

**Zadeva C-76/20****Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)  
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

12. februar 2020

**Predložitveno sodišče:**

Administrativen sad Varna (Bolgarija)

**Datum predložitvene odločbe:**

5. februar 2020

**Pritožnica:**

„Balev Bio“ EOOD

**Nasprotna stranka:**

Agentsia „Mitnitsi“, Teritorialna Direksia Severna Morska

**Predmet postopka v glavni stvari**

Pritožba zoper sodbo Rayonen sad Devnya (okrožno sodišče v Devnyi, Bolgarija) z dne 14. oktobra 2019, s katero je bila potrjena odločba o naložitvi globe z dne 23. avgusta 2018, s katero je nasprotna stranka pritožnici zaradi kršitve Zakon za mitnitsite (carinski zakon) naložila denarno kazen.

**Predmet in pravna podlaga predloga**

Predlog za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 267 PDEU o razlagi pravila 3(a) in pravila 3(b) Splošnih pravil za razlago kombinirane nomenklature iz Priloge I k Izvedbeni uredbi 2015/1754 ter tarifnih števil 4410 in 4419 in tarifne podštevilke 3924100011 kombinirane nomenklature.

**Vprašanja za predhodno odločanje**

1. Ali je treba pravilo 3(a) Splošnih pravil za razlago [kombinirane nomenklature] Izvedbene uredbe Komisije (EU) 2015/1754 z dne 6. oktobra

- 2015 o spremembi Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi razlagati tako, da je za namen uvrstitve proizvodov, kakršni so proizvodi, obravnavani v postopku v glavni stvari, ki so sestavljeni iz različnih materialov, „tarifna številka, v kateri je najbolj konkretno ali najbolj natančno poimenovanje za proizvod“ vedno tarifna številka, pod katero spada po količini (obsegu) prevladujoči material, ali pa je taka razlaga mogoča samo, če je količina (obseg) kot merilo, s katerim je proizvod najbolj natančno poimenovan ter najbolj jasno in kompletno opisan, določena pod samo tarifno številko?
2. Odvisno od odgovora na prvo vprašanje in glede na pojasnjevalne opombe [harmoniziranega sistema] k tarifnima številka 4410 in 4419: ali je treba Izvedbeno uredbo (EU) 2015/1754 razlagati tako, da pod tarifno številko 4419 niso vključeni izdelki iz ivernih plošč (vlakna), pri katerih teža veziva (termoreaktivna smola) presega 15 % teže plošče?
  3. Ali je treba Izvedbeno uredbo (EU) 2015/1754 razlagati tako, da je proizvode, kakršni so proizvodi, obravnavani v postopku v glavni stvari, torej kozarci, ki so izdelani iz sestavljenega materiala iz 72,33-odstotnega deleža rastlinskih lignoceluloznih vlaken in 25,2-odstotnega deleža veziv (melaminske smole), treba uvrstiti pod tarifno podštevilko 3924 10 00 iz Priloge I?

### **Navedene določbe in sodna praksa Evropske unije**

Sklep Sveta z dne 7. aprila 1987 o sprejetju Mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrskih oznak blaga in Protokola o spremembah Konvencije (87/369/EGS), prilogi k temu sklepu.

Uredba Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, člena 1 in 12.

Uredba (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije, člen 56(1) in (2)(a) ter člen 57.

Izvedbena uredba Komisije (EU) 2015/1754 z dne 6. oktobra 2015 o spremembi Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, pravila 1, 2(b), 3(a) in (b) ter 6 Splošnih pravil za razlago kombinirane nomenklature (v nadaljevanju: KN) v Prilogi I ter tarifne številke 3909, 3924, 4410 in 4419 v tej prilogi.

Sodba Sodišča z dne 26. oktobra 2006, Turbon International, C-250/05, EU:C:2006:681, točka 21.

Sodba Sodišča z dne 18. junija 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, točka 31.

Sodba Sodišča z dne 18. maja 2011, Delphi Deutschland, C-423/10, EU:C:2011:315, točka 23.

Sodba Sodišča z dne 28. julija 2011, Pacific World Limited, C-215/10, EU:C:2011:528, točka 29.

Sodba Sodišča z dne 10. marca 2016, VAD BVBA, C-499/14, EU:C:2016:155, točka 30.

