

Věc C-340/19

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce**Datum doručení:**

29. dubna 2019

Předkládající soud:

Augstākā tiesa (Senāts) (Nejvyšší soud, Lotyšsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

18. dubna 2019

Účastnice řízení podávající kasační opravný prostředek:

Valsts ieņēmumu dienests (finanční správa, Lotyšsko)

Odpůrkyně v řízení o kasačním opravném prostředku:

SIA Hydro Energo

Latvijas Republikas Senāts (Nejvyšší soud, Lotyšsko)**ROZHODNUTÍ**

V Rize, dne 18. dubna 2019.

Tento soud [*omissis*] [složení předkládajícího soudu]

v písemném řízení projednal kasační opravný prostředek podaný finanční správou proti rozsudku vydanému dne 13. dubna 2017 Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) v soudním řízení správním, které bylo zahájeno na návrh SIA Hydro Energo na zrušení rozhodnutí [*omissis*] vydaného dne 10. září 2014 citovaným správním orgánem.

Skutkové okolnosti*Skutkové okolnosti spor*

- [1] V dubnu roku 2012 žalobkyně v řízení v prvním stupni, společnost SIA Hydro Energo, požadovala propuštění zboží do volného oběhu, které v prohlášení zařadila do podpoložky 7403 21 00 kombinované nomenklatury: rafinovaná měď

a slitiny mědi, netvářené (surové) – slitiny na bázi měď-zinek (mosaz). Základní sazba dovozního cla je pro tuto podpoložku 0 %.

Finanční správa při kontrole správnosti těchto údajů došla k závěru, že zboží deklarované žalobkyní v řízení v prvním stupni sestává z mosazných za tepla válcovaných desek. Vzhledem k tomu, že do čísla 7403 se nezahrnují válcované výrobky, zboží deklarované žalobkyní v řízení v prvním stupni bylo zařazeno do podpoložky 7407 21 10 kombinované nomenklatury, tedy: měděné tyče, pruty a profily – ze slitin na bázi měď-zinek (mosaz) – tyče a pruty. Základní sazba dovozního cla je pro tuto podpoložku 4,8 %.

Rozhodnutím [omissis] ze dne 10. září 2014 finanční správa rozhodla o dodatečném vyměření daně žalobkyni v řízení v prvním stupni s tím, aby do státní pokladny zaplatila stanovená cla a úroky z prodlení.

- [2] Žalobkyně v řízení v prvním stupni podala proti zmíněnému správnímu rozhodnutí návrh na jeho zrušení.
- [3] Rozhodnutím ze dne 13. dubna 2017 Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) návrhu vyhověl a zrušil napadené rozhodnutí finanční správy. Soud se opřel o znalecký posudek ze dne 19. září 2013 vypracovaný Laboratoří s metodami nedestruktivního testování Technické univerzity v Rize, podle něhož vzorek zboží obsahuje 98,82 % mědi, zatímco zinku obsahuje 0,56 %. Zmíněný posudek rovněž uvádí, že dodaný vzorek představuje část či polotovár z roztavené mědi. V této podobě materiál nemůže být použit mechanicky ani ke zhotovení výrobků prostřednictvím lisování. Důkazem toho jsou též velké póry, otvory a praskliny viditelné v místě průřezu plechu.

Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) konstatoval, že zmíněný kov odpovídá definici rafinované mědi, jelikož zboží obsahuje nejméně 97,5 % hmotnostních mědi, zatímco další prvky nepřesahují limity uvedené v tabulce, která je znázorněna pod písmenem a) poznámky 1 kapitoly 74 nařízení Komise (EU) č. 1006/2011 ze dne 27. září 2011, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále jen „nařízení č. 1006/2011“).

S ohledem na pravoúhlý tvar sporného zboží je Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) zařadil do podpoložky 7403 13 00 kombinované nomenklatury [rafinovaná měď a slitiny mědi, netvářené (surové) – rafinovaná měď – předvalky (sochory)] podle objektivních vlastností inherentních tomuto zboží, jeho chemického složení a tvaru.

