπής δεν περιέχει στοιχεία που να δημιουργούν αμφιβολίες ως προς τη λυσιτέλεια της κατατάξεως των επίμαχων ετικετών στην κλάση 3926 της ΣΟ, όπως αυτή ορίζεται στη σημείωση 1 του κεφαλαίου 39 της ΣΟ.

70 Τούτου δοθέντος, στο αιτούν δικαστήριο εναπόκειται να εξακριβώσει αν, όπως υποστήριξε η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις της, οι ετικέτες τύπου «streamer tag» περιλαμβάνουν, πέραν της ταινίας από πολυαιθυλένιο, μια μεταλλική αιχμή που χρησιμεύει για την τοποθέτηση

των ετικετών αυτών στους ιχθύς. Πράγματι, σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, η δασμολογική κατάταξη των ετικετών αυτών πρέπει να γίνει κατ' εφαρμογήν του γενικού κανόνα 3 για την ερμηνεία της ΣΟ.

71 Συναφώς, από τον γενικό κανόνα 3, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ προκύπτει ότι η περισσότερο εξειδικευμένη κλάση πρέπει να έχει προτεραιότητα έναντι των κλάσεων με γενικότερο περιεχόμενο. Εντούτοις, όταν δύο ή περισσότερες κλάσεις καλύπτουν καθεμία ένα μόνο τμήμα των υλών που αποτελούν ένα αναμειγμένο προϊόν ή ένα σύνθετο είδος, αυτές οι κλάσεις πρέπει να θεωρούνται, σε σχέση με αυτό το προϊόν ή αυτό το είδος, ως εξίσου εξειδικευμένες. Όσον αφορά, όμως, ετικέτες οι οποίες φέρουν, πέραν της ταινίας από πολυαιθυλένιο, και μια μεταλλική αιχμή, διαπιστώνεται ότι τα δύο μέρη των ετικετών αυτών αποτελούνται από ύλες που δεν υπάγονται στην ίδια κλάση της ΣΟ, οπότε οι κλάσεις αυτές πρέπει να θεωρηθούν ως εξίσου εξειδικευμένες και, επομένως, δεν είναι δυνατή η δασμολογική κατάταξη σύμφωνα με τον γενικό αυτόν κανόνα.

72 Αν το αιτούν δικαστήριο καταλήξει στο συμπέρασμα ότι όντως συμβαίνει κάτι τέτοιο, θα πρέπει, για τους σκοπούς της δασμολογικής κατατάξεως των ετικετών τύπου «streamer tag», να εφαρμοσθεί ο γενικός κανόνας 3, στοιχείο β', για την ερμηνεία της ΣΟ, κατά τον οποίο «[τ]α αναμεμειγμένα προϊόντα [και] τα τεχνουργήματα και τα είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων […], στα οποία η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει με εφαρμογή του [γενικού κανόνα 3, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ] κατατάσσονται σύμφωνα με την ύλη ή το είδος που δίνει σ' αυτά τον ουσιώδη τους χαρακτήρα».

73 Ο ουσιώδης αυτός χαρακτήρας μπορεί να καθορισθεί τιθεμένου του ερωτήματος αν το προϊόν, χωρίς το ένα ή το άλλο από τα συστατικά του στοιχεία, θα διατηρούσε ή όχι τις ιδιότητες που το χαρακτηρίζουν. Όπως αναφέρεται στο σημείο VIII της επεξηγηματικής σημειώσεως του ΕΣ σχετικά με τον κανόνα 3, στοιχείο β', των γενικών κανόνων για την ερμηνεία του ΕΣ, που αντιστοιχεί στον γενικό κανόνα 3, στοιχείο β', για την ερμηνεία της ΣΟ, το γνώρισμα που προσδιορίζει τον ουσιώδη χαρακτήρα μπορεί, ανάλογα με τον τύπο του προϊόντος, να προκύπτει, παραδείγματος χάριν, από τη φύση της συστατικής του ύλης ή των συστατικών μερών του, από τον όγκο τους, την ποσότητά τους, το βάρος τους, την αξία τους ή τη σπουδαιότητα μιας από τις συστατικές ύλες για τη χρησιμοποίηση των προϊόντων αυτών (πρβλ. απόφαση της 22ας Ιουνίου 2023, PR Pet, C-24/22, EU:C:2023:507, σκέψη 66 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