Sodba Sodišča z dne 17. marca 2016, Sonos Europe, C-84/15, EU:C:2016:184, točka 33.

Sodba Sodišča z dne 26. maja 2016, Latvijas propāna gāze, C-286/15, EU:C:2016:363, točki 30 in 34.

Sodba Sodišča z dne 19. oktobra 2017, Lutz, C-556/16, EU:C:2017:777, točka 40.

Sodba Sodišča z dne 5. septembra 2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, EU:C:2019:667, točka 33.

#### **Navedene nacionalne določbe**

Zakon za mitnitsite (carinski zakon), člen 234(1) in (2), točka 1.

Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (zakonu o upravnih kršitvah in sankcijah), člena 59(1) in 63(1).

Administrativnoprotsesualen kodeks (zakon o upravnem postopku), člena 217(1) in 223.

#### **Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka**

- 1 V obdobju od 9. decembra 2016 do 11. oktobra 2017 je družba BALEV BIO vložila skupno 18 carinskih deklaracij za sprostitev blaga z oznakama TARIC 4419009000 in 4419190000, poimenovanega kot „kozarci iz bambusa“, v prosti promet. Blago je izviralo iz Kitajske, uvozna dajatev zanj pa je znašala 0 %.
- 2 Nasprotna stranka je 13. junija 2017 izvedla fizični pregled blaga, poimenovanega „kozarci iz bambusa“ in navedenega v carinskih deklaracijah z dne 12. junija 2017. Odvzet je bil vzorec blaga, ki je bil poslan v preiskavo Tsentralna mitnicheska laboratoria (osrednji carinski laboratorij, Bolgarija) z namenom, da se ugotovi vrsta blaga in se zanj izvede tarifna uvrstitev.
- 3 O rezultatih preiskave je bilo 1. novembra 2017 izdelano strokovno mnenje carinskega laboratorija, v skladu s katerim je „[...] kozarec te vrste, imenovan ‚Eccoffee cup‘, izdelan iz bambusovih vlaken, koruznega škroba in melamina (melaminformaldehidna smola). Škrob in bambusova vlakna so predstavljali

polnilo. V preučenem vzorcu je bilo ugotovljenih 5,3 % „anorganskih polnil“. V strokovnem mnenju je bilo zastopano stališče, da „[...] je preučeni vzorec blaga, poimenovan ‚kozarec iz bambusovih vlaken‘, kozarec oziroma natančneje iz plastične mase izdelana posoda, ki vsebuje melamin“. Razmerje med količinama rastlinskih vlaken in melaminformaldehidne smole ni bilo navedeno.

- 4 Družba BALEV BIO pa je predložila zapisnik, ki ga je o določitvi sestave kozarca 20. decembra 2017 pripravila Lesotehniški univerzitet (univerza za gozdarstvo, Bolgarija). Glede na ta zapisnik je proizvod „kozarec iz bambusa“ izdelan iz 72,33 % celuloze, hemiceluloze in lignina, torej rastlinskih lignoceluloznih vlaken, ter 25,2 % veziv, in sicer melaminske smole. Na podlagi teh vrednosti je bilo ugotovljeno, da je zadevni proizvod treba uvrstiti kot material na rastlinski osnovi (rastlinska lignocelulozna vlakna) z matrico iz sintetičnih veziv (melamin). Proizvoda naj se ne bi smelo uvrstiti kot plastično maso, saj je delež sintetičnih materialov v njem bistveno manjši od 50 %.
- 5 Zato je nasprotna stranka v zvezi z vsemi pregledanimi carinskimi deklaracijami menila, da glede na besedilo poglavja 44 KN – „les in lesni izdelki, lesno oglje“ – oznaki TARIC 4419009000 in 4419190000 za to blago nista ustrezni, saj uvoženo blago niso lesni izdelki. Glede na rezultate izdelanih strokovnih mnenj naj bi bilo blago „posoda iz plastične mase, in sicer kozarec, ki je izdelan iz melaminformaldehidne smole ter ki kot polnilo vsebuje bambusova vlakna in koruzni škrob“. Menila je, da v skladu s pravili 1, 2(b), 3(b) in 6 Splošnih pravil za razlago KN bistven značaj proizvoda določa plastična masa, vdelana v proizvod, (melaminformaldehidna smola), saj mu daje obliko, vključno s trdoto in trdnostjo. Zato naj bi bilo treba blago uvrstiti pod tarifno številko 3924, oznaka KN 3924 10 00, in naj bi glede na izvor blaga (Kitajska) spadalo pod oznako TARIC 3924100011 s carinsko dajatvijo 6,5 %.
- 6 Nasprotna stranka je v prvem koraku z odločbami, izdanimi februarja in septembra 2018, na podlagi teh ugotovitev popravila oznako, navedeno v vseh deklaracijah, upoštevala oznako TARIC 3924100011 ter določila dodatne terjatve iz naslova carine in davka na dodano vrednost.
- 7 Odločbe nasprotne stranke so se izpodbijale pred Administrativen sad Varna (upravno sodišče v Varni, Bolgarija). Različni senati tega sodišča so tožbe zavrnil kot neutemeljene. Ker naj bi bilo blago proizvodi iz sestavljenega materiala, ki je sestavljen iz kombinacije dveh bistvenih sestavin, in sicer lesnih vlaken in melaminske smole s približno 25-odstotnim deležem, ki ju ni mogoče uvrstiti neposredno pod eno tarifno številko KN, naj bi bilo treba proizvode uvrstiti v skladu s pravilom 3(b) Splošnih pravil za razlago KN, torej glede na material, ki proizvodom daje bistven značaj. Kljub temu, da glede na obseg rastlinska vlakna prevladujejo, naj bi proizvod za namen tarifne uvrstitve ne bil „lesni izdelek“, saj delež sintetične plastične mase presega 15 %. Sintetična plastična masa naj bi bila druga bistvena sestavina, ki določa vrsto proizvoda, ki naj bi bil torej „posoda iz plastične mase“.

