

Υπόθεση C-344/23

Αίτηση προδικαστικής αποφάσεως

Ημερομηνία υποβολής:

31 Μαΐου 2023

Αιτούν δικαστήριο:

Augstākā tiesa (Senāts) (Ανώτατο Δικαστήριο, Λεττονία)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

30 Μαΐου 2023

Προσφεύγον/αναιρεσίβλητο:

Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības and vides zinātniskais institūts BIOR.

Καθής/αναιρεσείουσα:

Valsts ieņēmumu dienests (κρατική φορολογική αρχή).

[παρλειπόμμενα]

Administratīvo lietu departaments (τμήμα διοικητικών διαφορών)

Latvijas Republikas Senāts
(Ανώτατο Δικαστήριο της Δημοκρατίας της Λεττονίας)

ΔΙΑΤΑΞΗ

Ρίγα, 30 Μαΐου 2023

Το Senāts [παρλειπόμμενα] [σύνθεση του δικαστηρίου]

εξέτασε στο πλαίσιο έγγραφης διαδικασίας την ασκηθείσα αναίρεση της κρατικής φορολογική αρχής κατά της αποφάσεως του Administratīvā apgabaltiesa (περιφερειακού διοικητικού δικαστηρίου της Λεττονίας) της 18ης Σεπτεμβρίου 2020, εκδοθείσας επί διοικητικής προσφυγής που άσκησε το Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts BIOR (επιστημονικό ινστιτούτο για την ασφάλεια των τροφίμων, την υγεία των ζώων και το περιβάλλον BIOR) με αίτημα την ακύρωση της αποφάσεως [παρλειπόμμενα] της κρατικής φορολογικής αρχής της 20ής Νοεμβρίου 2018.

Ιστορικό

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών

1 Τον Ιούνιο του 2018, το επιστημονικό ινστιτούτο για την ασφάλεια των τροφίμων, την υγεία των ζώων και το περιβάλλον BIOR, πρωτοδίκως προσφεύγον, δήλωσε για τελωνειακούς σκοπούς (εκτελωνισμό για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία) συγκεκριμένα εμπορεύματα (σημαντήρες ψαριών, κατασκευασμένους από πλαστικό: «T-bar tag», «streamer tag», «Standart achor t-bar tag» και «tagging applicators») υπό τον κωδικό της συνδυασμένης ονοματολογίας (στο εξής: ΣΟ) και κωδικό TARIC 3926 90 92 90, αναγράφοντας ταυτόχρονα τον πρόσθετο κωδικό C13 (αντικείμενα εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρα· επιστημονικά όργανα και συσκευές που εισάγονται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς). Με βάση τον πρόσθετο κωδικό, στα εμπορεύματα εφαρμόστηκε κανονικός δασμολογικός συντελεστής 0 %, δηλαδή αυτά απαλλάχθηκαν από εισαγωγικούς δασμούς. Το προσφεύγον ισχυρίστηκε ότι τα εισαγόμενα εμπορεύματα αποτελούν επιστημονικά όργανα ή συσκευές που εισάγει αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς.

Με απόφαση της κρατικής φορολογικής αρχής της 20ής Νοεμβρίου 2018, καταλογίσθηκαν στο προσφεύγον δασμοί ύψους 612,20 ευρώ και πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 3,76 ευρώ, καθώς και φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 128,56 ευρώ και πρόστιμο εκπρόθεσμης καταβολής ύψους 7,14 ευρώ για τα αναφερόμενα εμπορεύματα.

Η απόφαση αναφέρει ότι, σύμφωνα με το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού (ΕΚ) 1186/2009 του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2009, για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών, ως επιστημονικό όργανο ή συσκευή νοείται κάθε όργανο που, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του και λόγω των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σ' αυτό, προσφέρεται αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών. Τα εισαγόμενα εμπορεύματα αποτελούν σημαντήρες (ή ετικέτες) αλιευτικής έρευνας, επικαλυμμένους με πλαστικό ή κατασκευασμένους από ράβδους πολυαιθυλενίου και προοριζόμενους για τη σήμανση ψαριών στο πλαίσιο επιστημονικών ερευνών, διά της τοποθέτησής τους στα ψάρια με σκοπό την παρατήρηση της μεταναστεύσεως και της αναπτύξεώς τους. Οι ετικέτες ψαριών εισάγονται για μη εμπορικούς σκοπούς: για τη σήμανση των ψαριών με σκοπό την επακόλουθη μελέτη των ιχθυαποθεμάτων. Δεν μπορούν να θεωρηθούν όργανα, διότι δεν φέρουν τα χαρακτηριστικά ενός οργάνου. Χρησιμεύουν ως πηγή πληροφοριών και, ως εκ τούτου, αποτελούν φορείς πληροφοριών για τους σκοπούς των ερευνητικών δραστηριοτήτων. Οι ετικέτες ψαριών δεν προσφέρονται για την εκτέλεση των ειδικών εργασιών που συνήθως εκτελούνται με όργανα. Αποτελούν, από την ίδια τους τη φύση, ένα εργαλείο σήμανσεως του υπό ανάλυση αντικειμένου.