Příčný průřez zboží není plný a stejnoměrný po celé své délce, jak vyžaduje definice tyči a prutu uvedená v poznámce 1 písm. d) kapitoly 74 nařízení č. 1006/2011.

Co se týče námítky finanční správy, že číslo 7403 nezahrnuje válcované výrobky, Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) uvedl, že rozhodujícím

kritériem pro zařazení jsou objektivní charakteristické znaky a vlastnosti zboží, tak jak jsou definovány v čísle kombinované nomenklatury. Administratíva apgabtiasa (krajský správní soud) je toho názoru, že popis podpoložky 7403 13 00 [předvalky (sochory)] připouští takové postupy (válcování či jiného typu), které zboží umožní získat charakteristické znaky specifikované v popisu podpoložky, a to za předpokladu, že tímto nezískají charakter výrobků zařazených do jiných čísel. Výsledkem postupu zboží získalo pravoúhlý tvar, je však stále nepravidelné, pórovité a obsahuje praskliny, což znemožňuje jeho použití jiným způsobem než jako polotvar určený k dalšímu zpracování, tudíž je také relevantní, jaké bude jeho použití v budoucnu. Toto je podpořeno jednak pojmem uvedeným v samotné podpoložce [předvalky (sochory)], jednak poznámkou 1 písm. d) kapitoly 74 nařízení č. 1006/2011, která uvádí, že předlitky pro válcování drátu a předvalky se zašpičatělými nebo jinak upravenými konci za účelem jejich snadnějšího zavádění do strojů určených k jejich dalšímu zpracování mohou být považovány za netvářenou měď čísla 7403.

- [4] Finanční správa podala kasační opravný prostředek, v němž uvedla níže vylíčené námítky.

Vzhledem k tomu, že výrobek, o nějž jde, je válcovaný za tepla, v souladu s vysvětlivkami k harmonizovanému systému popisu a označování zboží není možné zařadit jej do čísla 7403.

Není žádný důvod důvěřovat závěrům obsaženým ve znaleckém posudku, jelikož se liší od informace o chemickém složení zboží uvedené výrobcem v osvědčení o jakosti a neexistují důkazy, že vzorek zboží dodaný žalobkyní v řízení v prvním stupni byl vzat z deklarovaného nákladu.

Skutečnost, že zboží sestává z rafinované mědi nebo ze slitiny mědi není pro účely jeho zařazení do jednoho nebo druhého čísla kombinované nomenklatury relevantní, jelikož v první řadě je potřeba určit, zda zboží odpovídá popisu předmětného čísla. Za tímto účelem mohou být srovnávány pouze položky a podpoložky stejné úrovně.

„Jety“ a tyče a pruty získané kontinuálním litím bývají určeny ke stejným použitím jako tyče a pruty po válcování, tažení nebo kování. Další účel zboží tedy není relevantní. Nadto definice tyčí a prutů neobsahuje přípustné odchylky, aby mohly být tyče a pruty považovány za výrobky pravoúhlého tvaru, přičemž v praxi výsledné tvary nebývají ideální. Plný a stejnoměrný příčný průřez zboží tedy neznamená pouze výrobky ideálního tvaru a výrobky neperforované.

Právní odůvodnění

Použitelná právní úprava

- [5] Zařazení zboží je v Evropské unii upraveno nařízením Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (dále jen „nařízení č. 2658/87“).

Článek 12 nařízení č. 2658/87 stanoví, že Komise přijme každoročně nařízením úplnou verzi kombinované nomenklatury, jakož i odpovídající všeobecné a smluvní celní sazby společného celního sazebníku vyplývající z opatření přijatých Radou nebo Komisí. Toto nařízení se vyhlásí v Úředním věstníku Evropských společenství nejpozději dne 31. října a použije se ode dne 1. ledna následujícího roku.