74 Εν προκειμένω, μολονότι, όπως υποστηρίζει η Επιτροπή, οι μεταλλικές αιχμές τις οποίες φέρουν οι ετικέτες τύπου «streamer tag» χρησιμεύουν μόνο για τη στερέωση τους πάνω στο σώμα του ιχθύος, διαπιστώνεται ότι η ταινία από πολυαιθυλένιο από την οποία αποτελούνται οι ετικέτες αυτές προσδίδει σε αυτές τον ουσιώδη χαρακτήρα τους, οπότε, σύμφωνα με τον γενικό κανόνα 3, στοιχείο β', για την ερμηνεία της ΣΟ, οι εν λόγω ετικέτες θα πρέπει να καταταγούν στην κλάση 3926 της ΣΟ, όπερ εναπόκειται πάντως στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

75 Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως, το αιτούν δικαστήριο θα πρέπει να εξακριβώσει, λαμβανομένων υπόψη των όσων προκύπτουν από τον γενικό κανόνα 1 για την ερμηνεία της ΣΟ και από τη νομολογία που παρατίθεται στις σκέψεις 64 έως 66 της παρούσας αποφάσεως, σε ποια διάκριση της κλάσεως 3926 της ΣΟ μπορούν να καταταγούν οι επίμαχες ετικέτες, λαμβανομένων υπόψη των αντικειμενικών χαρακτηριστικών και ιδιοτήτων τους, διευκρινιζομένου ότι η απόφαση περί παραπομπής δεν περιέχει κανένα στοιχείο ικανό να δικαιολογήσει κατάταξη των ετικετών αυτών σε άλλη διάκριση πλην της διακρίσεως 3926 90 97 της ΣΟ, η οποία φέρει τον τίτλο «Άλλες».

76 Λαμβανομένων υπόψη των προεκτεθέντων, στο δεύτερο προδικαστικό ερώτημα προσήκει η απάντηση ότι η ΣΟ έχει την έννοια ότι ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες τοποθετούνται σε ζώντες ιχθύς για σκοπούς επιστημονικής έρευνας εμπίπτουν στη διάκριση 3926 90 97 της ΣΟ, υπό την προϋπόθεση, ωστόσο, οι ετικέτες αυτές είτε να αποτελούνται αποκλειστικώς από «πλαστικές ύλες», κατά την έννοια της σημειώσεως 1 του κεφαλαίου 39 της ΣΟ, είτε η πλαστική ύλη να τους προσδίδει τον ουσιώδη χαρακτήρα τους, αν πρόκειται για αναμεμειγμένα προϊόντα ή για τεχνουργήματα και είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων, κατά την έννοια του γενικού κανόνα 3, στοιχείο β', για την ερμηνεία της ΣΟ, των οποίων η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει κατ' εφαρμογήν του στοιχείου α' του ως άνω γενικού κανόνα.

Επί των δικαστικών εξόδων

77 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σε 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 (έκτο τμήμα) αποφαίνεται:

1) Το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού (ΕΚ) 1186/2009 του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2009, για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών,

έχει την έννοια ότι:

ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες, σύμφωνα με τον δικό τους τεχνικό σχεδιασμό και τη λειτουργία τους, χρησιμεύουν, αυτές καθεαυτές, ως εργαλείο επιστημονικής έρευνας, τοποθετούμενες σε ζώντες ιχθύς προκειμένου να παρατηρηθεί η μετανάστευση και η ανάπτυξή τους, δεν εμπίπτουν στην έννοια των «επιστημονικών οργάνων» της εν λόγω διατάξεως.

2) 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 κανονισμό (ΕΚ) 254/2000 του Συμβουλίου, της 31ης Ιανουαρίου 2000, και με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2017/1925 της Επιτροπής, της 12ης Οκτωβρίου 2017,

έχει την έννοια ότι:

ετικέτες επικαλυμμένες από πλαστική ύλη ή αποτελούμενες από στέλεχος πολυαιθυλενίου οι οποίες τοποθετούνται σε ζώντες ιχθύς για σκοπούς επιστημονικής έρευνας εμπίπτουν στη διάκριση 3926 90 97 της ΣΟ, υπό την προϋπόθεση, ωστόσο, οι ετικέτες αυτές είτε να αποτελούνται αποκλειστικώς από «πλαστικές ύλες», κατά την έννοια της σημειώσεως 1 του κεφαλαίου 39 της εν λόγω Ονοματολογίας, είτε η πλαστική ύλη να τους προσδίδει τον ουσιώδη χαρακτήρα τους, αν πρόκειται για αναμεμειγμένα προϊόντα ή για τεχνουργήματα και είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων, κατά

την έννοια του γενικού κανόνα 3, στοιχείο β′, των γενικών κανόνων για την ερμηνεία της ίδιας Ονοματολογίας, των οποίων η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει κατ' εφαρμογήν του στοιχείου α′ του ως άνω γενικού κανόνα.

(υπογραφές)