2 Το προσφεύγον άσκησε προσφυγή ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου, ζητώντας την ακύρωση της αποφάσεως της κρατικής φορολογικής αρχής.

Με απόφαση της 18ης Σεπτεμβρίου 2020, το Administratīvā apgabaltiesa έκανε δεκτή την προσφυγή. Το δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα εισαγόμενα αγαθά αποτελούν επιστημονικά όργανα κατά την έννοια των άρθρων 44 και 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009, διότι χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς και, σύμφωνα με τα αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά τους, μπορούν να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για επιστημονικούς σκοπούς: τη σήμανση ψαριών με σκοπό την επακόλουθη μελέτη των ιχθυαποθεμάτων. Έτσι, οι εισαγόμενες ετικέτες ψαριών αποτελούν ένα όργανο με το οποίο επιτυγχάνεται ένα συγκεκριμένο αποτέλεσμα για επιστημονικούς σκοπούς. Δεν υπάρχει αντικειμενικός λόγος να αμφισβητηθούν τα επιχειρήματα της προσφεύγουσας, βάσει των οποίων τα εισαγόμενα εμπορεύματα παράγονται και χρησιμοποιούνται στο πλαίσιο επιστημονικών δραστηριοτήτων, είναι κατάλληλα αποκλειστικά και μόνον για χρήση σε επιστημονική δραστηριότητα και χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για τους σκοπούς της τελευταίας: τη σήμανση ψαριών με σκοπό την επακόλουθη μελέτη των ιχθυαποθεμάτων. Συνεπώς, η χρήση των εισαγόμενων εμπορευμάτων αποσκοπεί στην επίτευξη ενός συγκεκριμένου αποτελέσματος στο πλαίσιο επιστημονικής αναλύσεως.

3 Η κρατική φορολογική αρχή άσκησε αναίρεση κατά της αποφάσεως του περιφερειακού δικαστηρίου.

Στην αίτηση αναιρέσεως υποστηρίζεται ότι το περιφερειακό δικαστήριο ερμήνευσε εσφαλμένα τα άρθρα 44 και 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009. Το περιφερειακό δικαστήριο, κατατάσσοντας τις ετικέτες ψαριών στα επιστημονικά όργανα ή συσκευές για τον μοναδικό λόγο ότι προορίζονται για επιστημονική χρήση, επέκτεινε αδικαιολόγητα το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής από τους εισαγωγικούς δασμούς που προβλέπεται στο άρθρο 44 του κανονισμού 1186/2009. Τα εισαγόμενα εμπορεύματα λειτουργούν ως μέσο σημάσεως μέσω του οποίου αναγνωρίζεται ένα συγκεκριμένο ψάρι, με αποτέλεσμα τα εν λόγω εμπορεύματα να έχουν απλώς πληροφοριακό χαρακτήρα. Το περιφερειακό δικαστήριο δεν έλαβε υπόψη ότι οι σημαντήρες (ή ετικέτες) μπορούν μεν να θεωρηθούν αντικείμενα που συμβάλλουν στην επιστημονική έρευνα, εξαρτήματα κ.λπ., ωστόσο δεν φέρουν τα χαρακτηριστικά οργάνου.

Η κρατική φορολογική αρχή αναφέρει επίσης ότι, σύμφωνα με πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι προϋποθέσεις που δικαιολογούν τις εξαιρέσεις από τη γενική αρχή της επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας σε κάθε παράδοση αγαθών και κάθε παροχή υπηρεσιών, καθώς και οι νομικές διατάξεις που προβλέπουν απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς, πρέπει να ερμηνεύονται στενά (αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19ης Ιουλίου 2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2013:17, σκέψη 35, και, κατ' αναλογία, της 12ης Δεκεμβρίου 1996, συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-47/95 έως C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 και C-148/95, Olasagasti κ.λπ.)

Συνεπώς, κατά την άποψη της διοικήσεως, στο πλαίσιο εφαρμογής μιας εξαιρέσεως από το γενικό φορολογικό σύστημα, ο όρος «όργανο» μπορεί να ερμηνευθεί μόνον κατά γράμμα.

Σκεπτικό

Νομικό πλαίσιο

4 Η κατάταξη των εμπορευμάτων στην Ευρωπαϊκή Ένωση διέπεται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο.