- 8 Sodbe Administrativen sad Varna (upravno sodišče v Varni) so se izpodbijale pred Varhoven administrativen sad (vrhovno upravno sodišče, Bolgarija, v nadaljevanju: VAS). S sodbo z dne 29. oktobra 2019 je VAS eno od izpodbijanih sodb razveljavilo z utemeljitvijo, da je v tem primeru upošteveno pravilo 3(a), prvi stavek, Splošnih pravil za razlago KN, v skladu s katerim ima tarifna številka, v kateri je najbolj konkretno ali najbolj natančno poimenovanje za proizvod, prednost pred tarifnimi številkami, v katerih je poimenovanje splošnejše. Poleg tega je obrazložilo, da se v skladu s pravilom 2(b) Splošnih pravil za proizvod ali izdelek, ki je naveden ali zajet v poimenovanju posamezne tarifne številke, šteje tudi mešanica ali kombinacija tega materiala ali snovi z drugimi materiali ali snovmi. V obravnavanem primeru naj bi bil material bambus, čeprav je kombiniran z drugim materialom, melaminformaldehidno smolo, glede na količino prevladujoči material in naj bi se glede nanj določila tarifna številka, s katero je proizvod najbolj natančno poimenovan. Ravno zato naj bi ta spadal pod oddelek IX poglavja 44 „Les in lesni izdelki, lesno oglje“ KN, torej naj bi ga družba BALEV BIO pravilno tarifno uvrstila. O drugih pritožbah se VAS še ni izreklo.
- 9 V drugem koraku je nasprotna stranka zaradi nepravilne tarifne uvrstitve zoper družbo BALEV BIO izdala odločbe o naložitvi globe, s katerimi je ugotovila, da je družba storila carinsko goljufijo v skladu s členom 234(1), točka 1, Zakon za mitnitsite (carinski zakon), in ji naložila denarne kazni v višini državnih terjatev, katerim se je izognila. Ena od teh odločb o naložitvi globe je predmet tega postopka.
- 10 Med preučitvijo tožbe zoper to odločbo je Rayonen sad Devnya (okrožno sodišče v Devnyi) naročilo mnenje sodnega izvedenca o vprašanih kemijske narave, ki je bilo zaradi odsotnosti reprezentativnega vzorca podano zgolj na podlagi dokumentov v spisu. V skladu z izvedenčevim mnenjem sta sestavini sestavljenega materiala, iz katerega je izdelan proizvod, po vsebini in razmerju enaki sestavinam, navedenim v izjavi o skladnosti kitajskega proizvajalca z dne 12. junija 2017, in sicer 75 % rastlinskih vlaken in 25 % melaminske smole.
- 11 Izvedenec je ugotovil, da k lastnostim sestavljenega materiala prispeva vsaka posamezna sestavina sestavljenega materiala. Rastlinska vlakna naj bi določala naslednje dejavnike: lastnosti toplotne izolacije, nizko gostoto, biološko razgradljivost, trdnost pri upogibanju, zdravje in varnost pri delu, okoljsko varnost, obnovljivo surovino, ceno. Melaminska smola naj bi določala dejavnike zaščite pred okoljskimi vplivi in mehanskimi poškodbami, odpornosti proti vodi, ohranjanja oblike, trdnosti in daljšo življenjsko dobo proizvoda.
- 12 S sodbo z dne 14. oktobra 2019 je Rayonen sad Devnya (okrožno sodišče v Devnyi) odločbe o naložitvi globe potrdilo. Odločilo je, da proizvoda ni mogoče uvrstiti kot izdelek iz lesa, saj v obravnavanem primeru vezivo, termoreaktivna smola, presega 15 %. Menilo je, da je proizvod sestavljeni material iz dveh bistvenih sestavin, in sicer lesnih vlaken in melaminske smole v obsegu približno 25 %, ki ju ni mogoče uvrstiti neposredno pod eno tarifno številko KN, tako da je

