

Věc C-344/23

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

31. května 2023

Předkládající soud:

Augstākā tiesa (Senāts) (Lotyšsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

30. května 2023

Žalobce/odpůrce v řízení o kasačním opravném prostředku:Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts
BIOR**Žalovaný/navrhovatel v řízení o kasačním opravném prostředku:**

Valsts ieņēmumu dienests

[omissis]

Administratīvo lietu departaments (správní senát)

Latvijas Republikas Senāts (Nejvyšší soud Lotyšské republiky)**USNESENÍ**

V Rize dne 30. května 2023

Senāts [omissis] [složení soudu]

přezkoumal v písemném řízení kasační opravný prostředek, který podal Valsts ieņēmumu dienests (státní daňová správa, Lotyšsko) proti rozsudku Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud, Lotyšsko) ze dne 18. září 2020 vydanému ve správním sporu, který zahájil Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts BIOR (Vědecký ústav pro bezpečnost potravin, zdraví zvířat a životní prostředí BIOR, Lotyšsko) podáním žaloby, jejímž prostřednictvím se domáhal zrušení rozhodnutí [omissis] státní daňové správy ze dne 20. listopadu 2018.

Skutečnosti předcházející sporu

Popis skutečností

1 Žalobce v prvním stupni, jímž je Vědecký ústav pro bezpečnost potravin, zdraví zvířat a životní prostředí BIOR, přihlásil v červnu 2018 do celního řízení (propuštění do celního režimu volného oběhu) určité zboží (plastové značky na ryby: „T-bar tag“, „streamer tag“, „Standart achor t-bar tag“, a „tagging applicators“) se zařazením do čísla s kódem kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) a TARIC 3926 90 92 90 a současně uvedl doplňkový kód C13 (zboží vzdělávací, vědecké nebo kulturní povahy; vědecké nástroje a přístroje dovozené výlučně k neobchodním účelům). Na základě doplňkového kódu byla na zboží uplatněna základní sazba dovozního cla, která činila 0 %, což znamená, že na něj bylo uplatněno osvobození od dovozního cla. Žalobce v prvním stupni uvedl, že dovezené zboží představuje vědecké nástroje nebo přístroje, které dováží výhradně k neobchodním účelům.

Státní daňová správa rozhodnutím ze dne 20. listopadu 2018 vyměřila žalobci v prvním stupni v souvislosti s výše uvedeným zbožím clo ve výši 612,20 eura a pokutu za prodlení ve výši 3,76 eura, jakož i daň z přidané hodnoty ve výši 128,56 eura a pokutu za prodlení ve výši 7,14 eura.

V rozhodnutí se uvádí, že podle čl. 46 písm. a) nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009 o systému Společenství pro osvobození od cla se „vědeckým nástrojem nebo přístrojem“ rozumí jednotlivý nástroj nebo přístroj, který je vzhledem ke svým technickým parametrům a výsledkům, kterých dosahuje, převážně nebo výlučně způsobilý k vědecké činnosti. Dovezeným zbožím jsou značky (nebo štítky) pro výzkum rybolovu, které jsou pokryty plastem nebo vyrobeny z polyethylenových tyčinek, a určeny k označování ryb v rámci vědeckého výzkumu, v němž se zkoumá jejich stěhování a růst. Štítky na ryby jsou dováženy k neobchodním účelům: pro účely označování ryb, jež slouží k následnému výzkumu populace. Nemohou být považovány za nástroj, neboť nemají parametry nástroje. Slouží jako zdroj informací a z tohoto důvodu představují nosiče informací určené k provádění výzkumných činností. Štítky na ryby nejsou používány ke konkrétním činnostem, jež bývají zpravidla vykonávány s pomocí nástrojů. Mají povahu předmětu sloužícího k označování objektu výzkumu.

2 Žalobce v prvním stupni podal odvolání ke správnímu soudu a domáhal se přitom zrušení tohoto rozhodnutí státní daňové správy.

