

Predmet C-542/21**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

30. kolovoza 2021.

Sud koji je uputio zahtjev:

Augstākā tiesa (Senāts) (Latvija)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

26. kolovoza 2021.

Tužitelj u prvostupanjskom postupku i žalitelj u kasacijskom postupku:

SIA MikroTīkls

**Tuženik u prvostupanjskom postupku i druga stranka u kasacijskom
postupku:**

Valsts ieņēmumu dienests

Predmet glavnog postupka

Žalba kojom se zahtijeva da se djelomično poništi odluka Valsts ieņēmumu dienests (Državna porezna uprava, Latvija; u daljnjem tekstu: VID) kojom se žalitelju nalaže da u državni proračun uplati iznos s poreznog rješenja o ponovnom obračunu izdanog na temelju VID-ova ispravka žaliteljevih carinskih deklaracija, i da se roba koju je prijavio žalitelj, odnosno antene i njihovi dijelovi, koje je žalitelj prethodno svrstao pod oznaku 8517 70 11 90, svrstaju pod oznaku 8517 70 19 90 kombinirane nomenklature i integrirane tarife Europskih zajednica (u daljnjem tekstu: TARIC).

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Sud koji je uputio zahtjev na temelju članka 267. UFEU-a traži tumačenje tarifnog podbroja 8517 70 kombinirane nomenklature iz Priloga I. Uredbi (EEZ) br. 2658/87, kako je izmijenjena Provedbenom uredbom Komisije (EU) br. 927/2012 i Provedbenom uredbom Komisije (EU) br. 1001/2013.

Prethodno pitanje

Treba li kombiniranu nomenklaturu, iz Priloga I. Uredbi Vijeća (EEZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi, kako je izmijenjena Provedbenom uredbom Komisije (EU) br. 927/2012 od 9. listopada 2012. i Provedbenom uredbom Komisije (EU) br. 1001/2013 od 4. listopada 2013., tumačiti na način da tarifni podbroj 8517 70 11 kombinirane nomenklature može obuhvaćati antene za usmjerivače namijenjene upotrebi u lokalnim mrežama (LAN) i/ili mrežama širokog doseg (WAN)?

Međunarodno pravo

Međunarodna konvencija o Harmoniziranom sustavu nazivlja i brojčanog označavanja robe, odobrena u ime Europske ekonomske zajednice Odlukom Vijeća 87/369/EEZ od 7. travnja 1987., osobito članak 3. stavak 1. i članak 8.

Opća pravila za tumačenje harmoniziranog sustava, osobito pravila 1., 3. i 6.

Napomene s objašnjenjem harmoniziranog sustava nazivlja i brojčanog označavanja robe koje se odnose na tarifni broj 8517, odsjek II. stavci F i G.

Pravo Unije

Uredba Vijeća (EEZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi (SL 1987., L 256, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 12., str. 3.), osobito članak 2. stavak 1., članak 12. i napomena 4. uz poglavlje 85. odsjeka XVI.

Provedbena uredba Komisije (EU) br. 927/2012 od 9. listopada 2012. o izmjeni Priloga I. Uredbi Vijeća (EEZ) br. 2658/87 o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi (SL 2012., L 304, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 23., str. 3.), osobito napomena 2. uz odjeljak XVI. i prvi dio odjeljak I. stavak A Priloga I.

Provedbena uredba Komisije (EU) br. 1001/2013 od 4. listopada 2013. o izmjenama Priloga I. Uredbi Vijeća (EEZ) br. 2658/87 o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi (SL 2013., L 290, str. 1. i ispravak SL 2014., L 100, str. 13.)

