



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

22. června 2023 *

„Řízení o předběžné otázce – Společný celní sazebník – Zařazení zboží – Kombinovaná nomenklatura – Číslo 9403 – Výrobky sestávající z konstrukce, které jsou určeny pro kočky a nazvané ‚kočičí stromy‘ – Zboží složené z různých materiálů – Prováděcí nařízení (EU) č. 1229/2013 a (EU) č. 350/2014“

Ve věci C-24/22,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím Rechtbank Noord-Holland (Soud provincie Severní Holandsko, Nizozemsko) ze dne 7. ledna 2022, došlým Soudnímu dvoru dne 11. ledna 2022, v řízení

PR Pet BV,

proti

Inspektor van de Belastingdienst/Douane, kantoor Eindhoven,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení: M. L. Arastey Sahún, předsedkyně senátu, F. Biltgen (zpravodaj) a N. Wahl, soudci,

generální advokát: G. Pitruzzella,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za nizozemskou vládu: M. K. Bulterman a A. Hanje, jako zmocněnkyně,
- za Evropskou komisi: W. Roels a M. Salyková, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: nizozemština.

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu kombinované nomenklatury obsažené v příloze I 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), ve znění vyplývajícím z prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1821 ze dne 6. října 2016 (Úř. věst. 2016, L 294, s. 1) (dále jen „KN“), a dále platnosti prováděcích nařízení Komise (EU) č. 1229/2013 ze dne 28. listopadu 2013 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2013, L 322, s. 8) a (EU) č. 350/2014 ze dne 3. dubna 2014 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2014, L 104, s. 4).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi PR Pet BV a Inspecteur van de Belastingdienst/Douane, kantoor Eindhoven (inspektor daňové a celní správy úřadu v Eindhoven, Nizozemsko, dále jen „celní správa“) ve věci sazebního zařazení výrobků sestávajících z konstrukce, které jsou určeny pro kočky a nazvány „kočičí stromy“, v rámci KN.

Právní rámec

Harmonizovaný systém

- 3 Harmonizovaný systém popisu a číselného označování zboží (dále jen „HS“) byl vypracován Radou pro celní spolupráci, nyní Světovou celní organizací (WCO), zřízenou Úmluvou o zřízení Rady pro celní spolupráci uzavřenou v Bruselu dne 15. prosince 1950. HS byl zaveden Mezinárodní úmluvou o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, která byla uzavřena v Bruselu dne 14. června 1983 [*Recueil des traités des Nations unies*, sv. 1503, s. 4, č. 25910 (1988)] a společně s protokolem o její změně ze dne 24. června 1986 schválena jménem Evropského hospodářského společenství rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987 (Úř. věst. 1987, L 198, s. 1) (dále jen „Úmluva o HS“).
- 4 WCO schvaluje za podmínek stanovených v článku 8 Úmluvy o HS vysvětlivky a stanoviska k zařazení zboží přijaté Výborem pro HS, který byl zřízen článkem 6 této úmluvy.
- 5 Na základě čl. 3 odst. 1 písm. a) Úmluvy o HS se každá smluvní strana zavazuje, že budou její celní a statistické nomenklatury v souladu s harmonizovaným systémem zaprvé tím, že bude používat bez dodatků a změn všechna čísla a položky harmonizovaného systému, jakož i jejich číselné znaky, zadruhé tím, že bude používat „Všeobecná pravidla pro výklad HS“, jakož i všechny poznámky k třídám, kapitolám, číslům a položkám a nebude měnit jejich rozsah, a zatřetí tím, že bude dodržovat číselné uspořádání HS.
- 6 Zařazení zboží do KN se řídí zásadami stanovenými „všeobecnými pravidly pro výklad HS“.

7 Pravidlo 3 „Všeobecných pravidel pro výklad HS“ stanoví:

„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 pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží nebo pouze na část položek soupravy (sady) v balení pro drobný prodej, považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží;
- b) směsi zboží složené z různých materiálů nebo z různých složek a zboží v soupravách (sadách) v balení pro maloobchodní prodej, které nelze zařadit podle pravidla 3 písm. a), se zařadí podle materiálu nebo složky, které jim dávají podstatné rysy, lze-li takový materiál nebo složku určit;
- c) zboží, které nelze zařadit podle pravidel 3 a) ani 3 b), se zařadí do posledního z numericky seřazených čísel, která přicházejí stejnou měrou v úvahu.“

8 Vysvětlivka k pravidlu 3 písm. b) „Všeobecných pravidel pro výklad HS“ uvádí:

„VI) Tato druhá metoda zařazení se týká pouze případu:

- 1) směsi;
- 2) zboží složeného z různých materiálů;

[...]

VIII) Faktor, který určuje podstatné rysy zboží, se liší podle druhu zboží. Může například vycházet z povahy základního materiálu nebo složek, z nichž sestává, z jejich objemu, množství, váhy nebo jejich hodnoty, významu jednoho ze základních materiálů pro užití zboží.