Administratīvā apgabaltiesa (krajský správní soud) v odvolacím řízení vyhověl tomuto odvolání rozsudkem ze dne 18. září 2020. Tento soud dospěl k závěru, že dovezené zboží musí být považováno za vědecké nástroje ve smyslu článku 44 a čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009, neboť je používáno výlučně k neobchodním účelům a vzhledem k jeho technickým parametrům jej lze používat výlučně k vědeckým účelům: pro označování ryb za účelem následného

výzkumu populace. Dovezené štítky na ryby jsou tedy nástrojem sloužícím k dosažení určitého výsledku pro vědecké účely. Neexistuje žádný objektivní důvod k pochybnostem ohledně argumentů vznesených žalobcem v prvním stupni, podle nichž je dovezené zboží vyráběno a používáno k vědeckým činnostem, je způsobilé výlučně k používání ve vědecké činnosti a také se v ní výlučně používá: pro účely označování ryb, které slouží k následnému výzkumu populace. Používání dovezeného zboží je tedy zaměřeno na dosažení určitého výsledku ve vědecké analýze.

3 Státní daňová správa podala proti rozsudku krajského soudu kasační opravný prostředek.

V tomto kasačním opravném prostředku se uvádí, že krajský soud podal nesprávný výklad článku 44 a čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009. Tím, že krajský soud považoval štítky na ryby za vědecké nástroje nebo přístroje pouze proto, že jsou používány k vědeckým účelům, neoprávněně rozšířil působnost osvobození od dovozního cla, které je stanoveno v článku 44 nařízení č. 1186/2009. Dovezené zboží plní funkci označení sloužícího k identifikaci konkrétní ryby, což znamená, že toto zboží má čistě informativní povahu. Krajský soud nevzal v úvahu okolnost, že značky (nebo štítky) na ryby mohou být považovány za vědecký předmět, pomůcku atd., avšak nemají parametry nástroje.

Státní daňová správa dále uvádí, že podle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie v oblasti DPH, která je použitelná i na problematiku cel, je třeba vykládat restriktivně výrazy, jimiž jsou odůvodněny výjimky z obecné zásady, podle které je daň z přidané hodnoty vybírána za každé dodání zboží a poskytnutí služeb, a totéž platí i pro právní předpisy, které stanoví osvobození od dovozního cla (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 19. července 2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2013:17, bod 35, a obdobně rozsudek ze dne 12. prosince 1996, spojené věci Olasagasti a další, C-47/95 až C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 a C-148/95, bod 20). Daňový orgán má tedy za to, že pro účely uplatnění výjimky ze společného systému zdanění nelze výraz „nástroj“ vykládat jinak než doslovně.

Právní odůvodnění

Právní rámec

4 Třídění 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.

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 okamžiku, kdy žalobce v prvním stupni dovezl zboží přihlášené do celního řízení, bylo přijato prováděcí nařízení Komise (EU) 2017/1925 ze dne 12. října 2017, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. V kapitole 39 („Plasty a výrobky z nich“) nařízení 2017/1925 jsou uvedena tato čísla:

Kód KN	Popis zboží	Smluvní celní sazba (%)	Doplňková jednotka
1	2	3	4
3926	Ostatní výrobky z plastů a výrobky z ostatních materiálů čísel 3901 až 3914:		
[...]			
3926 90	Ostatní:		
[...]			
3926 90 92	— — — Vyráběné z fólií	6,5	
3926 90 97	— — — Ostatní	6,5 [...]	

5 Článek 44 nařízení č. 1186/2009 stanoví, že aniž jsou dotčeny články 45 až 49, jsou od dovozního cla osvobozeny vědecké nástroje a přístroje jiné, než na které se vztahuje článek 43, které jsou dováženy výhradně k neobchodním účelům. Vědecké nástroje a přístroje uvedené v odstavci 1 zmíněného článku jsou osvobozeny od dovozního cla, pouze jsou-li určeny:

- a) buď pro veřejná nebo veřejně prospěšná zařízení, jejichž hlavní činností je vzdělávání nebo vědecký výzkum, nebo organizační složky veřejných nebo veřejně prospěšných zařízení, jejichž hlavní činností je vzdělávání nebo vědecký výzkum;
- b) nebo pro soukromá zařízení, jejichž hlavní činností je vzdělávání nebo vědecký výzkum a kterým příslušné orgány členských států povolily přijímat tyto předměty s osvobozením od dovozního cla.

