

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – Věc C-725/21**Řízení o předběžné otázce****Datum doručení:**

30. listopadu 2021

Předkládající soud:

Vrhovno sodišče Republike Slovenije (Slovinsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

10. listopadu 2021

Stěžovatelka:

SOMEO S.A., dříve PEARL STREAM S.A.

Odpůrkyně:

Republika Slovinsko

[omissis]**ŽÁDOST****O ROZHODNUTÍ O PŘEDBĚŽNÉ OTÁZCE**

Před Vrhovno sodišče Republike Slovenije (Nejvyšší soud Republiky Slovinsko) probíhá řízení, jehož předmětem je kasační stížnost ve správním sporu podaná společností **SOMEO S.A.** (dříve PEARL STREAM S.A.), [omissis] Strzelce Opolskie, Poljska, stěžovatelkou, proti **REPUBLICE SLOVINSKO**, zastoupené Ministrstvo za finance (ministerstvo financí) [omissis], odpůrkyni, ve věci cla.

Usnesením [omissis] ze dne 10. listopadu 2021 Vrhovno sodišče Republike Slovenije (Nejvyšší soud Republiky Slovinsko) [omissis] rozhodl o přerušení řízení o kasační stížnosti, jelikož dospěl k závěru, že ve světle otázek týkajících se výkladu unijního práva, které před ním byly vzneseny, je třeba na základě článku 267 SFEU podat Soudnímu dvoru Evropské unie žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 V období od srpna 2015 do června 2017 stěžovatelka v návaznosti na celní řízení týkající se propuštění do volného oběhu a současného propuštění pro tuzemskou spotřebu ve vztahu ke zboží osvobozenému od DPH v rámci dodání do jiného členského státu deklarovala prostřednictvím nepřímého zástupce (deklarant) zboží, které bylo v celních prohlášeních popsáno jako „díly autosedaček (síťka na zhotovení kapes na zadní straně sedadel a síťové podpěry)“ a „díly autosedaček (síťka na zhotovení kapes na zadní straně sedadel, ochrana vnitřku sedadel)“. Zboží bylo deklarováno pod kódem 9401 90 80 kombinované nomenklatury Evropské unie (dále jen „KN“) a pod kódem TARIC 90, který zahrnuje části sedadel klasifikované jako ostatní, které podléhají celní sazbě 2,7 %.

Řízení před daňovými orgány

- 2 Finančna uprava Republike Slovenije [Finanční správa Republiky Slovinsko] (dále jen „správce daně prvního stupně“) po provedení celní kontroly konstatoval, že výrobek „síťka na zhotovení kapes na zadní straně sedadel“ – Bend and net“ (dále jen „síťka na zhotovení kapes“) měl být zařazen pod kód KN 6307 90 10 a TARIC 00, který se týká ostatních háčkových textilních výrobků a na který se vztahuje celní sazba 12 %, a že výrobek „chránič sedadla – Skirt assy“ (dále jen „chránič sedadla“) by měl být zařazen pod kód KN 3926 90 97 a kód TARIC 90, který se vztahuje na ostatní výrobky z plastů a na který se vztahuje celní sazba 6,5 %. Tento správní orgán proto dne 13. července 2018 vydal rozhodnutí, kterým stěžovatelce uložil zaplatit clo z průmyslových výrobků ve výši 298 810,52 eur a příslušné úroky z prodlení.
- 3 Ministrstvo za finance (ministerstvo financí) jako správce daně druhého stupně zamítlo odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí správce daně prvního stupně jako neopodstatněné. Objasnilo, že číslo KN 9401, které zahrnuje (také) části a součásti sedadel, se nevztahuje na příslušenství. Podle posouzení správce daně druhého stupně jsou přitom oba dotčené výrobky právě příslušenstvím. Podle tohoto orgánu totiž plastový chránič sedadla nemá konstrukční funkci, bez níž by sedadlo nemohlo plnit svou základní a hlavní funkci, a síťka na zhotovení kapes, která je připevněna k plastovému chrániči zadní části sedadla vozidla, má pouze doplňkovou funkci držení drobných předmětů, takže v případě jejího odstranění si sedadlo zachovává všechny své základní funkce.