Το άρθρο 12 του κανονισμού 2658/87 προβλέπει ότι η Επιτροπή θεσπίζει κάθε χρόνο κανονισμό που περιλαμβάνει το πλήρες κείμενο της συνδυασμένης ονοματολογίας με τους αντίστοιχους αυτόνομους και συμβατικούς δασμούς του κοινού δασμολογίου, όπως αυτό προκύπτει από τα μέτρα που θεσπίζονται από το Συμβούλιο ή από την Επιτροπή. Ο εν λόγω κανονισμός δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων το αργότερο στις 31 Οκτωβρίου και εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του επομένου έτους.

Κατά τον χρόνο που το προσφεύγον εισήγαγε τα δηλωθέντα εμπορεύματα, είχε εκδοθεί ο εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 2017/1925 της Επιτροπής, της 12ης Οκτωβρίου 2017, σχετικά με την τροποποίηση του παραρτήματος I του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2658/87 του Συμβουλίου για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο. Στο κεφάλαιο 39 του κανονισμού 2017/1925 («Πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από αυτές τις ύλες») περιλαμβάνονται οι ακόλουθες κλάσεις:

Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων	Συμβατικοί δασμοί (%)	Συμπληρωματική μονάδα
1	2	3	4
3926	Άλλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914:		
[...]			
3926 90	Άλλα:		
[...]			
3926 90 92	— — — Κατασκευασμένα από φύλλα	6,5	
3926 90 97	— — — Άλλα	6,5 [...]	

5 Το άρθρο 44 του κανονισμού 1186/2009 προβλέπει ότι, με την επιφύλαξη των άρθρων 45 έως 49, χορηγείται τελωνειακή ατέλεια από τους εισαγωγικούς δασμούς στα επιστημονικά όργανα και τις συσκευές που δεν καλύπτονται από το

άρθρο 43 και εισάγονται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς. Η ατέλεια που αναφέρεται στην παράγραφο 1 περιορίζεται στα επιστημονικά όργανα και στις συσκευές που προορίζονται είτε:

α) για δημόσια ή κοινωφελή ιδρύματα, τα οποία έχουν ως κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα, καθώς και για τις υπηρεσίες δημόσιων ή κοινωφελών ιδρυμάτων, οι οποίες έχουν ως κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα· ή

β) για ιδιωτικά ιδρύματα που έχουν ως κύρια δραστηριότητα την εκπαίδευση ή την επιστημονική έρευνα και στα οποία έχει παρασχεθεί η άδεια από τις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών να παραλαμβάνουν ατελώς τα αντικείμενα αυτά.

Το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 προβλέπει ότι, για τους σκοπούς των άρθρων 44 και 45, νοείται ως «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» κάθε όργανο ή συσκευή που, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του και λόγω των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σ' αυτό, προσφέρεται αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών.

6 Το άρθρο 5 του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 1225/2011 της Επιτροπής, της 28ης Νοεμβρίου 2011, περί καθορισμού των διατάξεων εφαρμογής των άρθρων 42 έως 52, 57 και 58 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών προβλέπει ότι, για τους σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 46, στοιχείο α', του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009, ως αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά επιστημονικού οργάνου ή επιστημονικής συσκευής νοούνται τα χαρακτηριστικά εκείνα τα οποία, ως εκ της κατασκευής του εν λόγω οργάνου ή της συσκευής, ή ως εκ των εφαρμογών στις οποίες χρησιμοποιήθηκε σε σχέση με επιστημονικό όργανο ή συσκευή συνήθους τύπου, επέτρεψαν σ' αυτό να πραγματοποιήσει επιδόσεις υψηλού επιπέδου που υπερβαίνουν τις συνήθως απαιτούμενες για την εκτέλεση εργασιών βιομηχανικής ή εμπορικής εκμεταλλεύσεως.

Όταν, με βάση τα αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά ενός οργάνου ή μιας συσκευής, δεν είναι δυνατόν να καθορισθεί σαφώς κατά πόσον πρέπει να θεωρείται ως επιστημονικό όργανο ή συσκευή, διενεργείται έρευνα όσον αφορά τη χρήση του οργάνου ή της συσκευής για την οποία ζητείται η ατελής εισαγωγή. Αν η έρευνα αυτή αποδείξει ότι το όργανο ή η συσκευή αυτή χρησιμοποιείται για πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών, θεωρείται ότι έχει επιστημονικό χαρακτήρα.

Λόγοι για τους οποίους υφίστανται αμφιβολίες σχετικά με την ερμηνεία του δικαιίου της Ένωσης

7 Το προσφεύγον ζήτησε απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς για τα εισαγόμενα εμπορεύματα, σύμφωνα με τα άρθρα 44 έως 49 του κανονισμού 1186/2009, δηλώνοντας κωδικό ΣΟ και κωδικό TARIC 3926 90 92 90 και αναγράφοντας ταυτόχρονα τον πρόσθετο κωδικό C13 (αντικείμενα

εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρα· επιστημονικά όργανα και συσκευές που εισάγονται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς).