Článek 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009 stanoví, že pro účely článků 44 a 45 se „vědeckým nástrojem nebo přístrojem“ rozumí jednotlivý nástroj nebo přístroj, který je vzhledem ke svým technickým parametrům a výsledkům, kterých dosahuje, převážně nebo výlučně způsobilý k vědecké činnosti.

6 Článek 5 prováděcího nařízení Komise (EU) č. 1225/2011 ze dne 28. listopadu 2011 k článkům 42 až 52 a článkům 57 a 58 nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 o systému Společenství pro osvobození od cla stanoví, že pro účely čl. 46 písm. a) nařízení (ES) č. 1186/2009 se „objektivními technickými parametry“ vědeckého nástroje nebo přístroje rozumějí parametry, které vyplývají z konstrukce nástroje nebo přístroje nebo z přizpůsobení standardního nástroje nebo přístroje a které umožňují dosahovat vysoce hodnotných výkonů přesahujících výkony běžně požadované pro průmyslové nebo obchodní využití.

Není-li na základě objektivních technických parametrů nástroje nebo přístroje možné jednoznačně zjistit, zda má být považován za vědecký, přihlédne se k tomu, k jakým účelům slouží nástroje nebo přístroje, u kterých je uplatňován nárok na osvobození od dovozního cla. Ukáže-li toto zjišťování, že se daný nástroj nebo přístroj používá pro vědecké účely, bude považován za vědecký.

Důvody, z nichž existují pochybnosti ohledně výkladu unijní právní úpravy

7 Žalobce v prvním stupni uplatnil na dovezené zboží osvobození od dovozního cla podle článků 44 až 49 nařízení č. 1186/2009, přičemž určil kód KN a kód TARIC 3926 90 92 90 a současně uvedl doplňkový kód C13 (zboží vzdělávací, vědecké nebo kulturní povahy; vědecké nástroje a přístroje dovážené výlučně k neobchodním účelům).

Naproti tomu státní daňová správa uplatnila na zboží dovezené žalobcem v prvním stupni kód KN a kód TARIC 3926 90 97 90 se sazbou dovozního cla 6,5 %.

Mezi žalobcem v prvním stupni a státní daňovou správou proto vyvstal spor ohledně toho, zda má být zboží, které dovezl prvně jmenovaný, zařazeno do kódu:

- 1) 3926 90 92 90 (Ostatní výrobky z plastů a výrobky z ostatních materiálů čísel 3901 až 3914 – Ostatní – – – Vyráběné z fólií) s uvedením doplňkového kódu C13 (zboží vzdělávací, vědecké nebo kulturní povahy; vědecké nástroje a přístroje dovážené výlučně k neobchodním účelům), nebo do kódu
- 2) 3926 90 97 90 (Ostatní výrobky z plastů a výrobky z ostatních materiálů čísel 3901 až 3914 – Ostatní – – – Ostatní).

Tato otázka má nicméně druhořadý význam, neboť v projednávaném případě se na kód KN i na kód TARIC uplatní stejná celní sazba. Rozhodující je v projednávaném případě otázka, zda žalobce v prvním stupni uplatnil oprávněně na dovezené zboží osvobození od dovozního cla, tj., zda zboží, které žalobce v prvním stupni dovezl, vyhovuje kritériu stanovenému v čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009, podle něhož musí představovat „vědecký nástroj nebo přístroj“.