proizvode treba uvrstiti v skladu s pravilom 3(b) Splošnih pravil za razlago KN, torej glede na material, ki proizvodom daje bistven značaj. Kljub temu, da glede na obseg rastlinska vlakna prevladujejo, naj bi proizvod za namen tarifne uvrstitve ne bil „lesni izdelek“, temveč „posoda iz plastične mase“, saj delež sintetične plastične mase presega 15 %.

- 13 S pritožbo v obravnavanem postopku družba BALEV BIO to sodbo izpodbija.
- 14 Kar zadeva spor glede zakonitosti odločb o naložitvi globe, ki so bile izdane družbi BALEV BIO, je sodna praksa Administrativen sad Varna (upravno sodišče v Varni) protislovnna.
- 15 Po eni strani se predpostavlja, da je treba ob upoštevanju pravila 3(b) Splošnih pravil proizvod „kozarec iz bambusa“ uvrstiti pod oznako 3924100011, saj v skladu s pojasnjevalnimi opombami harmoniziranega sistema (v nadaljevanju: HS) k tarifni številki 4410 ta tarifna številka zajema proizvode, pri katerih teža termoreaktivne smole ne presega 15 %.
- 16 Po drugi strani pa se predpostavlja, da se lahko proizvodi, izdelani iz sestavljenega materiala, v skladu s pravilom 2(b) uvrstijo pod dve ali več tarifnih številk, pri čemer se v obravnavanem primeru uporablja pravilo 3(a) in ne pravilo 3(b). Zaradi prevladujočega deleža rastlinskih vlaken in ker ti sorazmerno prevladajo pri značilnostih in lastnostih proizvoda, naj bi bilo treba predpostavljati, da je proizvod ravno z rastlinskimi vlakni najbolj natančno opisan.

#### **Najpomembnejše trditve strank v postopku v glavni stvari**

- 17 Pritožnica meni, da je Rayonen sad Devnya (okrožno sodišče v Devnyi) neupravičeno domnevalo, da v okviru pravila 3(b) Splošnih pravil plastična masa (melaminformaldehidna smola) proizvodu daje bistven značaj. Po njenem mnenju pojasnila HS poimenovanj in šifrskih oznak proizvodov ne vsebujejo obvezne zahteve, da teža veziva v proizvodih ne sme presegati 15 %. Iz razlage pojasnjevalnih opomb naj bi izhajalo, da spadajo pod poglavje 44, tarifni številki 4410 in 4411, vsi materiali, ki so izdelani iz mešanih lesnih vlaken, kakor je dejansko v primeru zadevnih kozarcev, ki so izdelani iz 75 % lesnih vlaken in 25 % smole.
- 18 Pritožnica trdi, da razlaga KN ni potrebna, saj obstaja sodna praksa Sodišča Evropske unije, v skladu s katero je treba odločilno merilo za tarifno uvrstitev blaga na splošno poiskati v njegovih objektivnih značilnostih in lastnostih (sodba Sodišča z dne 11. januarja 2007, B.A.S. Trucks, C-400/05, EU:C:2007:22). V skladu s sodno prakso Sodišča pojasnjevalne opombe KN in HS pomembno prispevajo k razlagi obsega različnih tarifnih številk, ne da bi bile te opombe zavezujoče (sodba Sodišča z dne 13. septembra 2018, Vision Research Europe, C-372/17, EU:C:2018:708). V zvezi s tem pritožnica trdi, da je proizvod treba opredeliti za proizvod iz plastične mase, če je izdelan iz plastične mase ali če je