Αντιθέτως, η κρατική φορολογική αρχή κατέταξε τα εισαγόμενα από το προσφεύγον εμπορεύματα στον κωδικό ΣΟ και κωδικό TARIC 3926 90 97 90, με δασμολογικό συντελεστή 6,5 %.

Επομένως, υφίσταται αντιδικία μεταξύ του προσφεύγοντος και της κρατικής φορολογικής αρχής σχετικά με το αν τα εισαγόμενα από το πρώτο εμπορεύματα πρέπει να καταταγούν στον κωδικό:

1) 3926 90 92 90 (Άλλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914 – Άλλα – – – Κατασκευασμένα από φύλλα), με αναγραφή του πρόσθετου κωδικού C13 (αντικείμενα εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρα· επιστημονικά όργανα και συσκευές που εισάγονται αποκλειστικά για μη εμπορικούς σκοπούς), ή στον κωδικό

2) 3926 90 97 90 (Άλλα τεχνουργήματα από πλαστικές ύλες και τεχνουργήματα από άλλες ύλες των κλάσεων 3901 έως 3914 – Άλλα – – – Άλλα).

Ωστόσο, δεδομένου ότι, εν προκειμένω, τόσο ο κωδικός ΣΟ όσο και ο κωδικός TARIC πρέπει να υπόκεινται στον ίδιο συντελεστή εισαγωγικού δασμού, το ζήτημα αυτό είναι δευτερεύουσας σημασίας. Στην προκειμένη περίπτωση, το κρίσιμο ζήτημα έγκειται στο αν το προσφεύγον δήλωσε ορθώς τα εισαγόμενα εμπορεύματα ως απαλλασσόμενα από εισαγωγικούς δασμούς, δηλαδή αν τα εμπορεύματα που εισήγαγε το προσφεύγον πληρούν το κριτήριο του «επιστημονικού οργάνου ή συσκευής» του άρθρου 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009.

8 Βάσει των γενικών ερμηνευτικών κανόνων της συνδυασμένης ονοματολογίας, τα εμπορεύματα κατατάσσονται σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων της εν λόγω ονοματολογίας. Χάριν της ασφάλειας δικαίου και προς διευκόλυνση των ελέγχων, το αποφασιστικό κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει κατά κανόνα να αναζητείται στα αντικειμενικά τους χαρακτηριστικά και στις αντικειμενικές τους ιδιότητες, όπως προσδιορίζονται στο γράμμα των κλάσεων της εν λόγω ονοματολογίας και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων. Εξάλλου, ο προορισμός του προϊόντος μπορεί να αποτελέσει αντικειμενικό κριτήριο για την κατάταξη, αρκεί να είναι συμφυής με το προϊόν, αυτός δε ο συμφυής χαρακτήρας πρέπει να μπορεί να εκτιμηθεί με γνώμονα τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες του προϊόντος (βλ. συναφώς απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 2ας Μαΐου 2019, Onlineshop, C-268/18, EU:C:2019:353, σκέψεις 27 έως 29 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

Το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 ορίζει ως «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» κάθε όργανο ή συσκευή που, λόγω των αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών του και λόγω των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται χάρη σ' αυτό, προσφέρεται αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών».

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε, αναφερόμενο στο άρθρο 5, παράγραφος 1, του κανονισμού (ΕΟΚ) 1745/85 της Επιτροπής, της 26ης Ιουνίου 1985, για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2290/83 περί καθορισμού των διατάξεων εφαρμογής των άρθρων 50 έως 59 του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 918/83 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών, ότι ως «αντικειμενικά τεχνικά χαρακτηριστικά» οργάνου ή επιστημονικής συσκευής νοούνται εκείνα τα οποία ως εκ της κατασκευής του εν λόγω οργάνου ή της συσκευής ή ως εκ των προσαρμογών τις οποίες υπέστη σε σχέση με ένα όργανο ή επιστημονική συσκευή συνήθους τύπου, επιτρέπουν σ' αυτό να πραγματοποιεί επιδόσεις υψηλού επιπέδου, οι οποίες δεν απαιτούνται για την εκτέλεση εργασιών βιομηχανικής ή εμπορικής εκμεταλλεύσεως» (απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 26ης Ιουνίου 1986, Nicolet Instrument κατά Hauptzollamt Frankfurt am Main-Flughafen, C-203/85, EU:C:1986:269, σκέψη 21). Αντιθέτως, το κριτήριο της «αποκλειστικής ή κύριας καταλληλότητας» απαιτεί μόνον ότι το όργανο ή η συσκευή πρέπει να είναι κυρίως κατάλληλα για επιστημονικές δραστηριότητες χωρίς να αποκλείει το ότι μπορούν δευτερευόντως να είναι κατάλληλα και για άλλους σκοπούς όπως, λόγου χάρη, για βιομηχανική εκμετάλλευση (αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 29ης Ιανουαρίου 1985, Gesamthochschule Duisburg κατά Hauptzollamt München-Mitte, C-234/83, EU:C:1985:30, σκέψη 27· της 21ης Ιανουαρίου 1987, Control Data κατά Επιτροπής, C-13/84, EU:C:1987:16, σκέψη 16, και της 2ας Φεβρουαρίου 1978, Universiteitskliniek Utrecht κατά Inspecteur der invoerrechten en accinzen, C-72/77, EU:C:1978:21, περίληψη και σκέψη 15 του σκεπτικού).