8 Podle všeobecných pravidel výkladu kombinované nomenklatury jsou pro zařazení zboží směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám této nomenklatury. Za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol je třeba hledat rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla nomenklatury a poznámek ke třídám nebo kapitolám. Objektivním kritériem pro zařazení může být kromě toho účel použití výrobku, pokud je inherentní tomuto výrobku, což může být posouzeno v závislosti na objektivních charakteristických znacích a vlastnostech zboží (viz v tomto smyslu rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 2. května 2019, Onlineshop, C-268/18, EU:C:2019:353, body 27 až 29 a citovaná judikatura).

Článek 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009 stanoví, že „vědeckým nástrojem nebo přístrojem“ se rozumí jednotlivý nástroj nebo přístroj, který je vzhledem ke svým technickým parametrům a výsledkům, kterých dosahuje, převážně nebo výlučně způsobilý k vědecké činnosti.

V souvislosti s čl. 5 odst. 1 nařízení Komise (EHS) č. 1745/85 ze dne 26. června 1985, kterým se mění nařízení (EHS) č. 2290/83, kterým se provádějí články 50 až 59 nařízení Rady (EHS) č. 918/83 o systému Společenství pro osvobození od cla, Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že „objektivními technickými parametry“ se rozumí parametry, které vyplývají z konstrukce nástroje nebo přístroje nebo z přizpůsobení standardního nástroje nebo přístroje a které umožňují dosahovat vysoce hodnotných výkonů přesahujících výkony běžně požadované pro průmyslové nebo obchodní využití (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. června 1986, *Nicolet Instrument v. Hauptzollamt Frankfurt am Main-Flughafen*, C-203/85, EU:C:1986:269, bod 21). Naproti tomu kritérium týkající se „převážně nebo výlučně způsobilosti“ vyžaduje pouze to, aby byl nástroj nebo přístroj v zásadě způsobilý k využití pro vědeckou činnost, aniž se vylučuje možnost, že by byl tento nástroj nebo přístroj současně užíván i k jiným účelům, jako je například průmyslové využití (rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 29. ledna 1985, *Gesamthochschule Duisburg v. Hauptzollamt München-Mitte*, C-234/83, EU:C:1985:30, bod 27; ze dne 21. ledna 1987, *Control Data v. Komise*, C-13/84, EU:C:1987:16, bod 16, a ze dne 2. února 1978, *Universiteitskliniek Utrecht v. Inspecteur der invoerrechten en accinzen*, C-72/77, EU:C:1978:21, shrnutí a bod 15 právního odůvodnění).

Lze tedy dospět k závěru, že vědecký nástroj nebo přístroj má parametry, které vyplývají z konstrukce nástroje nebo přístroje nebo z přizpůsobení standardního nástroje nebo přístroje a které umožňují dosahovat vysoce hodnotných výkonů přesahujících výkony běžně požadované pro průmyslové nebo obchodní využití. Kromě toho, ačkoli je nástroj nebo přístroj v zásadě způsobilý pro vědeckou činnost, neznamená to, že by nemohl být způsobilý i k jiným účelům.

9 Žalobce v prvním stupni vysvětlil, že bez značení ryb by vědci nemohli zkoumat jejich migrační vzorce ani určit míru jejich přežití či zkoumat jejich růst. Podle žalobce v prvním stupni to znamená, že značky (nebo štítky) na ryby musí být považovány za nástroj určený k označování objektů vědeckého výzkumu a že jsou vzhledem ke svým technickým parametrům a výsledkům, kterých umožňují dosáhnout, výlučně nebo převážně způsobilé k vědecké činnosti. Aniž to státní daňová správa zpochybňuje, žalobce v prvním stupni dále zdůrazňuje, že značky (nebo štítky) na ryby jsou užívány pouze a výlučně k neobchodním účelům: pro značení ryb za účelem následného výzkumu populace. Státní daňová správa má nicméně za to, že jsou-li předměty používané při vědecké činnosti zařazeny jako vědecké nástroje nebo přístroje pouze proto, že jsou používány k vědeckým účelům, dochází k neoprávněnému rozšíření působnosti osvobození od dovozního cla, které je stanoveno v článku 44 nařízení č. 1186/2009.