Správní spor

- 4 Stěžovatelka podala proti rozhodnutí správce daně prvního stupně žalobu, která byla rozsudkem Upravno sodišče (správní soud) ze dne 23. června 2020 zamítnuta. V tomto rozsudku se uvedený soud ztotožnil se zařazením zboží provedeným oběma daňovými orgány. Odmítl argumenty stěžovatelky týkající se nezbytnosti instalace dotčených výrobků na sedadla v automobilech a nepoužitelnosti těchto sedadel v opačném případě s odůvodněním, že skutečnost, že zboží je určeno výhradně pro určitý model automobilu (nebo předmětu), není

podle judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) relevantní pro kvalifikaci tohoto zboží jako „části nebo součásti“ nebo „příslušenství“. Uvedený soud proto zamítl jako nadbytečný návrh stěžovatelky na jmenování znalce, který by se vyjádřil k použitelnosti výrobků ve vztahu k autosedačkám nebo k možnosti samostatného použití těchto výrobků.

- 5 Stěžovatelka podala návrh na přípuštění kasační stížnosti proti rozsudku Upravno sodišče (správní soud), kterému Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) částečně vyhověl a usnesením [omissis] ze dne 18. listopadu 2020 kasační stížnost připustil, a to zejména za účelem vyřešení následujících důležitých právních otázek:
- Má být výrobek „chránič sedadla – Skirt assy“ zařazen pod podpoložku 3926 90 97 (ostatní výrobky z plastů) a kód TARIC 90, nebo pod podpoložku 9401 90 80 a kód TARIC 90, do kterého jsou zařazeny ostatní části sedadel?
 - Má být výrobek „síťka na zhotovení kapes na zadní straně sedadel – Bend and net“ zařazen pod podpoložku KN 6307 90 10 (ostatní háčkové textilní výrobky) a kód TARIC 00, nebo pod podpoložku KN 9401 90 80 a kód TARIC 90, do kterého jsou zařazeny ostatní části sedadel?
- 6 Na tomto základě podala stěžovatelka kasační stížnost. Trvá na tom, že oba dotčené výrobky by měly být zařazeny pod podpoložku KN 9401 90 80, protože chránič sedadla není výrobkem pro všeobecné použití nebo podobným výrobkem z plastů spadajícím pod číslo KN 39 a síťka na zhotovení kapes není zcela zhotoveným textilním výrobkem spadajícím pod číslo KN 63, nýbrž že se oba výrobky používají výhradně pro autosedačky a vzhledem k tomu, že na ně nejsou připevněny, nemají samostatnou funkci použití. Trvá rovněž na tom, že nenainstalování chrániče sedadla by znemožnilo účinné používání samotného sedadla, neboť se nejedná o estetický nebo zaměnitelný doplněk, nýbrž o další funkci sedadla (zpevnění a ochrana samotné konstrukce sedadla, což je z hlediska bezpečnosti zásadní). Pokud jde o síťku na zhotovení kapes, uplatňuje v podstatě stejné úvahy a uvádí, že se nejedná o estetický nebo zaměnitelný doplněk sedadla, nýbrž o další funkci sedadla, neboť tento výrobek má nejen podpůrnou, ale i ochrannou funkci.
- 7 Jelikož podle Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) rozhodnutí o tom, do které (pod)položky celního sazebníku KN mají být oba dotčené výrobky zařazeny, závisí na správném výkladu pojmu „části a součásti“ s odkazem na kapitolu 9401 KN, a tedy na výkladu unijního práva, je Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) jako nejvyšší soud Republiky Slovinsko povinen předložit věc Soudnímu dvoru.

Skutková zjištění týkající se sporného zboží

- 8 Výrobek „chránič sedadla“ je vyroben z plastového materiálu potaženého plstí, který se umísťuje na zadní stranu a pod sedadlo automobilu, aby chránil jeho interiér.

- 9 Výrobek „síťka na zhotovení kapes“ má podobu tkané elastické síťky o rozměrech 30 x 20 cm, vyrobené ze syntetických vláken, černé barvy, s integrovanou elastickou nití. Síťka je po celé délce na jedné straně opatřena plastovou páskou, která je k ní přišita a která ji upevňuje k zadní části sedadla.

