

Věc C-542/21

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

30. srpna 2021

Předkládající soud:

Augstākā tiesa (Senāts)

Datum předkládacího rozhodnutí:

26. srpna 2021

**Žalobkyně v prvním stupni a navrhovatelka v řízení o kasačním opravném
prostředku:**

SIA Mikrotīkls

**Žalovaná v prvním stupni a odpůrkyně v řízení o kasačním opravném
prostředku:**

Valsts ieņēmumu dienests

Předmět původního řízení

Kasační opravný prostředek, jímž je navrhováno, aby bylo v částečném rozsahu zrušeno rozhodnutí Valsts ieņēmumu dienests (státní daňová správa, Lotyšsko; dále jen „VID“), kterým se navrhovatelce nařizuje, aby zaplatila do státního rozpočtu doměrek vyplývající ze skutečnosti, že VID opravila celní prohlášení navrhovatelky a zařadila zboží deklarované navrhovatelkou – antény a jejich části a součásti – do kódu 8517 70 19 90 kombinované nomenklatury a Integrovaného celního tarifu Evropských společenství, zatímco navrhovatelka jej předtím zařadila do kódu 8517 70 11 90.

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Předkládající soud požaduje na základě článku 267 SFEU výklad položky 8517 70 kombinované nomenklatury, která je uvedena v příloze I nařízení (EHS)

č. 2658/87, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 927/2012 a prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1001/2013.

Předběžná otázka

Musí být kombinovaná nomenklatura, která je uvedena 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 prováděcího nařízení Komise (EU) č. 927/2012 ze dne 9. října 2012 a prováděcího nařízení Komise č. 1001/2013 ze dne 4. října 2013, vykládána v tom smyslu, že podpoložka 8517 70 11 kombinované nomenklatury může zahrnovat antény pro routery konfigurované k použití v lokálních sítích (LAN) a/nebo v rozlehlých sítích (WAN)?

Mezinárodní právo

Mezinárodní úmluva o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, schválená jménem Evropského hospodářského společenství rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987, zvláště čl. 3 odst. 1 a článek 8.

Všeobecná pravidla pro výklad harmonizovaného systému, zvláště pravidla 1, 3 a 6.

Vysvětlivky k harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží týkající se čísla 8517 hlavy II písm. F) a G).

Unijní právo

Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 1987, L 256, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 382), zvláště čl. 2 odst. 1 a článek 12; třída XVI kapitola 85 poznámka 4.

Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 927/2012 ze dne 9. října 2012, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 2012, L 304, s. 1), zvláště třída XVI poznámka 2 a příloha I část první hlava I, A.

Prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1001/2013 ze dne 4. října 2013, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 2013, L 290, s. 1; oprava Úř. věst. 2014, L 100, s. 13).

Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře (Úř. věst. 2011, C 137, s. 1), zejména v souvislosti s kódem 8517 62 00.