Soudní dvůr Evropské unie zatím nepodal ve své judikatuře výklad čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009 ani výklad pojmu „vědecký nástroj nebo přístroj“, který je v tomto nařízení použit. Význam pojmu „vědecký nástroj nebo přístroj“ a otázka, zda určitá věc (nebo určitý předmět) splňuje podmínky k tomu, aby byla považována za „vědecký nástroj nebo přístroj“, byly v judikatuře Soudního dvora objasněny pouze v souvislosti s nařízením Rady (EHS) č. 1798/75 ze dne 10. července 1975 o dovozu zboží vzdělávací, vědecké nebo kulturní povahy s osvobozením od cla podle společného celního sazebníku. Toto nařízení bylo zrušeno a na rozdíl od nařízení č. 918/83 a č. 1186/2009 nedefinovalo pojem „vědecký nástroj nebo přístroj“. Nařízení č. 1798/75 stanovilo kromě toho další omezení osvobození od dovozního cla, a sice požadavek, aby v Evropském společenství nebyly vyráběny vědecky rovnocenné nástroje a přístroje. Toto ustanovení, které již pozbylo platnosti, je každopádně v této věci irelevantní.

V souvislosti s výkladem nařízení č. 1798/75 Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že pojem „vědecký nástroj“ nesmí být vykládán restriktivně, ale že naopak může zahrnovat i výsledek vědeckého objevu, který není používán jako předmět (pasivní prvek), nýbrž jako prostředek vědeckého výzkumu (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 10. listopadu 1983, Gesamthochschule Essen, C-300/82, EU:C:1983:324, shrnutí a bod 15). V souvislosti s dovozem skleněných nádob používaných při pokusech Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že osvobození od cla stanovené v čl. 3 odst. 1 nařízení č. 1798/75 je omezeno na předměty, které vzhledem ke své technické struktuře a ke svému fungování přímo slouží samy o sobě jako prostředek vědeckého výzkumu. Naproti tomu předmět, který není používán jako prostředek, nýbrž pouze jako objekt vědeckého výzkumu, nemůže být považován za vědecký nástroj nebo přístroj; jinými slovy, není-li výzkum prováděn s pomocí tohoto předmětu, ale pouze se na tento předmět zaměřuje, pak tento předmět hraje v procesu vědeckého výzkumu pouze pasivní úlohu (rozsudek Soudního dvora ze dne 26. ledna 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, C-45/83, EU:C:1984:31, shrnutí a body 11, 12 a 14 právního odůvodnění).

Soudní dvůr Evropské unie rovněž rozhodl, že lze mít za to, že určité díly (součásti) představují „vědecký nástroj nebo přístroj“, splňují-li všechny požadavky stanovené v nařízení č. 1798/75 (rozsudky Soudního dvora Evropské unie ze dne 15. září 1984, Universität Hamburg v. Hauptzollamt München-West, C-236/83, EU:C:1984:350, bod 18, a ze dne 4. července 1985, Land Niedersachsen v. Hauptzollamt Friedrichshafen, C-51/84, EU:C:1985:295, bod 19).

V rámci výkladu nařízení č. 1798/75 tedy Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že za „vědecký nástroj nebo přístroj“ nemůže být považován předmět, který vzhledem ke své povaze není prostředkem výzkumu, nýbrž pomůckou pro uskutečnění vědeckého výzkumu, zatímco předměty, které vzhledem ke své technické struktuře a ke svému fungování přímo slouží samy o sobě jako prostředek vědeckého výzkumu, mohou být považovány za „vědecký nástroj nebo přístroj“.

Pokud jde o tvrzení žalobce v prvním stupni, podle něhož nemohou být značky (nebo štítky) na ryby považovány za pouhý předmět používaný v průběhu vědeckého výzkumu, nýbrž za prostředek, který umožňuje uskutečnit vědecký výzkum, tj. o tvrzení, podle něhož by nepoužití značek na ryby významně znesnadnilo proces vědeckého výzkumu ryb, vyvstávají pochybnosti ohledně otázky, zda by měl být výklad nařízení č. 1798/75 přenesen na nařízení 2017/1925, a potažmo ohledně otázky, zda by mohlo být zboží, které dovezl žalobce v prvním stupni, považováno za „vědecký nástroj nebo přístroj“.