V době, když žalobkyně v řízení v prvním stupni dovezla deklarované výrobky, bylo přijato nařízení Komise č. 1006/2011. Kapitola 74 zmíněného nařízení zahrnuje následující čísla vztahující se k mědi a výrobkům z ní:

Kód KN	Popis zboží	Smluvní celní sazba (%)	Doplňková jednotka
(1)	(2)	(3)	(4)
[...]			
7403	Rafinovaná měď a slitiny mědi, netvářené (surové)		
	– Rafinovaná měď		
[...]			
7403 13 00	-- Předvalky (sochory)	bez	—
[...]			
	– Slitiny mědi		
7403 21 00	-- Slitiny na bázi měď-zinek (mosaz)	bez	—
[...]			
7407	Měděné tyče, pruty a profily		
7407 10 00	– Z rafinované mědi	4,8	—
	– Ze slitin mědi		
7407 21	-- Ze slitin na bázi měď-zinek (mosaz)		
7407 21 10	--- Tyče a pruty	4,8	—
[...]			

Poznámka 1 písm. d) kapitoly 74 nařízení č. 1006/2011 stanoví:

„Tyče a pruty:

válcované, protlačované, tažené nebo kované výrobky, jiné než ve svitcích, které mají plný a stejnoměrný příčný průřez po celé své délce ve tvaru kruhu, oválu, pravoúhelníku (včetně čtverce), rovnostranného trojúhelníku nebo pravidelného vypouklého mnohoúhelníku (včetně „zploštělých kruhů“ a „modifikovaných pravoúhelníků“, jejichž dvě protilehlé strany jsou vypouklými oblouky a zbývající dvě strany jsou rovné, stejně dlouhé a rovnoběžné). Výrobky s příčným průřezem ve tvaru pravoúhelníku (včetně čtverce), trojúhelníku nebo mnohoúhelníku mohou mít zaoblené hrany po celé své délce. Tloušťka těchto výrobků s příčným průřezem ve tvaru pravoúhelníku (včetně „modifikovaného pravoúhelníku“) je

větší než jedna desetina jejich šířky. Tento výraz rovněž zahrnuje lité nebo slinované výrobky, stejných tvarů a rozměrů, které byly po vlastní výrobě ještě dále opracovány (jinak než jednoduchým ostřihováním nebo odokujením), za předpokladu, že tímto opracováním nezískaly charakter zboží nebo výrobků jiných čísel.

Předlitky pro válcování drátu a předvalky se zašpičatělými nebo jinak upravenými konci za účelem jejich snadnějšího zavádění do strojů určených k jejich dalšímu zpracování, například na dráty pro tažení nebo na trubky, se však považují za netvářenou měď čísla 7403.“

- [6] Hlava I část A nařízení č. 1006/2011 obsahuje všeobecná pravidla pro výklad kombinované nomenklatury:

„Zařazení zboží do kombinované nomenklatury se řídí těmito zásadami:

1. Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.

2. a) Každé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek, který není kompletní nebo jehož zpracování není dokončeno, pokud již má při předložení podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku. Totéž platí pro zařazení kompletního nebo dokončeného výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako kompletní nebo dokončený výrobek), který je předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu.

b) Každé uvedení materiálu nebo látky v některém z čísel se vztahuje také na tento materiál nebo látku ve směsi nebo v kombinaci s jinými materiály nebo látkami. Každé uvedení zboží z určitého materiálu nebo látky se vztahuje na zboží sestávající zcela nebo částečně z tohoto materiálu nebo látky. Zařazení zboží sestávajícího z více než jednoho materiálu nebo látky se provádí podle zásad uvedených v pravidle 3.

3. Zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit *prima facie* do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto:

a) číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis má přednost před čísly s obecnějším popisem. Jestliže se však každé ze dvou nebo více čísel vztahuje pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží nebo pouze na část položek soupravy (sady) v balení pro drobný prodej, považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží;

b) směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů a zboží v soupravách (sada) v balení pro drobný prodej, které nelze

zařadit podle pravidla 3 a), se zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatné rysy, je-li možno takový materiál nebo komponent určit;

c) zboží, které nelze zařadit podle pravidel 3 a) ani 3 b), se zařadí do posledního z čísel, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu.

4. Zboží, které nelze zařadit podle výše uvedených pravidel, se zařadí do čísla odpovídajícího nejpodobnějšímu zboží.

[...]

6. Zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i *mutatis mutandis* výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávány mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole.“

Důvody pro pochybnosti o výkladu právní úpravy Evropské unie

[7] Z listin připojených ke zboží v předmětné věci vyplývá, že zboží dovezené žalobkyní v řízení v prvním stupni sestává z mosazných desek válcovaných za tepla (ingoty). Jejich průměrné rozměry jsou 26 * 210 * 700 mm. S ohledem na to, že výrobky jsou pravoúhlého tvaru a že jejich tloušťka je větší než jedna desetina jejich šířky, finanční správa je zařadila do mosazných tyčí a prutů podpoložky 7407 21 10 kombinované nomenklatury. Finanční správa také vzala v potaz, že v souladu s vysvětlivkami k harmonizovanému systému popisu a označování zboží číslo 7403 [rafinovaná měď a slitiny mědi, netvářené (surové)] nezahrnuje válcované výrobky.

Žalobkyně v řízení v prvním stupni namítá, že předmětné výrobky neodpovídají definici tyčí a prutů ve smyslu kombinované nomenklatury, jelikož jejich příčný průřez není plný a stejnoměrný po celé své délce; v místě průřezu plechů jsou totiž viditelné velké póry, otvory a praskliny. Žalobkyně v řízení v prvním stupni také uvádí, že jediným účelem válcování do pravoúhlého tvaru je pohodlný převoz a že výrobky nemohou být použity k jiným účelům než přepracování. Na podporu poslední zmíněného tvrzení navrhovatelka v prvním stupni také odkazuje na poznámku 1 písm. d) kapitoly 74 kombinované nomenklatury, která stanoví, že předlitky pro válcování drátu a předvalky se zašpičatělými nebo jinak upravenými konci za účelem jejich snadnějšího zavádění do strojů určených k jejich dalšímu zpracování, například na dráty pro tažení nebo na trubky, se však považují za netvářenou měď čísla 7403. Jinými slovy žalobkyně v řízení v prvním stupni tvrdí, že pro zařazení výrobků do čísla 7403 nebo 7407 kombinované nomenklatury není relevantní jen tvar a předchozí úprava výrobků, nýbrž také stupeň jejich zpracování a jejich možné použití. Žalobkyně v řízení v prvním stupni proto tvrdí, že zboží odpovídá podpoložce 7403 21 00 kombinované nomenklatury [slitiny na bázi měď-zinek (mosaz), netvářené (surové)].

Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) se ztotožnil s námitkou žalobkyně v řízení v prvním stupni, že výrobky neodpovídají definici tyčí a prutů, jelikož jejich příčný průřez není plný a stejnoměrný po celé své délce. Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) rovněž konstatoval, že v souladu se vzorky dodanými v projednávané věci je předmětný výrobek dle svého chemického složení rafinovaná měď a ne slitina mědi (mosaz), a proto výrobky zařadil do podpoložky 7403 13 00.

- [8] Otázka chemického složení výrobků je součástí stanovení skutkového stavu, což přísluší vnitrostátnímu soudu. Nicméně klíčovou otázkou v této věci je, zda výrobky odpovídají definici tyčí a prutů ve smyslu kombinované nomenklatury.