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 Během období od 7. ledna 2013 do 27. října 2014 přihlásila navrhovatelka do celního řízení „propuštění do celního režimu volného oběhu“ určité zboží – antény pro routery a jejich části a součásti –, které zařadila do stejné podpoložky s kódem 8517 70 11 90 kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) a TARIC. Na zboží byla uplatněna základní celní sazba dovozního cla, která činila 0 %.
- 2 Rozhodnutím VID ze dne 29. ledna 2016 byl navrhovatelce zaslán výměr hlavního dluhu cla a daně z přidané hodnoty a v souvislosti s předmětným zbožím jí byla uložena pokuta spolu s penále z prodlení.
- 3 V rozhodnutí bylo uvedeno, že ze společného posouzení základních vlastností routerů navrhovatelky (přístrojů pro počítačové sítě), systematiky čísla 8517 KN a vysvětlivek k číslu 8517 harmonizovaného systému (dále jen „HS“) vyplývá, že vysvětlivky k HS definují routery jako zvláštní zařízení konfigurovaná k použití v lokálních (LAN) a/nebo v rozlehlých (WAN) sítích, a že se jedná o *ostatní zařízení pro komunikaci* ve smyslu HS. VID je toho názoru, že v HS je rozlišováno mezi routery a radiotelegrafickými nebo radiotelefonními přístroji, přístroji pro televizní či rozhlasové vysílání, mobilními telefony, radiolokačními a radiosondážními přístroji atd. Na základě výše uvedeného dospěla tedy VID k závěru, že Světová celní organizace vyloučila routery z kategorie radiotelegrafických a radiotelefonních přístrojů.
- 4 Rozhodnutí VID napadla navrhovatelka žalobou na neplatnost podanou ke správnímu soudu.
- 5 Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud, Lotyšsko), který rozhodoval v odvolacím řízení, zamítl tento návrh rozsudkem ze dne 12. února 2010. Zmíněný soud potvrdil závěr učiněný VID, podle něhož je v projednávaném případě namíste použít hlavu II písm. F) vysvětlivek k HS týkajících se čísla 8517, což znamená, že na předmětné zboží nelze použít kód 8517 70 11 90 KN a TARIC, do něhož spadají části a součásti radiotelefonních přístrojů. Antény pro routery a jejich části a součásti měly být zařazeny do kódu 8517 70 19 KN. Vysvětlivky k HS nejsou v rozporu s vysvětlivkami ke KN týkajícími se kódu 8517 62 00. Skutečnost, že podle KN jsou radiotelefonní nebo radiotelegrafické přístroje zařazeny mezi jiné přístroje, vyplývá například i z vysvětlivek ke KN týkajících se kódů 8517 69 39 a 8517 69 90 KN. Administratīvā apgabaltiesa (regionální správní soud) konstatoval, že i celní orgány jiných členských států zařazují antény pro routery a jejich části a součásti do kódu KN 8517 70 19.
- 6 Proti rozsudku vydanému v odvolacím řízení podala navrhovatelka kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

Hlavní argumenty účastnic původního řízení

- 7 Navrhovatelka se domnívá, že v projednávané věci byl podán nesprávný výklad relevantních čísel kombinované nomenklatury obsažených v prováděcím nařízení č. 1001/2013 (dále jen „prováděcí nařízení“).
- 8 Podle názoru navrhovatelky jsou závěry, k nimž dospěl soud, v rozporu s pravidlem 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad KN, poznámkou 2 písm. b) ke třídě XVI KN, se zněním podpoložek KN a TARIC 8517 62 00 90 a 8517 70 11 90, s vysvětlivkami ke KN schválenými Evropskou komisí, s judikaturou Soudního dvora Evropské unie a se závaznými informacemi o sazebním zařazení zboží, jež vydala VID a podle nichž jsou zařízení pro přenos informací, jejichž je anténa součástí, zařazena do kódu 8517 62 00 90.
- 9 Navrhovatelka je toho mínění, že objektivní vlastnosti zařízení, jež vyrábí, odpovídají charakteristikám zboží definovaného v podpoložce 8517 62 00 90 KN a TARIC. Tuto skutečnost potvrzují i závazné informace o sazebním zařazení zboží, jež vydala VID. [Odvolací] soud neposoudil tyto informace a neprovedl ani analýzu znění podpoložek položky 8517 62 00 KN, jež představují základní kritérium pro zařazení přístrojů pro přenos informací a jejich funkčních součástí. Ze znění podpoložek (8517 62 00 10 a 8517 62 00 90) položky 8517 62 00 KN vyplývá, že v rámci této položky není rozlišováno mezi routery a radiotelegrafickými a radiotelefonními přístroji. Ve znění podpoložek patřících do této položky se rozlišuje pouze mezi radiotelegrafickými nebo radiotelefonními přístroji pro použití v civilních letadlech a ostatními zařízeními pro komunikaci, jež mají zajišťovat příjem, konverzi, vysílání a přenos dat, což znamená, že jak routery, tak i vysílací přístroje pro radiotelegrafii nebo radiotelefonii, které nejsou určeny pro použití v civilních letadlech, odpovídají těmto charakteristikám a spadají tudíž do této skupiny (8517 62 00 90).
- 10 Pravidlo 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad KN uvádí, že „číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis, má přednost před čísly s obecnějším popisem“. Rovněž z všeobecného pravidla 3 pro výklad HS vyplývá, že u zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit *prima facie* do dvou nebo více čísel, má číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis, přednost před čísly s obecnějším popisem.
- 11 Podpoložka 8517 62 00 90 KN zahrnuje jak routery, tak radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje, které nejsou určeny pro použití v civilních letadlech. Znamená to, že nejspecifičtější a nejkonkrétnější popis zboží je uveden v položce 8517 70 11 KN a nikoli v obecném popisu položky 8517 70 19 KN, který poskytla VID.
- 12 Výčet a popis zařízení pro komunikaci, který je příkladmo uveden v hlavě II písm. G) vysvětlivek k číslu 8517 HS („Ostatní zařízení pro komunikaci“), odpovídá ve skutečnosti výčtu zařízení pro komunikaci, který je uveden v poznámce KN týkající se podpoložky 8517 62 00. Tyto vysvětlivky tedy

poskytují nejpodrobnější a nejrozsáhlejší popis výrobků spadajících do této podpoložky.