10 Podle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie musí být ustanovení unijního práva vykládána a používána jednotně a všechna jazyková znění mají rovnocennou platnost, takže musí být v zásadě všem přiznána stejná váha. V případě rozdílů mezi různými jazykovými verzemi ustanovení unijního práva musí být dotčené ustanovení vykládáno podle celkové systematiky a účelu právní úpravy, jejíž je součástí (viz v tomto smyslu rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 8. října 2020, *Combinova*, C-476/19, EU:C:2020:802, bod 31).

Výrazy „nástroj“ a „přístroj“ mají v lotyšském, anglickém, francouzském a německém znění různé definice.

V lotyšštině se výrazem „*aparāts*“ (přístroj) rozumí technické zařízení, přístroj (viz *Tēzauris*; k dispozici zde). Naproti tomu v angličtině se pojmem „*apparatus*“ rozumí nástroj nebo součásti zařízení, které jsou nezbytné k určité činnosti či úkolu („the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task“: *Oxford Learner's Dictionaries*, k dispozici zde). V jiných zdrojích je nicméně uvedeno, že musí být chápán spíše jako soubor nástrojů nebo součástí určitého zařízení (například v *Cambridge Dictionary*, v němž je pojem *apparatus* chápán jako „a set of equipment or tools or a machine that is used for a particular purpose“; k dispozici zde). Ve francouzštině je pojem *appareil* chápán jako soubor technických prvků sestavených do komplexnějšího celku než nástroj, s určitými funkcemi („ensemble d'éléments techniques organisés en un ensemble plus abouti qu'un outil et qui possède une fonction“: *DICTIONNAIRE FRANÇAIS*; vysvětlení je k dispozici zde). V němčině se výrazem *Apparate* rozumí zařízení vykonávající určité funkce („Gerät, das bestimmte Funktionen erfüllt“; vysvětlení je k dispozici zde).

Slovo *instruments* (nástroj) je odlišné. V lotyšštině je chápáno jako nástroj, prostředek (k vykonávání nějaké činnosti, nějakého úkolu nebo k dosažení něčeho, zpravidla v zájmu určité osoby: *Tēzauris*, k dispozici zde). V angličtině je slovo *instrument* chápáno ve smyslu nástroje nebo součástí zařízení, které jsou nezbytné k určité činnosti či úkolu („the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task“: *Oxford Learner's Dictionaries*, k dispozici zde). Ve francouzštině je slovo *instrument* chápáno ve smyslu nástroje k provedení určitého úkonu/určité činnosti („outil permettant d'effectuer une opération, un travail“: *DICTIONNAIRE FRANÇAIS*; vysvětlení je k dispozici zde). V němčině je slovo *Instrumente* chápáno ve smyslu nástrojů, prostředků

používaných k vědeckým účelům („Zu wissenschaftlichen Zwecken hergestelltes Gerät, Werkzeug“; vysvětlení je k dispozici zde).

Slovo „nástroj“ může mít tedy dva různé výklady, a sice tyto: může být vykládáno restriktivně, tak jak to v této věci učinila státní daňová správa, která uvedla, že značky (nebo štítky) na ryby, které dovezl žalobce v prvním stupni, nejsou používány ke konkrétním činnostem, jež bývají zpravidla vykonávány s pomocí nástrojů. Současně lze toto slovo vykládat i v širokém smyslu, který zahrnuje nástroje a prostředky, které mohou být používány k provádění nějaké činnosti nebo konkrétních úkolů (v tomto případě k následnému výzkumu rybí populace).