vsaj večinoma izdelan iz tega materiala, ne pa če, kot je v obravnavanem primeru, delež tega materiala znaša zgolj med 24,7 in 33 % sestave.

- 19 Nasprotna stranka trdi, da je treba proizvod uvrstiti v skladu s pravilom 3(b) Splošnih pravil, pri čemer bistven značaj proizvoda določa plastična masa (melaminformaldehidna smola), ki mu daje bistvene lastnosti, in sicer obliko, stabilnost, celostni videz, posredovanje občutka higiene, ki je potreben za uporabo proizvoda pri pripravi pijač, zaradi česar je proizvod treba uvrstiti pod tarifno podštevilko 3924 10 00.

### **Kratka predstavitev utemeljitve predloga**

- 20 Spor se nanaša na vprašanje, ali je treba za uvrstitev proizvoda uporabiti pravilo 3(a) Splošnih pravil za razlago KN in je torej kot „tarifna številka, v kateri je najbolj konkretno ali najbolj natančno poimenovanje za proizvod“ merodajna tarifna številka, pod katero spada količinsko prevladujoči material, ter če se pravilo 3(a) ne uporablja in je odločilno pravilo 3(b), glede na katere značilnosti je treba določiti material, ki proizvodu daje bistven značaj.
- 21 Eno od mogočih razlag KN vsebujejo že navedene sodbe različnih senatov Administrativnega sodišča v Varni (upravno sodišče v Varni) v drugih zadevah z enakim kontekstom, v skladu s katerimi kljub temu, da rastlinska vlakna količinsko prevladujejo, proizvod ni „lesni izdelek“, temveč ga je glede na drugo bistveno sestavino, to je sintetična plastična masa, treba uvrstiti kot „posodo iz plastične mase“, ker ta presega 15 %.
- 22 Druga mogoča razlaga je razlaga, ki jo je podalo VAS v zgoraj navedeni sodbi z dne 29. oktobra 2019, torej da je treba uporabiti pravilo 3(a) Splošnih pravil za razlago KN in je kot tarifno številko, s katero je proizvod „najbolj natančno“ poimenovan, treba izbrati tarifno številko, ki vključuje material, ki količinsko prevladuje.
- 23 Predložitevno sodišče na podlagi naslednjih premislekov dvomi, katera rešitev je pravilna.
- 24 Kot je razvidno iz pojasnjevalne opombe I k pravilu 3 Splošnih pravil za razlago HS, se „Splošno pravilo 3(b) uporablja le, [...], če Splošno pravilo 3(a) ni prineslo rešitve za uvrstitev. Če se ne uporablja niti Splošno pravilo 3(a) niti Splošno pravilo 3(b), se uporablja Splošno pravilo 3(c). Zato je vrstni red: (a) najbolj natančno poimenovanje proizvoda; (b) bistven značaj; (c) tarifna številka, ki je po zaporedju zadnja“.
- 25 V skladu s pojasnjevalno opombo IV k pravilu 3(a) „je [...] mogoče reči: (a) imensko poimenovanje je bolj natančno kot oznaka vrste [...]; (b) najbolj natančno je poimenovanje proizvoda, s katerim je proizvod najbolj jasno in kompletno opisan“.