Θα μπορούσε, επομένως, να συναχθεί το συμπέρασμα ότι ένα επιστημονικό όργανο ή συσκευή διαθέτει χαρακτηριστικά που απορρέουν από την κατασκευή του οργάνου ή της συσκευής αυτής ή από τις προσαρμογές τις οποίες έχει υποστεί σε σχέση με όργανο ή συσκευή συνήθους τύπου, τα οποία του επιτρέπουν να πραγματοποιεί επιδόσεις υψηλού επιπέδου, οι οποίες δεν απαιτούνται για την εκτέλεση εργασιών βιομηχανικής και εμπορικής εκμεταλλεύσεως. Ταυτόχρονα, μολονότι το όργανο ή η συσκευή είναι κατά κύριο λόγο κατάλληλο για επιστημονική δραστηριότητα, αυτό δεν αποκλείει το ενδεχόμενο να είναι κατάλληλο και για άλλους σκοπούς.

9 Το προσφεύγον εξήγησε ότι, χωρίς τη σήμανση των ψαριών, οι επιστήμονες δεν θα ήταν σε θέση να διερευνήσουν τους τύπους μεταναστεύσεώς τους, να προσδιορίσουν το ποσοστό επιβιώσεώς τους ή να διερευνήσουν την αύξηση των ιχθυαποθεμάτων. Ως εκ τούτου, κατά την άποψη του προσφεύγοντος, οι σημαντήρες (ή ετικέτες) πρέπει να θεωρηθούν ως όργανα προοριζόμενα για τη σήμανση αντικειμένων επιστημονικής έρευνας και τα οποία, λόγω των

αντικειμενικών τεχνικών χαρακτηριστικών τους και των αποτελεσμάτων τους, είναι αποκλειστικά ή κυρίως κατάλληλα για την πραγματοποίηση επιστημονικών εργασιών. Το προσφεύγον τονίζει επίσης, χωρίς να αμφισβητείται από την κρατική φορολογική αρχή, ότι οι σημαντήρες (ή ετικέτες) εισάγονται αποκλειστικά και μόνο για μη εμπορικούς σκοπούς: τη σήμανση των ψαριών με σκοπό την επακόλουθη μελέτη των ιχθυαποθεμάτων. Ωστόσο, η κρατική φορολογική αρχή θεωρεί ότι, εάν τα αντικείμενα που χρησιμοποιούνται στο πλαίσιο επιστημονικής δραστηριότητας χαρακτηρίζονται ως επιστημονικά όργανα ή συσκευές για τον μόνο λόγο ότι ο σκοπός της χρήσεώς τους είναι επιστημονικός, το πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής από τους εισαγωγικούς δασμούς που προβλέπεται στο άρθρο 44 του κανονισμού 1186/2009 επεκτείνεται αδικαιολόγητα.

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν έχει ερμηνεύσει το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 και την έννοια του «επιστημονικού οργάνου ή συσκευής» που αναφέρεται σε αυτό. Στη νομολογία του Δικαστηρίου, το περιεχόμενο της έννοιας «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» και το ζήτημα του χαρακτηρισμού ενός συγκεκριμένου πράγματος (ή αντικειμένου) ως «επιστημονικού οργάνου ή συσκευής» διευκρινίσθηκαν μόνο στο πλαίσιο του κανονισμού (ΕΟΚ) 1798/75 του Συμβουλίου, της 10ης Ιουλίου 1975, περί της ατελούς ως προς τους δασμούς του κοινού δασμολογίου εισαγωγής αντικειμένων εκπαιδευτικού, επιστημονικού ή μορφωτικού χαρακτήρα. Ο κανονισμός αυτός έχει καταργηθεί και, σε αντίθεση με τους κανονισμούς 918/83 και 1186/2009, δεν όριζε την έννοια του «επιστημονικού οργάνου ή συσκευής». Επιπλέον, ο κανονισμός 1798/75 προέβλεπε έναν πρόσθετο περιορισμό στην απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς, και συγκεκριμένα τη μη παραγωγή εντός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας επιστημονικά ισοδύναμων οργάνων και συσκευών. Εν πάση περιπτώσει, η διάταξη αυτή, η οποία πλέον δεν είναι σε ισχύ, είναι άνευ σημασίας για την παρούσα υπόθεση.