Napomene s objašnjenjem kombinirane nomenklature (SL 2011., C 137, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 25., str. 3.), osobito napomene u pogledu oznake 8517 62 00

Sažet prikaz činjenica i glavnog postupka

- 1 Žalitelj je u razdoblju od 7. siječnja 2013. do 27. listopada 2014. pokrenuo carinski postupak puštanja u slobodan promet za određenu robu (antene za usmjerivače i njihove dijelove), koju je prijavio pod istim tarifnim brojem uz oznaku 8517 70 11 90 kombinirane nomenklature (u daljnjem tekstu: KN) i TARIC-a. Na robu je primijenjena osnovna stopa uvozne carine od 0 %.
- 2 VID-ovom odlukom od 29. siječnja 2016. žalitelju je izdano porezno rješenje na ime glavnog duga za carine i porez na dodanu vrijednost te mu je za predmetnu robu izrečena novčana kazna sa zateznim kamatama.
- 3 U odluci je navedeno da je, nakon zajedničkog ispitivanja bitnih značajki žaliteljevih usmjerivača (uređaji za računalnu mrežu), sustava iz tarifnog broja 8517 KN-a i napomena s objašnjenjem harmoniziranog sustava (u daljnjem tekstu: HS) koje se odnose na tarifni broj 8517, zaključeno da se u napomenama s objašnjenjem HS-a usmjerivači definiraju kao posebni uređaji, namijenjeni upotrebi u lokalnim mrežama (LAN) i/ili mrežama širokog doseg (WAN), te da je riječ o *ostalim aparatima za komunikaciju* u smislu HS-a. Prema VID-ovu mišljenju, u HS-u se razlikuju usmjerivači od aparata za radiotelegrafiju ili radiotelefoniju, televiziju, radiodifuziju, mobilnu telefoniju, radare itd. Stoga je VID zaključio da je Svjetska carinska organizacija isključila usmjerivače iz kategorije radiotelegrafskih ili radiotelefonskih aparata.
- 4 Žalitelj je upravnom sudu podnio tužbu za poništenje protiv VID-ove odluke.
- 5 Administratīvā apgabaltiesa (Okružni upravni sud, Latvija) u žalbenom je postupku odbila navedeni zahtjev presudom od 12. veljače 2010. Navedeni sud potvrdio je VID-ovu ocjenu o tome da se u predmetnom slučaju može primijeniti odsjek II. stavak F napomena s objašnjenjem HS-a koje se odnose na tarifni broj 8517, tako da se na robu ne može primijeniti oznaka KN-a i TARIC-a 8517 70 11 90 kao da je riječ o dijelovima radiotelefonskih aparata. Antene za usmjerivače i njihove dijelove treba svrstati pod oznaku KN-a 8517 70 19. Napomene s objašnjenjem HS-a nisu u suprotnosti s napomenama s objašnjenjem KN-a koje se odnose na oznaku 8517 62 00. Činjenica da su u KN-u radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati svrstani pod različite aparate također se navodi, na primjer, u napomenama s objašnjenjem KN-a koje se odnose na oznake KN-a 8517 69 39 i 8517 69 90. Administratīvā apgabaltiesa (Okružni upravni sud) utvrdila je da carinska tijela drugih država članica također svrstavaju antene za usmjerivače i njihove dijelove pod oznaku KN-a 8517 70 19.
- 6 Žalitelj je sudu koji je uputio zahtjev podnio žalbu u kasacijskom postupku protiv presude donesene povodom žalbe.