- 13 Hlavu II písm. F) vysvětlivek k číslu 8517 HS nelze rozšířit na všechny radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje jako takové a na tyto přístroje nelze použít ani popis, který je zde obsažen. Hlava II písm. F) vysvětlivek k číslu 8517 HS se týká radiotelegrafických nebo radiotelefonních přístrojů s určitou (konkrétně uvedenou) funkcí, tj. radiotelegrafických nebo radiotelefonních přístrojů, které mají funkci přístroje pro příjem a vysílání, a popis, který je zde uveden, se týká výlučně těchto přístrojů.
- 14 Vysílací přístroje pro radiotelegrafii nebo radiotelefonií plní ještě mnoho dalších funkcí, například směrování, přepínání atd., takže je zjevné, že hlava II písm. F) vysvětlivek k číslu 8517 HS neobsahuje popis ani výčet celé škály zařízení pro komunikaci, která patří do skupiny vysílacích přístrojů pro radiotelegrafii nebo radiotelefonií.
- 15 [Odvolací] soud bezdůvodně nevěnoval žádnou pozornost znaleckému posudku, který poskytla navrhovatelka, ani celním osvědčením, jež umožňují výrobci vyvážet zboží do jiného členského státu Evropské unie a jež jsou závazná pro všechny členské státy.
- 16 VID předložila vyjádření ke kasačnímu opravnému prostředku, v němž uvedla, že jej považuje za nepodložený.

Stručný popis odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 17 Navrhovatelka zařadila sporné zboží do podpoložky 8517 70 11 90 čísla 8517 kombinované nomenklatury obsažené v prováděcím nařízení.
- 18 VID použila na sporné zboží podpoložku 8517 70 19 90 čísla 8517 kombinované nomenklatury obsažené v prováděcím nařízení.
- 19 Ve sporu, jímž se nyní zabýváme, tedy existuje neshoda týkající se osmé číslice (podpoložka se třemi pomlčkami) kódu kombinované nomenklatury obsažené v prováděcím nařízení, tj. otázky, zda mají být antény pro routery zařazeny s kódem:
 „1) 8517 70 11: [...] - - Antény pro radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje;“
 nebo
 „2) 8517 70 19: [...] - - Ostatní.“
- 20 Je tedy třeba objasnit, zda antény pro směrovací přístroje [routery] musí být zařazovány jakožto antény pro radiotelefonní nebo radiotelegrafické přístroje, nebo jakožto antény pro ostatní přístroje, které mají patřit do čísla 8517 KN.