Κατά την ερμηνεία του κανονισμού 1798/75, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης επισήμανε ότι η έννοια του «επιστημονικού οργάνου» δεν μπορεί να ερμηνευθεί περιοριστικά, αλλά μπορεί, αντιθέτως, να περιλαμβάνει εκείνο που κατασκευάζεται με βάση τα επιστημονικά πορίσματα και το οποίο δεν χρησιμεύει ως αντικείμενο (παθητικό στοιχείο), αλλά ως μέσο της επιστημονικής έρευνας (απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 10ης Νοεμβρίου 1983, *Gesamthochschule Essen*, C-300/82, EU:C:1983:324, περίληψη και σκέψη 15). Σε υπόθεση που αφορούσε την εισαγωγή γυάλινων δοχείων που χρησιμοποιούνται σε πειράματα, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε ότι η απαλλαγή από τους τελωνειακούς δασμούς που προβλέπεται στο άρθρο 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 1798/75 περιορίζεται στα αντικείμενα τα οποία, λόγω της τεχνικής τους δομής και της ορθής λειτουργίας τους, χρησιμεύουν άμεσα από μόνα τους ως μέσα επιστημονικής έρευνας. Αντιθέτως, ένα αντικείμενο που δε χρησιμεύει ως μέσο αλλά αποκλειστικά και μόνο ως αντικείμενο της επιστημονικής έρευνας, δεν μπορεί να χαρακτηρισθεί επιστημονικό όργανο ή συσκευή· πράγματι, όταν η έρευνα δεν γίνεται μέσω του αντικειμένου αυτού, αλλά διενεργείται πάνω σε αυτό, τότε δεν συμβάλλει παρά μόνον παθητικά κατά την εξέλιξη της διαδικασίας

της επιστημονικής έρευνας (απόφαση του Δικαστηρίου της 26ης Ιανουαρίου 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, C-45/83, EU:C:1984:31, περίληψη και σκέψεις 11, 12 και 14 του σκεπτικού).

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ανέφερε επίσης ότι ορισμένα συστατικά μέρη μπορούν να χαρακτηρισθούν ως «επιστημονικά όργανα ή συσκευές» εάν πληρούν όλες τις προϋποθέσεις που ορίζονται στον κανονισμό 1798/75 (αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 15ης Σεπτεμβρίου 1984, Universität Hamburg κατά Hauptzollamt München-West, C-236/83, EU:C:1984:350, σκέψη 18, και της 4ης Ιουλίου 1985, Land Niedersachsen κατά Hauptzollamt Friedrichshafen, C-51/84, EU:C:1985:295, σκέψη 19).

Ως εκ τούτου, ερμηνεύοντας τον κανονισμό 1798/75, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έκρινε ότι ένα αντικείμενο το οποίο, λόγω της ίδιας της φύσεώς του, δεν αποτελεί μέσο έρευνας, αλλά εργαλείο για τη διεξαγωγή μιας επιστημονικής έρευνας, δεν μπορεί να θεωρηθεί ως «επιστημονικό όργανο ή συσκευή», ενώ τα αντικείμενα τα οποία, λόγω της ίδιας της τεχνικής τους δομής και λειτουργίας, χρησιμεύουν άμεσα από μόνα τους ως μέσα επιστημονικής έρευνας, μπορούν να θεωρηθούν ως «επιστημονικά όργανα ή συσκευές».

Λαμβανομένου υπόψη του ισχυρισμού του προσφεύγοντος ότι οι σημαντήρες (ή ετικέτες) δεν πρέπει να θεωρηθούν ως ένα απλό αντικείμενο που χρησιμοποιείται κατά τη διάρκεια της επιστημονικής ερευνητικής διαδικασίας, αλλά ως ένα μέσο το οποίο καθιστά δυνατή τη διεξαγωγή της επιστημονικής έρευνας, δηλαδή ότι, χωρίς τη χρήση των σημαντήρων, η διαδικασία της επιστημονικής έρευνας αναφορικά με τα ψάρια θα δυσχεραινόταν ουσιωδώς, υπάρχουν αμφιβολίες ως προς το κατά πόσον η ερμηνεία του κανονισμού 1798/75 πρέπει να επεκταθεί στον κανονισμό 2017/1925 και κατά πόσον τα προϊόντα που εισήγαγε το προσφεύγον θα μπορούσαν επομένως να θεωρηθούν ως «επιστημονικά όργανα ή συσκευές».