Ključni argumenti stranaka glavnog postupka

- 7 Žalitelj smatra da su u ovom predmetu pogrešno tumačeni relevantni tarifni brojevi kombinirane nomenklature iz Provedbene uredbe br. 1001/2013 (u daljnjem tekstu: Provedbena uredba).
- 8 Prema žaliteljevu mišljenju, zaključci suda protivni su pravilu 3. točki (a) općih pravila za tumačenje KN-a, napomeni 2. točki (b) odsjeka XVI. KN-a, nazivima tarifnih podbrojeva KN-a i TARIC-a 8517 62 00 90 i 8517 70 11 90, napomenama s objašnjenjem KN-a koje je donijela Europska komisija, sudskoj praksi Suda Europske unije te obvezujućim tarifnim informacijama koje je podnio VID, u skladu s kojima se aparati za prijenos podataka, čiji je antena sastavni dio, svrstavaju pod oznaku 8517 62 00 90.
- 9 Žalitelj smatra da objektivna svojstva aparata koje on proizvodi odgovaraju značajkama robe definiranim u tarifnom podbroju 8517 62 00 90 KN-a i TARIC-a. To potvrđuju obvezujuće tarifne informacije koje je podnio VID. [Žalbeni] sud nije ocijenio te informacije niti je analizirao nazive tarifnih podbrojeva niže razine od tarifnog podbroja 8517 62 00 KN-a, koji predstavljaju osnovni kriterij za svrstavanje aparata za prijenos podataka i njihovih funkcionalnih dijelova. Iz naziva tarifnih podbrojeva (8517 62 00 10 i 8517 62 00 90) koji su niže razine od tarifnog podbroja 8517 62 00 KN-a proizlazi da se u tom tarifnom podbroju ne razlikuju usmjerivači i radiotelegrafski ili radiotelefonski odašiljači. U nazivima tarifnih podbrojeva koji su niže razine od tog tarifnog podbroja razlikuju se jedino radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati za uporabu u civilnom zrakoplovstvu i ostali aparati za komunikaciju koji izvršavaju funkcije prijama, konverzije i slanja podataka, pa usmjerivači i radiotelegrafski ili radiotelefonski odašiljači koji nisu za uporabu u civilnom zrakoplovstvu odgovaraju tim značajkama i posljedično su obuhvaćeni tom skupinom (8517 62 00 90).
- 10 Pravilom 3. točkom (a) općih pravila za tumačenje KN-a određuje se da „tarifni broj koji sadrži najodređeniji opis ima prednost u odnosu na tarifne brojeve s općenitijim opisom”. Osim toga, općim pravilom 3. za tumačenje HS-a određuje se da, u slučaju proizvoda koji bi se, primjenom općeg pravila 2(b) ili zbog bilo kojeg drugog razloga, na prvi pogled moglo razvrstati u dva ili više tarifnih brojeva, tarifni broj koji sadrži najodređeniji opis ima prednost u odnosu na tarifne brojeve s općenitijim opisom.
- 11 Tarifni podbroj 8517 62 00 90 KN-a obuhvaća usmjerivače i radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate koji nisu za uporabu u civilnom zrakoplovstvu. Stoga se određeniji i konkretniji opis proizvoda nalazi u tarifnom broju 8517 70 11 KN-a, a ne u općem opisu iz tarifnog broja 8517 70 19 KN-a na koji upućuje VID.
- 12 Popis i opis aparata za komunikaciju koji kao primjer sadržava stavak G odsjeka II. napomena s objašnjenjem koje se odnose na tarifni broj 8517 HS-a („Ostali aparati za komunikaciju”) zapravo odgovara popisu aparata za komunikaciju koji sadržava napomena s objašnjenjem KN-a koja se odnosi na

tarifni podbroj 8517 62 00. Osim toga, iz napomena s objašnjenjem proizlazi da se u njima detaljnije i opširnije opisuju proizvodi koje obuhvaća taj tarifni podbroj.

- 13 Stavak F odsjeka II. napomena s objašnjenjem za tarifni broj 8517 HS-a ne obuhvaća sve radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate kao takve niti se opis koji sadržava može primijeniti na sve takve aparate. U stavku F odsjeka II. napomena s objašnjenjem za tarifni broj 8517 HS-a navode se, i jedino opisuju, radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati s određenom (točno navedenom) funkcijom, odnosno radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati koji imaju funkciju strojeva za prijam i slanje.
- 14 Radiotelegrafski ili radiotelefonski odašiljači imaju i mnoge druge funkcije, poput funkcija usmjeravanja, prespajanja itd., stoga je očito da stavak F odsjeka II. napomena s objašnjenjem za tarifni broj 8517 HS-a ne opisuje niti obuhvaća čitav raspon aparata za komunikaciju koje sadržava skupina radiotelegrafskih ili radiotelefonskih odašiljača.
- 15 [Žalbeni] sud neopravdano je zanemario izvještaj vještaka koji je dostavio žalitelj i carinske potvrde, kojima se proizvođaču dopušta izvoz robe u druge države članice Europske unije i koje su obvezujuće za sve države članice.
- 16 VID je podnio očitovanje o žalbi u kasacijskom postupku i naveo da je smatra neosnovanom.