- 21 Zaprvé existuje neshoda, pokud jde o skutečný rozsah položky 8517 62 [– Telefonní přístroje, včetně telefonů pro celulární sítě nebo jiné bezdrátové sítě: – Zařízení pro příjem, konverzi a vysílání nebo regeneraci hlasu, obrazů nebo jiných dat, včetně přepínacích a směrovacích přístrojů].
- 22 Ve vysvětlivkách ke KN je v souvislosti s kódem 8517 62 00 upřesněno, že do této podpoložky patří dvě skupiny přístrojů:
- „1) přístroje pro příjem, konverzi a vysílání hlasu, obrazů nebo jiných dat;
- 2) přístroje pro regeneraci hlasu, obrazů nebo jiných dat.
- Do této podpoložky patří: karty pro síťová rozhraní; modemy; opakovače; rozbočovače; můstky (včetně přepínačů); směrovače [routery].“
- 23 V právních předpisech Evropské unie jsou tedy routery uváděny v čísle 8517, a to ve znění podpoložky 8517 62 00, kde tvoří zvláštní skupinu zařízení nazvaných „směrovací přístroje“ [(*routing apparatus*)].
- 24 Ze znění podpoložek spadajících do položky 8517 62 00 vyplývá, že do podpoložky 8517 62 00 10 patří radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje pro použití v civilních letadlech; a do podpoložky 8517 62 00 90 ostatní zařízení pro příjem, konverzi a vysílání nebo regeneraci hlasu, obrazů nebo jiných dat.
- 25 Navrhovatelka je toho názoru, že v položce 8517 62 00 se nerozlišuje mezi routery a vysílacími přístroji pro radiotelegrafii a radiotelefonií. Ve znění podpoložek patřících do této položky se rozlišuje pouze mezi radiotelegrafickými nebo radiotelefonními přístroji pro použití v civilních letadlech a ostatními zařízeními pro komunikaci, jež mají zajišťovat příjem, konverzi, vysílání a přenos dat, což znamená, že jak routery, tak i vysílací přístroje pro radiotelegrafii nebo radiotelefonií, které nejsou určeny pro použití v civilních letadlech, odpovídají těmto charakteristikám a spadají tudíž do této skupiny (8517 62 00 90).
- 26 VID má za to, že z posouzení základních vlastností routerů navrhovatelky (přístrojů pro počítačové sítě), systematiky čísla 8517 a vysvětlivek k číslu 8517 HS vyplývá, že vysvětlivky k HS definují routery jako zvláštní zařízení konfigurovaná k použití v lokálních (LAN) a/nebo v rozlehlých (WAN) sítích, a že se jedná o „ostatní zařízení pro komunikaci“ ve smyslu HS. Podle názoru VID je totiž v HS rozlišováno mezi routery a radiotelegrafickými nebo radiotelefonními přístroji, přístroji pro televizní či rozhlasové vysílání, mobilními telefony, radiolokačními a radiosondážními přístroji atd.
- 27 Poté, co Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) přezkoumal argumenty vznesené oběma účastnicemi řízení, považoval za podložený závěr, k němuž dospěla VID a podle něhož z vysvětlivek k HS vyplývá, že radiotelegrafické a radiotelefonní přístroje, jakožto samostatná zařízení, jsou odlišeny od routerů konfigurovaných k použití v lokálních (LAN) a/nebo

v rozlehlých (WAN) sítích, a že tyto routery představují *ostatní zařízení pro komunikaci* ve smyslu HS.

- 28 Z argumentů předložených účastnicemi řízení vyplývá, že toto rozlišení není ve vysvětlivkách některých položek a podpoložek uvedeno dostatečně jasně.
- 29 Jak lze vyvodit z argumentů vznesených v řízení o kasačním opravném prostředku, navrhovatelka má za to, že závěry, k nimž dospěly VID a Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud), jsou v rozporu s pravidlem 3 písm. a) Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury a s poznámkou 2 písm. b) ke třídě XVI kombinované nomenklatury obsažené v prováděcím nařízení.
- 30 V poznámce 2 ke třídě XVI kombinované nomenklatury se uvádí: „S výhradou poznámky 1 k této třídě, poznámky 1 ke kapitole 84 a poznámky 1 ke kapitole 85 se části a součásti strojů (které nejsou částmi nebo součástmi výrobků čísel 8484, 8544, 8545, 8546 nebo 8547) zařazují podle následujících pravidel:
 - a) části a součásti, které jsou zbožím zahrnutým v jakémkoliv z čísel kapitol 84 nebo 85 (jiném, než jsou čísla 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8487, 8503, 8522, 8529, 8538 a 8548), se ve všech případech zařazují do svých příslušných čísel bez ohledu na stroj, pro který jsou určeny;
 - b) ostatní části a součásti, jsou-li vhodné pro použití výhradně nebo hlavně s konkrétním druhem stroje nebo s několika stroji téhož čísla (včetně strojů čísel 8479 nebo 8543), se zařazují jako tyto stroje, ke kterým náleží, nebo do odpovídajících čísel 8409, 8431, 8448, 8466, 8473, 8503, 8522, 8529 nebo 8538. Avšak části a součásti, které jsou stejnou měrou vhodné pro použití zejména s výrobky čísla 8517 a s výrobky čísel 8525 až 8528, se zařazují do čísla 8517“.
- 31 Z výše uvedeného vyplývá, že části nebo součásti zařízení pro příjem, konverzi a vysílání nebo regeneraci hlasu, obrazů nebo jiných dat se zařazují společně s těmito zařízeními.
- 32 Pravidlo 3 písm. a) Všeobecných pravidel pro výklad kombinované nomenklatury zní následovně: „Zboží, které lze podle pravidla 2 b) nebo z jiných důvodů zařadit *prima facie* do dvou nebo více čísel, se zařazuje takto: číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis, má přednost před čísly s obecnějším popisem“.
- 33 V čísle 8517 jsou routery uvedeny ve znění položky 8517 62 00 jakožto zvláštní skupina zařízení. Navrhovatelka se s ohledem na znění podpoložek patřících do této položky domnívá, že router odpovídá podpoložce 8517 62 00 90, neboť tato podpoložka zahrnuje jak routery, tak i radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje, které nejsou určeny pro použití v civilních letadlech. Navrhovatelka má přitom za to, že nejkonkrétnější a nejspecifičtější popis výrobků, jež dováží, se nachází v položce 8517 70 11 KN.