- 26 V pojasnjevalni opombi V k pravilu 3(a) je navedeno: „Kadar se poimenovanja dveh ali več tarifnih številok nanašajo samo na del materiala ali snovi, vsebovanih v mešanih ali sestavljenih proizvodih, ali samo na del izdelkov, pripravljenih kot komplet za prodajo na drobno, se poimenovanja teh tarifnih številok štejejo za enako natančna, celo če ima katero izmed njih bolj natančen ali kompleten opis proizvoda ali izdelka kot drugi. V takšnih primerih se proizvodi uvrstijo v skladu s Splošnim pravilom 3(b) ali (c)“.
- 27 V pojasnjevalni opombi VIII k pravilu 3(b) je navedeno: „Značilnost, ki določa značaj proizvoda, se glede na vrsto proizvoda razlikuje. Lahko na primer izhaja iz vrste in strukture materiala ali sestavnih delov, njegovega obsega, količine, teže, vrednosti ali vloge materiala z vidika uporabe proizvoda“.
- 28 Glede na te napotke za razlago pravila 3(a) in pravila 3(b) Splošnih pravil za razlago HS se zdi verjetno, da je pri proizvodih iz različnih materialov za določitev „najbolj natančne“ tarifne številke v okviru pravila 3(a) količina materiala merodajna le, če je pod določeno tarifno številko izrecno navedena kot pogoj in če se torej proizvod z njo najbolj natančno poimenuje ter najbolj jasno in kompletno opiše.
- 29 V zvezi s tem se v skladu s Skupno carinsko tarifo, če se v določenih primerih nanaša na količine materialov v mešanih proizvodih, načeloma zaradi zagotavljanja pravne varnosti in lažjega nadzora daje prednost merilom za uvrstitev, ki temeljijo na objektivnih značilnostih in lastnostih proizvodov, ki jih je mogoče preveriti v trenutku carinjenja. Iz tega izhaja, da mora biti količina materiala, če je specifična za opredelitev ustreznih mešanih proizvodov, navedena pod samo tarifno številko.
- 30 V vseh drugih primerih, v katerih količina materiala pod tarifno številko ni izrecno navedena, predpostavljamo, da je tarifna številka, s katero so proizvodi „najbolj natančno“ poimenovani, tarifna številka, pod katero spada glede na količino ali težo prevladujoči material, pomeni, da uporaba pravila 3(a) temelji na domnevi, ki glede na pravilo 3(c) ni dopustna (sodba Sodišča z dne 5. septembra 2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, EU:C:2019:667, točka 33).
- 31 V obravnavanem primeru je glede na materiala, iz katerih so izdelani proizvodi – rastlinska vlakna (72,33 %) in melaminska smola (25,2 %) –, treba preveriti, ali je posamezni material mogoče uvrstiti pod ustrezno tarifno podštevilko, in če je to mogoče, ali se lahko domneva, da so z eno od teh proizvodov bolj natančno poimenovani.
- 32 Po eni strani so melaminske smole izrecno navedene v poglavju 39 KN („Plastične mase in proizvodi iz plastičnih mas“) in se uvrstijo pod tarifno podštevilko 3909 20. V skladu s pojasnjevalnimi opombami HS tarifna številka 3909 vključuje amino smole. Te smole se uporabljajo za izdelavo plastičnih mas.