Sažet prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 17 Žalitelj je spornu robu svrstao pod tarifni podbroj 8517 70 11 90 tarifnog broja 8517 kombinirane nomenklature, u skladu s Provedbenom uredbom.
- 18 VID je na spornu robu primijenio tarifni podbroj 8517 70 19 90 tarifnog broja 8517 kombinirane nomenklature iz Provedbene uredbe.
- 19 Stoga u sporu postoji nesuglasje u pogledu osme znamenke (tarifni podbroj treće razine) oznake kombinirane nomenklature iz Provedbene uredbe, odnosno u pogledu toga svrstavaju li se antene za usmjerivače pod oznaku:
 - „1. 8517 70 11: [...] - - antene za radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate; ili
 2. 8517 70 19: [...] - - ostalo”.
- 20 Stoga valja razjasniti treba li antene za aparate za usmjeravanje [usmjerivače] svrstati pod antene za radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate ili pod antene za ostale aparate, koje treba svrstati u tarifni broj 8517 KN-a.
- 21 Kao prvo, postoji nesuglasje u pogledu stvarnog opsega tarifnog podbroja 8517 62 (– telefonski aparati, uključujući telefone za mobilne radiotelefonske mreže ili druge bežične mreže: – strojevi za prijam, konverziju i slanje ili regeneraciju

glasa, slike ili drugih podataka, uključujući aparate za prespajanje i aparate za usmjeravanje).

22 U napomenama s objašnjenjem KN-a koje se odnose na oznaku 8517 62 00 pojašnjava se da taj tarifni podbroj obuhvaća dvije skupine uređaja:

- „1. uređaje za prijem, konverziju i slanje glasa, slike i drugih podataka;
2. uređaje za regeneraciju glasa, slike ili drugih podataka.

Ovi strojevi uključuju: 1. mrežne kartice; 2. modeme; 3. repetitore; 4. čvorišta; 5. mostove (uključujući preklopnike); 6. usmjerivače (routere)”.

23 Stoga, u zakonodavstvu Europske unije usmjerivači se navode u tarifnom broju 8517, u nazivu tarifnog podbroja 8517 62 00, kao posebna skupina strojeva naziva „aparati za usmjeravanje” [*routing apparatus*].

24 U nazivima tarifnih podbrojeva niže razine od tarifnog podbroja 8517 62 00 određuje se da se u tarifni podbroj 8517 62 00 10 svrstavaju radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati za uporabu u civilnom zrakoplovstvu, a u tarifni podbroj 8517 62 00 90 ostali strojevi za prijem, konverziju i slanje ili regeneraciju glasa, slike ili drugih podataka.

25 Prema žaliteljevu mišljenju, u tarifnom podbroju 8517 62 00 ne razlikuje se usmjerivače i radiotelegrafske ili radiotelefonske odašiljače. U nazivima tarifnih podbrojeva koji su niže razine od tog tarifnog podbroja razlikuju se jedino radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati za uporabu u civilnom zrakoplovstvu i ostali aparati za komunikaciju koji izvršavaju funkcije prijama, konverzije i slanja podataka, pa usmjerivači i radiotelegrafski ili radiotelefonski odašiljači koji nisu za uporabu u civilnom zrakoplovstvu odgovaraju tim značajkama i posljedično su obuhvaćeni tom skupinom (8517 62 00 90)..