- 34 Ze znění položky 8517 70 11 nicméně vyplývá, že do této položky spadají antény a parabolické antény všech druhů; části a součásti vhodné pro použití s nimi (text se dvěma pomlčkami), které se poté dělí na dvě části (texty se třemi pomlčkami): 1) antény pro radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje a 2) ostatní.
- 35 Navrhovatelka připouští, že hlavním cílem nadpisu B bodu 5 „zvláštních ustanovení“ KN, která jsou obsažena v hlavě II první části KN, je přiznat osvobození od cla civilním letadlům, avšak současně, pouze pro doplnění, uvádí také to, že ve zmíněném bodě jsou zcela jednoznačně uvedeny rovněž položky KN, do nichž patří radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje. Popis položek 8517 69 31 a 8517 69 39, který je v tomto bodě uveden, totiž zahrnuje i „radiotelefonií nebo radiotelegrafii“. Popis položek 8517 12, 8517 61, 8517 62 a 8517 69 90 kromě toho odkazuje na „radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje“. Podle názoru navrhovatelky to znamená, že radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje mohou být zařazeny do různých položek, mimo jiné i do položky 8517 62.
- 36 Navrhovatelka tvrdí, že hlava II písm. F) vysvětlivek k HS týkajících se čísla 8517 nezahrnuje celou skupinu výrobků, jimiž jsou vysílací přístroje pro radiotelegrafii nebo radiotelefonií jako takové. Týká se pouze radiotelegrafických nebo radiotelefonních přístrojů s určitou konkrétně definovanou funkcí. Vysílací přístroje pro radiotelegrafii nebo radiotelefonií plní ještě mnoho dalších funkcí, například směrování, přepínání atd.
- 37 VID uvádí, že podle hlavy II písm. G) vysvětlivek k HS týkajících se čísla 8517 představují routery *ostatní zařízení pro komunikaci* konfigurovaná k použití v lokálních (LAN) a/nebo v rozlehlých (WAN) sítích.
- 38 Za těchto okolností vyvstávají pochybnosti ohledně toho, zda musí být ustanovení unijního práva vykládána v tom smyslu, že antény pro radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje zahrnují rovněž antény pro routery. Jde tedy o to, zda má být bráno v úvahu to, že části a součásti zařízení pro příjem, konverzi a vysílání nebo regeneraci hlasu, obrazů nebo jiných dat se zařazují společně s těmito zařízeními a že znění podpoložky 8517 62 00 90 zahrnuje jak routery, tak i radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje, které nejsou určeny pro použití v civilních letadlech, nebo zda naopak znění položky 8517 70 a jejích podpoložek nemá být vykládáno široce a zda tudíž, vzhledem k tomu, že podpoložka 8517 70 11 nezahrnuje antény pro routery, mají být tyto antény zařazovány do podpoložky 8517 70 19 jakožto antény pro ostatní zařízení konfigurované k použití v lokálních (LAN) a/nebo v rozlehlých (WAN) sítích.
- 39 Mimoto je třeba uvést, že Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) dospěl na základě analýzy závazných informací o sazebním zařazení zboží vydaných celními orgány členských států Evropské unie k závěru, že celní orgány jiných členských států zařazují antény pro routery a jejich části a součásti s kódem 8517 70 19 KN. Naopak anténa pro radiotelefonní a radiotelegrafické

komunikace, anténa pro mobilní komunikace GSM a její části a součásti, jakož i anténa pro radiotelefony se zařazují s kódem 8517 70 11 KN.

PRACOVNÍ DOKUMENT