Za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol je rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží třeba hledat obecně v jeho objektivních charakteristických znacích a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla kombinované nomenklatury a poznámek k třídám nebo kapitolám (rozsudek Soudního dvora ze dne 4. března 2015 ve věci C-547/13, *Oliver Medical*, [omissis] ECLI:EU:C:2015:139, bod 45).

Ačkoli finanční správa výstižně uvádí, že zboží žalobkyně v řízení v prvním stupni má řadu objektivních charakteristických znaků, které odpovídají vlastnostem tyčí a prutů uvedeným v poznámce 1 písm. d) kapitoly 74 kombinované nomenklatury, což by umožňovalo zařadit je do čísla 7407, žalobkyně v řízení v prvním stupni vyjadřuje opodstatněné pochybnosti ohledně skutečnosti, zda předmětné zboží splňuje rovněž charakteristický znak příčného průřezu plného a stejnoměrného po celé své délce s ohledem na to, že v místě průřezu výrobku jsou viditelné velké póry, otvory a praskliny.

- [9] Finanční správa odkazuje na vysvětlivky k harmonizovanému systému popisu a označování zboží. Z nich vyplývá, že číslo 7403 zahrnuje slinované výrobky, které se získávají z prášku stlačováním a slinováním. Slinované výrobky jsou pórovité a mají málo mechanických vlastností a obecně se válcují, táhnou, kovají atd. za účelem získání vhodné hustoty. Tyto válcované atd. výrobky se neřadí do čísla 7403, nýbrž například do čísel 7407 a 7409.

Vzhledem k tomu, že podle listin připojených ke zboží jsou výrobky, o něž v projednávané věci jde, válcované, tato skutečnost by mohla být dalším důvodem pro jejich zařazení do čísla 7407.

Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře vyhotovené Komisí a vysvětlivky k harmonizovanému systému vypracované v rámci SCO podstatným způsobem přispívají k výkladu významu jednotlivých sazebních čísel, avšak nejsou právně závazné (rozsudek Soudního dvora ze dne 4. března 2015 ve věci C-547/13, *Oliver Medical*, [omissis] EU:C:2015:139, bod 46).

Nicméně dle bodu 1 všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám. Poznámky tedy nejsou dostačující pro odstranění

pochybností, zda výrobky mají příčný průřez plný a stejnoměrný po celé své délce, jak vyžaduje písm. d) poznámky 1 kapitoly 74 kombinované nomenklatury.

- [10] Za účelem nalezení odpovědi na tuto otázku je nutné vyložit ustanovení unijního práva. Článek 267 Smlouvy o fungování Evropské unie stanoví, že Soudní dvůr Evropské unie má pravomoc rozhodovat o předběžných otázkách týkajících se výkladu unijního práva. Vystane-li taková otázka při jednání před soudem členského státu, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky podle vnitrostátního práva, je tento soud povinen obrátit se na Soudní dvůr Evropské unie.

Senāts (nejvyšší soud) není známo, že by Soudní dvůr Evropské unie do dnešního o takovéto věci již rozhodl. S ohledem na výše uvedené se Senāts (nejvyšší soud) rozhodl položit Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku.

- [11] Z tohoto důvodu se řízení o projednávané věci přerušuje, dokud Soudní dvůr Evropské unie nerozhodne o předběžné otázce.

Výrok:

Podle článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie [omissis] Senāts (nejvyšší soud)

rozhodl

položit Soudnímu dvoru Evropské unie následující předběžnou otázku:

Musí být kombinovaná nomenklatura, která je obsažena v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění nařízení Komise (EU) č. 1006/2011 ze dne 27. září 2011, vykládána v tom smyslu, že číslo 7407 (měděné tyče, pruty a profily) zahrnuje ingloty z mědi nebo ze slitiny mědi pravoúhlého tvaru, jejichž tloušťka je větší než jedna desetina jejich šířky a jež byly válcovány za tepla, ale v jejichž příčném průřezu jsou nepravidelné póry, otvory a praskliny?

[omissis]