26 Suprotno tomu, VID smatra da iz ispitivanja bitnih značajki žaliteljevih usmjerivača (uređaji za računalnu mrežu), sustava iz tarifnog broja 8517 i napomena s objašnjenjem HS-a koje se odnose na tarifni broj 8517 proizlazi da se u napomenama s objašnjenjima HS-a usmjerivači definiraju kao posebni uređaji, namijenjeni upotrebi u lokalnim mrežama (LAN) i/ili mrežama širokog dosega (WAN), te da je riječ o „ostalim” aparatima za komunikaciju u smislu HS-a. Naime, prema njegovu mišljenju, u HS-u se razlikuje usmjerivače od aparata za radiotelegrafiju ili radiotelefoniju, televiziju, radiodifuziju, mobilnu telefoniju, radare itd.

27 Nakon što je ispitala tvrdnje obiju stranaka, Administratīvā apgabaltiesa (Okružni upravni sud) smatrala je da je utemeljen VID-ov zaključak da se, u skladu s napomenama s objašnjenjem HS-a, radiotelegrafski i radiotelefonski aparati, kao zasebni aparati, razlikuju od usmjerivača namijenjenih upotrebi u lokalnim mrežama (LAN) i/ili mrežama širokog dosega (WAN), koji čine *ostale aparate za komunikaciju* u smislu HS-a.

- 28 Iz tvrdnji stranaka proizlazi da ne postoji dovoljno jasna razlika između napomena s objašnjenjem određenih tarifnih brojeva i podbrojeva.
- 29 U skladu s tvrdnjama iznesenim u kasacijskom postupku, žalitelj smatra da su zaključci VID-a i Administratīvā apgabaltiese (Okružni upravni sud) protivni pravilu 3. točki (a) općih pravila za tumačenje kombinirane nomenklature i napomeni 2. točki (b) odsjeka XVI. kombinirane nomenklature iz Provedbene uredbe.
- 30 Napomenom 2. odsjeka XVI. kombinirane nomenklature određuje se: „Uzimajući u obzir napomenu 1. uz ovaj odsjek, napomenu 1. uz poglavlje 84. i napomenu 1. uz poglavlje 85., dijelove strojeva (osim dijelova proizvoda iz tarifnog broja 8484, 8544, 8545, 8546 ili 8547) razvrstava se prema sljedećim pravilima:
- (a) dijelove koji predstavljaju robu navedenu u bilo kojem tarifnom broju poglavlja 84. ili 85. (osim tarifnih brojeva 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8487, 8503, 8522, 8529, 8538 i 8548) u svim se slučajevima razvrstava u svoje odgovarajuće tarifne brojeve;
- (b) druge dijelove, prikladne za uporabu samo ili uglavnom za određenu vrstu stroja ili za više strojeva iz istog tarifnog broja (uključujući strojeve iz tarifnog broja 8479 ili 8543), razvrstava se s tim strojevima ili u tarifni broj 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8503, 8522, 8529 ili 8538, ovisno o slučaju. Međutim, dijelove koji su jednako prikladni za uporabu uglavnom s robom iz tarifnih brojeva 8517 i 8525 do 8528, razvrstava se u tarifni broj 8517.”
- 31 Iz navedenog se zaključuje da se dijelovi strojeva za prijam, konverziju i slanje ili regeneraciju glasa, slike ili drugih podataka svrstavaju zajedno s tim strojevima.
- 32 Pravilom 3. točkom (a) općih pravila za tumačenje kombinirane nomenklature određuje se: „Proizvode koje bi se, primjenom općeg pravila 2(b) ili zbog bilo kojeg drugog razloga, na prvi pogled moglo razvrstati u dva ili više tarifnih brojeva, razvrstava se [...] [tako da] tarifni broj koji sadrži najodređeniji opis ima prednost u odnosu na tarifne brojeve s općenitijim opisom.”
- 33 Usmjerivači se spominju u tarifnom broju 8517, u nazivu tarifnog podbroja 8517 62 00, kao posebna skupina aparata. S obzirom na nazive podbrojeva koji su niže razine od tog podbroja, žalitelj smatra da usmjerivač odgovara podbroju 8517 62 00 90 jer on obuhvaća usmjerivače i radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate koji nisu za uporabu u civilnom zrakoplovstvu. Naime, žalitelj smatra da se najkonkretniji i najodređeniji opis proizvoda koje on uvozi nalazi u podbroju 8517 70 11 KN-a.
- 34 Međutim, iz sadržaja tarifnog podbroja 8517 70 11 proizlazi da je riječ o antenama svih vrsta; dijelovima pogodnim za uporabu s njima (naziv s dvije razine), koje se zatim dijele u dvije skupine (naziv s tri razine): 1. antene za radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate, i 2. ostalo.