11 Dále je třeba vzít v potaz skutečnost, že v nařízení č. 1186/2009 není výraz „vědecký nástroj nebo přístroj“ podrobně vysvětlen. Soudní dvůr Evropské unie uvedl, že ani v nařízeních, jež tuto oblast upravovala dříve, není vysvětleno, jakým způsobem mají být slova „nástroj“ a „zařízení“ vykládána (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. ledna 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, C-45/83, EU:C:1984:31, bod 8 právního odůvodnění).

V [rozsudku 300/82] podal Soudní dvůr Evropské unie výklad článku 60 nařízení č. 918/83 (nařízení, které bylo zrušeno při vstupu nařízení č. 1186/2009 v platnost), v němž byla upravena otázka osvobození od dovozního cla v případě biologických nebo chemických látek určených k výzkumu a laboratorních zvířat (podobné ustanovení je obsaženo v článku 53 nařízení č. 1186/2009, které je platné nyní). V důsledku toho Soudní dvůr rozhodl, že v případě nařízení č. 1186/2009 lze hovořit o dvou kategoriích osvobození od cla; přičemž: v jedné z těchto kategorií závisí osvobození od cla jak na povaze dovezeného zboží, tak na dovozci, zatímco ve druhé kategorii závisí osvobození od cla na způsobu, jakým příjemce dovezené zboží používá, a nikoli na totožnosti dovozce.

Pokud je čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009 zkoumán ve spojení s články 44 a 45 téhož nařízení, není jasné, zda lze i v tomto případě hovořit o dvou kategoriích osvobození od cla a zda může být na zboží, které dovezl žalobce v prvním stupni, uplatněna druhá kategorie osvobození (tj. kategorie závislá na způsobu, jakým příjemce používá dovezené zboží).

12 S ohledem na výše uvedené vyvstaly pochybnosti ohledně otázky, zda musí být unijní právní předpisy vykládány v tom smyslu, že výraz „vědecký nástroj nebo přístroj“, který je uveden v čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009 zahrnuje značky (nebo štítky) na ryby, které dovezl žalobce v prvním stupni. Jinými slovy, zda předměty, které vzhledem ke své technické struktuře a ke svému fungování přímo slouží samy o sobě jako prostředek vědeckého výzkumu, mohou být považovány za „vědecké nástroje nebo přístroje“ ve smyslu čl. 46 písm. a) nařízení č. 1186/2009 a zařazeny do kódu KN a kódu TARIC 3926 90 92 90, takže se na ně použije osvobození od dovozního cla, nebo zda naopak výraz „vědecký nástroj nebo přístroj“ nesmí být vykládán v širokém smyslu, takže značky na ryby, které dovezl žalobce v prvním stupni, musí být zařazeny do podpoložky 3926 90 97 90 bez osvobození od dovozního cla, neboť tyto značky

nejsou používány ke konkrétním činnostem, jež bývají zpravidla vykonávány s pomocí nástrojů.

13 Senāts (Nejvyšší soud) tedy považuje za nezbytné položit Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku v souladu s článkem 267 Smlouvy o fungování Evropské unie.

Výrok

V souladu s článkem 267 Smlouvy o fungování Evropské unie [*omissis*] [odkaz na vnitrostátní procesněprávní předpisy] Senāts (Nejvyšší soud)

rozhodl takto:

Soudnímu dvoru Evropské unie se pokládají následující předběžné otázky:

1) Musí být výraz „vědecký nástroj nebo přístroj“, který je uveden v čl. 46 písm. a) nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009 o systému Společenství pro osvobození od cla, vykládán v tom smyslu, že může zahrnovat předměty, které vzhledem ke své technické struktuře a ke svému fungování přímo slouží samy o sobě jako prostředek vědeckého výzkumu?

2) Musí být kombinovaná nomenklatura uvedená 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) 2017/1925 ze dne 12. října 2017, vykládána v tom smyslu, že podpoložka kombinované nomenklatury 3926 90 92 90 může zahrnovat plastové značky na ryby?

Řízení se přerušuje do vydání rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie.

Proti tomuto usnesení nelze podat opravný prostředek.

[*omissis*]

[podpisy]