10 Σύμφωνα με πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι διατάξεις του δικαίου της Ένωσης πρέπει να ερμηνεύονται και να εφαρμόζονται κατά τρόπο ομοιόμορφο, οι γλωσσικές αποδόσεις είναι εξίσου αυθεντικές και πρέπει, επομένως, κατ' αρχήν, να αναγνωρίζονται όλες ισότιμα. Σε περίπτωση αποκλίσεως μεταξύ των διάφορων γλωσσικών αποδόσεων μιας διατάξεως του δικαίου της Ένωσης, η επίμαχη διάταξη πρέπει να ερμηνεύεται με γνώμονα την όλη οικονομία και τον σκοπό της ρυθμίσεως της οποίας αποτελεί στοιχείο (αποφάσεις της 15ης Νοεμβρίου 2012, Kurcums Metal, C-558/11, EU:C:2012:721, σκέψη 48, της 15ης Οκτωβρίου 2015, Grupo Itevelesa κ.λπ., C-168/14, EU:C:2015:685, σκέψη 42, και της 23ης Ιανουαρίου 2020, Bundesagentur für Arbeit, C-476/19, EU:C:2020:802, σκέψη 31).

Οι ορισμοί των όρων «συσκευή» και «όργανο» διαφέρουν μεταξύ της λεττονικής, της αγγλικής, της γαλλικής και της γερμανικής αποδόσεως.

Στη λεττονική απόδοση, ως *aparāts* (συσσκευή) νοείται μία τεχνική συσκευή, ένας εξοπλισμός (βλ. *Tēzaurs*· διαθέσιμη εδώ). Αντιθέτως, στην αγγλική απόδοση, ως *apparatus* νοείται το εργαλείο ή άλλα μέρη εξοπλισμού που απαιτούνται για μια συγκεκριμένη δραστηριότητα ή εργασία («the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task»: Oxford Learner's Dictionaries, διαθέσιμη εδώ). Ωστόσο, άλλες πηγές αναφέρουν ότι θα πρέπει μάλλον να νοείται ένα σύνολο εργαλείων ή μερών εξοπλισμού (π.χ. Cambridge Dictionary, όπου η έννοια του *apparatus* ορίζεται ως «a set of equipment or tools or a machine that is used for a particular purpose»· διαθέσιμη εδώ). Στα γαλλικά, ως *appareil* νοείται ένα σύνολο τεχνικών στοιχείων, οργανωμένων σε ένα πληρέστερο σύνολο σε σχέση με ένα εργαλείο, το οποίο επιτελεί μια λειτουργία : DICTIONNAIRE FRANÇAIS· η επεξήγηση είναι διαθέσιμη εδώ). Στα γερμανικά, ως *Apparate* νοούνται συσκευές που εκτελούν ορισμένες λειτουργίες («Gerät, das bestimmte Funktionen erfüllt»· η επεξήγηση είναι διαθέσιμη εδώ).

Η λέξη *instruments* (όργανο) έχει διαφορετική σημασία. Στη λεττονική απόδοση, νοείται ως εργαλείο, μέσο (για την εκτέλεση κάποιας εργασίας, κάποιου έργου ή για την επίτευξη κάποιου στόχου, που, κατά κανόνα, συνίσταται στο συμφέρον κάποιου: *Tēzaurs*, διαθέσιμη εδώ). Στην αγγλική απόδοση, ως *instrument* νοείται το εργαλείο ή άλλη συσκευή που χρησιμοποιείται για μια συγκεκριμένη εργασία («the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task»: Oxford Learner's Dictionaries, διαθέσιμη εδώ). Στη γαλλική απόδοση, ως *instrument* νοείται το εργαλείο για την εκτέλεση ενός εγχειρήματος/δραστηριότητας («outil permettant d'effectuer une opération, un travail»): DICTIONNAIRE FRANÇAIS· η επεξήγηση είναι διαθέσιμη εδώ). Στη γερμανική απόδοση, ως *Instrumente* νοούνται τα εργαλεία, όργανα που παράγονται για επιστημονικούς σκοπούς («Zu wissenschaftlichen Zwecken hergestelltes Gerät, Werkzeug»· η επεξήγηση είναι διαθέσιμη εδώ).

Ο όρος «όργανο» μπορεί επομένως να ερμηνευθεί με δύο τρόπους και συγκεκριμένα: Μπορεί να ερμηνευθεί περιοριστικά, όπως έκανε η κρατική φορολογική αρχή στην προκειμένη περίπτωση, υποδηλώνοντας ότι οι σημαντήρες (ή ετικέτες) που εισήγαγε το προσφεύγον δεν εκτελούν τις συγκεκριμένες εργασίες που συνήθως εκτελούνται με όργανα. Εναλλακτικά, ο όρος μπορεί να ερμηνευθεί με ευρεία έννοια, περιλαμβάνοντας εργαλεία και μέσα που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την εκτέλεση κάποιας συγκεκριμένης εργασίας ή δραστηριότητας (στην προκειμένη περίπτωση, για την επακόλουθη μελέτη των ιχθυαποθεμάτων).

11 Πρέπει επίσης να σημειωθεί ότι ο όρος «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» δεν διευκρινίζεται λεπτομερώς στον κανονισμό 1186/2009. Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης επισήμανε ότι οι κανονισμοί που ρύθμιζαν προηγουμένως το συγκεκριμένο πεδίο δεν περιείχαν ορισμό των όρων «όργανο» ή «συσσκευή» (απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 26ης Ιανουαρίου 1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, C-45/83, EU:C:1984:31, σκέψη 8 του σκεπτικού).