- 35 Žalitelj priznaje da je glavni cilj stavka B. točke 5. „posebnih odredbi” KN-a, iz prvog dijela odsjeka II., odobravanje izuzeća od carina za civilne zrakoplove i u svrhu cjelovitosti tvrdi da se u navedenoj točki nedvojbeno određuju podbrojevi KN-a koji uključuju radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate. Naime, u opisu tarifnih podbrojeva 8517 69 31 i 8517 69 39 u navedenoj se točki navodi „za radiotelefoniju ili radiotelegrafiju”. Suprotno tomu, u opisu tarifnih podbrojeva 8517 12, 8517 61, 8517 62 i 8517 69 90 navodi se „radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati”. Stoga se radiotelegrafski ili radiotelefonski aparati, prema žaliteljevu mišljenju, mogu svrstati pod različite tarifne podbrojeve, među kojima je i tarifni podbroj 8517 62.
- 36 Žalitelj tvrdi da stavak F odsjeka II. napomena s objašnjenjem HS-a koje se odnose na tarifni broj 8517 ne obuhvaća čitavu skupinu proizvoda radiotelegrafskih ili radiotelefonski odašiljača kao takvih. Odnosi se samo na radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate s točno određenom funkcijom. Ti odašiljači izvršavaju i mnoge druge funkcije, uključujući funkcije usmjeravanja, prespajanja itd.
- 37 Suprotno tomu, VID tvrdi da su usmjerivači, u skladu s odsjekom II. stavkom G napomena s objašnjenjem HS-a koje se odnose na tarifni broj 8517, *ostali aparati za komunikaciju* namijenjeni upotrebi u lokalnim mrežama (LAN) i/ili mrežama širokog doseg (WAN).
- 38 U tim okolnostima, postoje dvojbe u pogledu toga treba li odredbe prava Unije tumačiti na način da antene za radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate obuhvaćaju i antene za usmjerivače. Drugim riječima, treba li uzeti u obzir to da se dijelovi strojeva za prijam, konverziju i slanje ili regeneraciju glasa, slike ili drugih podataka svrstavaju zajedno s tim strojevima i da naziv tarifnog podbroja 8517 62 00 90 obuhvaća usmjerivače i radiotelegrafske ili radiotelefonske aparate koji nisu za uporabu u civilnom zrakoplovstvu, ili nazive tarifnog podbroja 8517 70 i tarifnih podbrojeva niže razine ipak ne treba tumačiti široko te antene za usmjerivače, s obzirom na to da nisu obuhvaćene tarifnim podbrojem 8517 70 11, stoga treba svrstati pod tarifni podbroj 8517 70 19, kao antene za ostale aparate, namijenjene upotrebi u lokalnim mrežama (LAN) i/ili mrežama širokog doseg (WAN).
- 39 Treba također istaknuti da je Administratīvā apgabaltiesa (Okružni upravni sud), nakon ispitivanja obvezujućih tarifnih informacija koje su podnijela carinska tijela država članica Europske unije, utvrdila da carinska tijela drugih država članica svrstavaju antene za usmjerivače i njihove dijelove pod oznaku KN-a 8517 70 19. Suprotno tomu, antene za radiofoniju ili radiotelegrafiju, antene za mobilnu komunikaciju (GSM) i njihovi dijelovi, kao i antene za radiotelefoniju, svrstavaju se pod oznaku KN-a 8517 70 11.