Použitelná právní úprava

Unijní právo

- 10 Znění KN použitelná na skutkový stav v původním řízení jsou znění vyplývající z prováděcích nařízení Komise (EU) č. 1101/2014 ze dne 16. října 2014, č. 2015/1754 ze dne 6. října 2015 a č. 2016/1821 ze dne 6. října 2016, kterými se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. Mezi výše uvedenými zněními nejsou žádné textové rozdíly, pokud jde o obecná pravidla výkladu KN a položky celního sazebníku, kterých se předběžné otázky týkají.
- 11 V první části KN, která obsahuje úvodní ustanovení, je hlava I, která obsahuje všeobecná pravidla, jejíž část A nadepsaná „Všeobecná pravidla pro výklad [KN]“ stanoví následující:

„Zařazení zboží do [KN] 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

- 6307 Ostatní zcela zhotovené výrobky, včetně stříhových šablon
(...)
- 6307 90 – Ostatní
- 6307 90 10 – – Pletené nebo háčkované
(...)
- 20 Druhá část KN obsahuje také třídu XX nadepsanou „Různé výrobky“.
- 21 Tato třída obsahuje **kapitolu 94 KN** nadepsanou „nábytek; lůžkoviny, matrace, vložky do postelí, polštáře a podobné vycpávané výrobky; svítidla a osvětlovací zařízení, jinde neuvedená ani nezahrnutá; světelné znaky, světelné ukazatele a podobné výrobky; montované stavby“.
- 22 Podle poznámky 1 písm. d) do této kapitoly nepatří [„]části a součásti všeobecně použitelné,[...] , podobné zboží z plastů (kapitola 39) nebo [...]["].
- 23 **Číslo 9401 KN** je strukturováno následovně:
- 9401 Sedadla (jiná než sedadla čísla 9402), též proměnitelná v
 lůžka, jejich části a součásti
(...)
- 9401 20 00 – Sedadla používaná v motorových vozidlech
(...)
- 9401 90 – – Části a součásti
(...)
- 9401 90 80 – – – Ostatní

Otázky týkající se unijního práva

- 24 Všeobecná pravidla pro výklad KN stanoví, že pro zařazení zboží jsou směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a dále, že názvy tříd, kapitol a podkapitol se považují pouze za orientační. Mimoto podle ustálené judikatury Soudního dvora¹ je v zájmu právní jistoty a usnadnění kontrol třeba

¹– Viz zejména rozsudky ze dne 3. března 2016, Customs Support Holland, C-144/15, ECLI:EU:C:2016:133, body 26 a 27, ze dne 16. května 2019, Estron, C-138/18,

hledat rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla KN a poznámek k třídám nebo kapitolám. Z judikatury Soudního dvora Evropské unie rovněž vyplývá, že pokud se zařazení nemůže zakládat výlučně na objektivních charakteristikách a vlastnostech dotčeného výrobku, může být objektivním kritériem pro celní zařazení účel použití tohoto výrobku, je-li tento účel použití inherentní výrobku samotnému, přičemž se rozumí, že postačí zohlednit základní účel výrobku a že inherentnost musí být možné posoudit podle objektivních charakteristik a vlastností výrobku².

- 25 V tomto ohledu Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) především poznamenává, že výrobek chránič sedadla není výslovně uveden ve znění čísla 3926 ani ve znění poznámek ke třídě VII nebo ke kapitole 39 KN a že výrobek síťka na zhotovení kapes není výslovně uveden ve znění čísla 6307 ani ve znění poznámek ke třídě XI nebo ke kapitole 63 KN. Ačkoli fyzický popis těchto dvou výrobků by mohl naznačovat, že je třeba je zařadit do kapitoly 39 a kapitoly 63, jak kapitola 39 [poznámka 2 písm. x)], tak třída XI [poznámka 1 písm. s)], která zahrnuje rovněž kapitolu 63, neobsahují výrobky kapitoly 94 KN. Mimoto v kapitole 6307 jsou zařazeny (pouze) ostatní zcela zhotovené výrobky, včetně stříhových šablon.
- 26 S ohledem na výše uvedené si Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) nejprve klade otázku, zda lze oba dotčené výrobky zařadit do kapitoly 94, a přesněji do podpoložky KN 9401 90 80, do které je však lze zařadit pouze tehdy, pokud je lze považovat za „části a součásti“ sedadel (motorových vozidel).
- 27 Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) poznamenává, že prováděcí nařízení ve znění použitelných pro tento spor nedefinují pojem „část a součást“ ve smyslu kapitoly 94 KN, nýbrž pouze v poznámce 3 písm. A) stanoví, že v číslech 9401 až 9403 se odkaz na části a součásti nevztahuje na desky (též nařezané do tvaru, avšak nekombinované s jinými částmi nebo součástmi) ze skla (včetně zrcadel), z mramoru, kamene nebo jakýchkoli jiných materiálů uvedených v kapitolách 68 nebo 69. Mimoto poznámka 3 písm. B) stanoví, že výrobky čísla 9404, předkládané samostatně, se nezařazují do čísel 9401, 9402 nebo 9403 jako části a součásti.
- 28 Soudní dvůr již v souvislosti s výkladem výše uvedeného pojmu (s ohledem na jiné kapitoly a čísla KN) objasnil, že pojem „části a součásti“ implikuje existenci celku, pro jehož funkci jsou tyto části nebo součásti nepostradatelné (viz zejména rozsudky ze dne 15. února 2007, RUMA, C-183/06, ECLI:EU:C:2007:110, bod 31, ze dne 16. června 2011, Unomedical, C-152/10, ECLI:EU:C:2011:402, bod