- 33 Po drugi strani pa je iz opombe 3 k poglavju 44 KN („Les in lesni izdelki, lesno oglje“) razvidno, da to poglavje vključuje tudi izdelke iz „zgoščenega“ lesa, pri čemer se ti štejejo za enakovredne izdelkom iz lesa.
- 34 V skladu z opombami k tarifnim podštevilkam v poglavju 44 HS „je proizvode, kakršen je bambus v obliki skobljencev, (ki se uporabljajo za izdelavo ivernih plošč, vlaknenih plošč ali celuloz) in proizvode iz bambusa ali drugih lesnih materialov, kadar ne gre niti za košarske ali pletarske izdelke niti za pohištvo niti za druge proizvode, ki so izrecno vključeni v drugih poglavjih, razen če je določeno drugače, treba uvrstiti z ustreznimi lesnimi izdelki v [...] poglavje [44] (na primer v primeru tarifne številke 4410 in 4411)“.
- 35 V zvezi s tem je v opombi 6 k poglavju 44 [KN] določeno: „Če ni določeno drugače, so v skladu z gornjo opombo 1 [proizvodi, ne spadajo v poglavje 44] z izrazom ‚les‘ v tem poglavju mišljeni tudi bambus ter drugi lesni materiali“.
- 36 V pojasnjevalnih opombah HS k tarifni številki 4410 je zapisano: „Iverne plošče so ploščati proizvodi, ki se izdelajo s stiskanjem ali ‚ekstrudiranjem‘ v različnih dolžinah, širinah ali debelinah. Izhodiščni material za izdelavo so večinoma lesne iveri, ki se pridobivajo z mehanskim drobljenjem hlodov ali lesnih odpadkov. Lahko se izdelajo tudi iz drugih lesnih materialov, kakršni so delci sladkornega trsa, bambusa ali žitne slame, pa tudi iz lanenih ali konopljenih odpadkov. Iverne plošče so običajno aglomerirane z organskim vezivom, običajno termoreaktivno smolo, ki večinoma ne presega 15 % teže plošče“.
- 37 Pod tarifno številko 4410 so vključene tudi impregnirane iverne plošče, pri čemer je količina impregnacijskega materiala lahko večja. Ker se mora impregnacija v skladu s pojasnjevalnimi opombami [HS] k tej tarifni številki izvesti tako, da se iverne plošče, „da dobijo dodatne lastnosti, na primer da postanejo nepropustne za vodo, odporne proti gnilobi ali insektom, negorljive ali težko vnetljive, odporne proti kemikalijam ali elektriki ali da se poveča njihova gostota, napojijo z enim ali več materiali, ki niso potrebni za povezanost osnovnih materialov,“ izjeme za težo smole v mešanih proizvodih iz lesnih iveri za zadevni proizvod ni mogoče uporabiti, saj ne obstajajo nikakršni podatki, da je bila melaminska smola uporabljena kot impregnacijsko sredstvo. Nasprotno, melamin se uporablja izključno kot vezivo.
- 38 Očitno se za uvrstitev proizvodov, kakršni so zadevni proizvodi, v poglavje 44, tarifna podštevilka 4419 00 90, zahteva, da delež melaminske smole kot veziva ne presega 15 % skupne teže veziva; pri zadevnih proizvodih pa ta pogoj ni izpolnjen.
- 39 Glede na to ni mogoče predpostavljati, da so s tarifno številko 4410, pod katero je v skladu s Splošnimi pravili k poglavju 44 [KN] in opombo 6 k temu poglavju treba uvrščati rastlinska vlakna (bambusova vlakna), proizvodi najbolj natančno poimenovani.

- 40 Zato in ker KN ne vsebuje napotkov za uvrstitev proizvodov z več kot 15-odstotnim deležem melaminske smole, je treba predpostavljati, da sta obe tarifni številki, ki se nanašata na posamezen material, in sicer 4410 in 3909, enako natančni, tako da je treba uvrstitev izvesti v skladu s pravilom 3(b).
- 41 Če pa se razlaga iz pojasnjevalnih opomb HS ne upošteva ali se predpostavlja, da pogoj, da delež smole ne sme presegati 15-odstotnega deleža, ni zavezujoč, je mogoča drugačna razlaga, in sicer razlaga, ki jo je podalo VAS.
- 42 Če je treba uvrstitev izvesti v skladu s pravilom 3(b), je treba preučiti, kateri material daje proizvodu bistven značaj.
- 43 Glede tega predložitveno sodišče dvomi, da je treba za material, ki proizvodu daje bistven značaj, šteti material, ki določa največ značilnosti (lastnosti) proizvoda.
- 44 V skladu s pojasnjevalno opombo VIII k pravilu 3(b) se lahko značilnost, ki določa bistveni značaj proizvoda, razlikuje glede na vrsto proizvoda.
- 45 Z uporabo vsakega posameznega od navedenih meril – vrsta in struktura materiala, obseg, količina, teža, vrednost – je za ugotovitev, kateri material daje proizvodu bistveni značaj, treba preizkusiti, brez katerega materiala ali sestavnega dela bi proizvod značilne lastnosti izgubil (sodbi Sodišča z dne 26. oktobra 2006, Turbon International, C-250/05, EU:C:2006:681, točka 21, in z dne 18. junija 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, točka 31).
- 46 Samo če gre za takšen material, bi material z največjim deležem v mešanici oziroma material, ki daje mešanici največ lastnosti, določal bistveni značaj proizvoda. Če bistvenega značaja ni mogoče jasno določiti, je treba uporabiti pravilo 3(c) in se ne ravnati po domnevi, da bistveni značaj daje material z največjim deležem v mešanici (sodba Sodišča z dne 26. maja 2016, Latvijas propāna gāze, C-286/15, EU:C:2016:363, točki 30 in 34).