Στην [απόφαση 300/82], το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ερμήνευσε το άρθρο 60 του κανονισμού 918/83 (ήδη καταργηθέντος μετά την έναρξη ισχύος του κανονισμού 1186/2009), το οποίο ρύθμιζε το ζήτημα της απαλλαγής από εισαγωγικούς δασμούς κατά την εισαγωγή βιολογικών ή χημικών ουσιών για ερευνητικούς σκοπούς και πειραματόζωων (το άρθρο 53 του κανονισμού 1186/2009, που ισχύει σήμερα, περιέχει παρόμοια διάταξη). Το Δικαστήριο έκρινε ότι, στην περίπτωση του κανονισμού 1186/2009, υπάρχουν δύο κατηγορίες απαλλαγών: στη μία κατηγορία, η απαλλαγή εξαρτάται τόσο από τη φύση των εισαγόμενων εμπορευμάτων όσο και από την ταυτότητα του εισαγωγέα· στην άλλη κατηγορία, η απαλλαγή εξαρτάται από την εκ μέρους του αποδέκτη των εισαγόμενων εμπορευμάτων χρήση και όχι από την ταυτότητα του εισαγωγέα.

Αν το άρθρο 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 εξετασθεί σε συνδυασμό με τα άρθρα 44 και 45, δεν είναι σαφές αν, εν προκειμένω, είναι δυνατόν να γίνει λόγος για δύο κατηγορίες απαλλαγών και αν τα εμπορεύματα που εισήγαγε το προσφεύγον μπορούν να υπαχθούν στη δεύτερη κατηγορία (δηλαδή εκείνη που εξαρτάται από την εκ μέρους του αποδέκτη των εισαγόμενων εμπορευμάτων χρήση).

12 Με βάση τα ανωτέρω, υπάρχουν αμφιβολίες ως προς το αν το δίκαιο της Ένωσης πρέπει να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ο όρος «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» του άρθρου 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 περιλαμβάνει τους σημαντήρες (ή ετικέτες) που εισήγαγε το προσφεύγον. Δηλαδή, αν τα αντικείμενα τα οποία, λόγω της ίδιας της τεχνικής τους δομής και λειτουργίας χρησιμεύουν άμεσα από μόνα τους ως μέσα επιστημονικής έρευνας, μπορούν να θεωρηθούν «επιστημονικά όργανα ή συσκευές» κατά την έννοια του άρθρου 46, στοιχείο α', του κανονισμού 1186/2009 και να καταταγούν στον κωδικό ΣΟ και κωδικό TARIC 3926 90 92 90, απαλλασσόμενα από τους εισαγωγικούς δασμούς, ή αν, αντιθέτως, η έκφραση «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» δεν πρέπει να ερμηνεύεται ευρέως και, δεδομένου ότι οι σημαντήρες που εισήγαγε το προσφεύγον δεν εκτελούν τις συγκεκριμένες εργασίες που συνήθως εκτελούνται με όργανα, οι εν λόγω σημαντήρες πρέπει να καταταγούν στη διάκριση 3926 90 97 90, χωρίς απαλλαγή από τους εισαγωγικούς δασμούς.

13 Ως εκ τούτου, το Senāts κρίνει απαραίτητη την υποβολή προδικαστικού ερωτήματος στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης δυνάμει του άρθρου 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Διάταξη

Δυνάμει του άρθρου 267 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης [παραλειπόμενα] [παραπομπή στους εθνικούς δικονομικούς κανόνες], το Senāts

αποφασίζει

να υποβάλει στο Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

1) Έχει ο όρος «επιστημονικό όργανο ή συσκευή» του άρθρου 46, στοιχείο α΄, του κανονισμού (ΕΚ) 1186/2009 του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2009, για τη θέσπιση του κοινοτικού συστήματος τελωνειακών ατελειών, την έννοια ότι μπορεί να περιλαμβάνει αντικείμενα τα οποία, λόγω της τεχνικής τους δομής και λειτουργίας, χρησιμεύουν άμεσα από μόνα τους ως μέσα επιστημονικής έρευνας;

2) Έχει η Συνδυασμένη Ονοματολογία του παραρτήματος I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2017/1925 της Επιτροπής, της 12ης Οκτωβρίου 2017, την έννοια ότι η διάκριση 3926 90 92 90 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας μπορεί να περιλαμβάνει σημαντήρες ψαριών κατασκευασμένους από πλαστικό;

Αναστέλλει την ενώπιόν του διαδικασία μέχρις ότου εκδοθεί η απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Κατά της παρούσας απόφασεως δεν μπορούν να ασκηθούν ένδικα μέσα.

[παραλειπόμενα]

[υπογραφές]