ECLI:EU:C:2019:419, body 50 a 51, a ze dne 5. září 2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, ECLI:EU:C:2019:667, bod 26.

² V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 17. července 2014, Sysmex Europe, C-480/13, ECLI:EU:C:2014:2097, body 31 a 32, ze dne 13. května 2016, Toorank Productions, C-532/14 a C-533/14, ECLI:EU:C:2016:337, bod 35, a ze dne 5. září 2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, ECLI:EU:C:2019:667, bod 27.

29, a ze dne 19. července 2012, Rohm & Haas Electronic Materials CMP Europe a další, C-336/11, ECLI:EU:C:2012:500, bod 34). Z této judikatury vyplývá, že k tomu, aby mohl být výrobek kvalifikován jako „část a součást“ ve smyslu uvedených kapitol (to znamená 84, 85 a 90), nestačí prokázat, že bez tohoto výrobku nemůže stroj nebo přístroj plnit potřeby, pro které je určen. Je nutné prokázat, že mechanické nebo elektrické fungování dotčeného stroje nebo přístroje je podmíněno uvedeným výrobkem (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 7. února 2002, Turbon International, C- 276/00, ECLI:EU:C:2002:88, bod 30, jakož i výše uvedený Rohm & Haas Electronic Materials CMP Europe a další, bod 35).

29 Ačkoli z judikatury Soudního dvora vyplývá, že v zájmu zajištění soudržného a jednotného uplatňování společného celního sazebníku musí být pojem „části a součásti“ v zásadě definován totožně s odkazem na různé kapitoly obsažené v KN (viz rozsudek ze dne 12. prosince 2013, HARK GmbH & Co. KG Kamin- und Kachelofenbau, C-450/12, ECLI:EU:C:2013:824, bod 37), Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) si klade otázku, zda tento pojem může mít zcela totožný význam také v kontextu kapitoly 94 KN, konkrétně v kontextu čísla 9401, resp. podpoložky 9401 90 80 KN. Podle Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) by to znamenalo, že za „části a součásti“ sedadla lze považovat pouze zboží, bez něhož sedadlo nemůže plnit svou základní a hlavní funkci (ve smyslu jeho funkční jednotky)³.

30 Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) má za to, že s ohledem na Vysvětlivky k harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží (dále jen „vysvětlivky k HS“) vydané Světovou celní organizací může být výklad pojmu „části a součásti“ ve smyslu kapitoly 94 širší než výklad vyplývající z judikatury Soudního dvora vztahující se k ostatním kapitolám KN. Podle judikatury Soudního dvora jsou vysvětlivky k HS sice nezávazné, avšak jsou důležitým nástrojem k zajištění jednotného uplatňování společného celního sazebníku a jako takové poskytují informace využitelné pro jeho výklad⁴. Z verze vysvětlivek k číslu 9401, kterou má Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) k dispozici, vyplývá, že:

„Do tohoto čísla patří také části, které mohou být uznány jako části židlí a jiných sedadel, jako jsou opěradla, sedáky židlí, područky (též čalouněné, proutěné, s pružinami nebo bez nich) a vinuté pružiny sestavené k polstrování sedáků.

Samostatně předkládané polštáře a matrace, odpružené, vycpané jakýmkoliv materiálem nebo z pórovité pryže nebo plastů (též potažené), jsou vyloučeny z tohoto čísla (číslo 94.04), i když jsou nepochybně speciálně konstruovány jako

³– Pojem „funkční jednotka“, jak je definován v judikatuře Soudního dvora, se uplatní v případě, že se stroj skládá z jednotlivých částí, které jsou určeny k plnění jediné konkrétní funkce (viz rozsudek ze dne 15. února 2007, RUMA GmbH, C-183/06, ECLI:EU:C:2007:110, bod 32).

⁴– V tomto smyslu viz rozsudky ze dne 18. června 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, bod 25, a ze dne 20. června 2013, Agroferm, C-568/11, EU:C:2013:407, bod 28.

části čalouněných sedadel (například pohovky, nízké pohovky, lehátka atd.). Pokud jsou však tyto části kombinovány s jinými částmi sedadel, zůstávají zařazeny v tomto čísle. Do tohoto čísla se zařazují i v případě, že jsou předkládány společně se sedadly, jejichž jsou součástí“.

- 31 S ohledem na skutečnost, že například područky nemusí nutně ovlivňovat funkci sedadla, ale že je přesto vysvětlivky k HS příkladmo považují za součást židle, si Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) klade otázku, zda je pro vymezení pojmu „části a součásti“ ve smyslu kapitoly 94 KN skutečně nutné, aby bez takové součásti nemohlo sedadlo plnit svou základní a hlavní funkci, nebo zda postačí, že lze jednotlivou součást uznat za součást sedadla. Pokud je rozhodující druhá z uvedených skutečností, vyvstává rovněž otázka, (zejména) s ohledem na poznámku 1 písm. d) ke kapitole 94, zda (ne)samostatné všeobecné použití obou dotčených výrobků má vliv na jejich zařazení (či nezařazení) do podpoložky 9401 90 80.
- 32 Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) konstatuje, že stanovená kritéria mu neumožňují s jistotou zařadit výrobek „chránič sedadla“ – Skirt Assy“ – vyrobený z plastového materiálu potaženého plstí, který se umísťuje na zadní stranu a pod sedadlo automobilu, aby chránil jeho interiér – pod podpoložku KN 3926 90 97 (ostatní výrobky z plastů) a kód TARIC 90 nebo pod podpoložku KN 9401 90 80 a kód TARIC 90, do kterého jsou zařazeny ostatní části sedadel. Stejně tak mu neumožňují s jistotou zařadit výrobek „síťka na zhotovení kapes na zadní straně sedadel – Bend and net“ – která má podobu tkané elastické síťky o rozměrech 30 x 20 cm, vyrobené ze syntetických vláken, černé barvy, s integrovanou elastickou nití a která je po celé délce na jedné straně opatřena plastovou páskou, která je k ní přišita a která ji upevňuje k zadní části sedadla – pod podpoložku 6307 90 10 KN (ostatní háčkované textilní výrobky) a kód TARIC 00 nebo pod podpoložku KN 9401 90 80 a kód TARIC 90, do kterého jsou zařazeny ostatní části sedadel.
- 33 Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) si je jistě vědom, že v případě podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce ve věci celního zařazení je úkolem Soudního dvora Evropské unie objasnit vnitrostátnímu soudu kritéria, jejichž uplatnění mu umožní správně zařadit dotčené výrobky do KN, a nikoli, aby toto zařazení provedl sám, a to *a fortiori* proto, že nemusí mít v tomto ohledu všechny potřebné informace, přičemž vnitrostátní soud má nejlepší předpoklady k tomu, aby provedl správné zařazení výrobků, jak bylo rozhodnuto například v rozsudku ze dne 4. března 2015, Oliver Medical, C-547/13, ECLI:EU:C:2015:139, bod 44.
- 34 Vrhovno sodišče (Nejvyšší soud) však konstatuje, že pochybnosti vyjádřené v projednávané věci se týkají samotných kritérií pro zařazení do KN, takže je povinen v zájmu jednotného uplatňování unijního práva podle čl. 267 třetího pododstavce Smlouvy o fungování Evropské unie předložit Soudnímu dvoru Evropské unie následující předběžné otázky:

1. Je pro účely zařazení jednotlivého výrobku jako „části a součásti“ sedadla motorových vozidel ve smyslu kapitoly 94 kombinované

nomenklatury uvedené 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 zněních použitelných na spor v původním řízení, nezbytné, aby sedadlo bez uvedeného výrobku nemohlo plnit svou základní a hlavní funkci (ve smyslu jeho funkční jednotky), nebo postačuje, aby jednotlivá část nebo součást, která je určena výhradně k namontování do autosedaček, mohla být uznána za část nebo součást sedadla?

2. Má možnost (ne)samostatného všeobecného použití obou dotčených výrobků vliv na jejich zařazení (či nezařazení) do podpoložky 9401 90 80?

[omissis]