[...]“

9 Třída IX HS, nadepsaná „Dřevo a dřevěné výrobky; dřevěné uhlí; korek a korkové výrobky; výrobky ze slámy, esparta nebo jiných pletacích materiálů; košíkářské a proutěné výrobky“, obsahuje mimo jiné kapitolu 44 tohoto systému, nadepsanou „Dřevo a dřevěné výrobky; dřevěné uhlí“.

10 Číslo 4421 HS, nadepsané „Ostatní výrobky ze dřeva“, obsahuje následující položky:

„4421 10 – Ramínka na šaty

4421 9 – Ostatní:

4421 91 – – Z bambusu

4421 99 – – Ostatní“

- 11 Třída XI HS, nadepsaná „Textilie a textilní výrobky“, obsahuje mimo jiné kapitolu 56 HS, nadepsanou „Vata, plst' a netkané textilie; speciální nitě; motouzy, šňůry, provazy a lana a výrobky z nich“.
- 12 Číslo 5609 HS, nadepsané „Výrobky z nití, pásků nebo podobných tvarů čísel 5404 nebo 5405, motouzů, šňůr, provazů nebo lan, jinde neuvedené ani nezahrnuté“, obsahuje následující položky:
„ 5609 00 – Výrobky z nití, pásků nebo podobných tvarů čísel 5404 nebo 5405, motouzů, šňůr, provazů nebo lan, jinde neuvedené ani nezahrnuté“.
- 13 Vysvětlivka k číslu 5609 HS zní:
„Do tohoto čísla patří výrobky vyrobené z nití kapitol 50 až 55, pásků a podobných tvarů čísel 5404 nebo 5405 nebo z motouzů, šňůr, provazů nebo lan čísla 5607 a na která se specifickým způsobem nevztahují jiná čísla nomenklatury. [...]“
- 14 Třída XI HS obsahuje mimo jiné kapitolu 63 HS, nadepsanou „Ostatní zcela zhotovené textilní výrobky; soupravy; obnošené oděvy a použité textilní výrobky; hadry“.
- 15 Číslo 6307 HS, nadepsané „Ostatní zcela zhotovené výrobky, včetně stříhových šablon“, obsahuje následující položky:
„6307 10 – Hadry na podlahu, hadry na nádobí, prachovky a podobné čistící plachetky
6307 20 – Záchranné vesty a záchranné pásy
6307 90 – Ostatní“
- 16 Třída XX HS, nadepsaná „Různé výrobky“, obsahuje mimo jiné kapitolu 94 HS, nadepsanou „Nábytek; lůžkoviny, matrace, rošty a jiné podpěry matrací, polštáře a podobné vycpávané výrobky; svítidla a osvětlovací zařízení, jinde neuvedená ani nezahrnutá; světelné reklamy, světelné znaky, světelné ukazatele a podobné výrobky; montované stavby“.
- 17 Všeobecná ustanovení uvedená ve vysvětlivkách ke kapitole 94 HS zejména stanoví:
„[...]“
2. Výrobky (jiné než části a součásti) uvedené v číslech 9401 až 9403 se zařazují do těchto čísel pouze, pokud jsou určeny pro umístění na podlahu nebo na zem.
Do těchto čísel však patří, i pokud jsou určeny k zavěšení, připevnění na stěnu nebo položení na sebe:
a) skříně, knihovny, jiný policový nábytek (včetně jednotlivých polic předložených s konzolami pro upevnění na zeď) a sektorový nábytek;
b) sedadla a lůžka.“

- 18 Číslo 9401 HS, nadepsané „Sedadla (jiná než sedadla čísla 9402), též proměnitelná v lůžka, jejich části a součásti“, obsahuje následující položky:

„[...]

9401 50 – Sedadla z ratanu, vrbového proutí, bambusu nebo podobných materiálů

[...]

9401 60 – Ostatní sedadla s dřevěnou kostrou

9401 61 – Čalouněná

[...]“

- 19 Číslo 9403 HS, nadepsané „Ostatní nábytek a jeho části a součásti“, zní následovně:

„9403 10 – Kancelářský kovový nábytek

[...]

9403 40 – Kuchyňský dřevěný nábytek

9403 50 – Ložnicový dřevěný nábytek

[...]

9403 8 – Nábytek z jiných materiálů, včetně ratanu, vrbového proutí, bambusu nebo podobných materiálů:

9403 82 – – Z bambusu

9403 83 – – Ze španělského rákosu (rotang)

9403 89 – – Ostatní

9403 90 – – Části a součásti“.

- 20 Vysvětlivka k číslu 9403 HS zní:

„Do tohoto čísla, do něhož se zařazují nejen samotné výrobky nezahrnuté do předchozích čísel, ale také jejich části a součásti, náleží především nábytek, který je obecně vhodný k použití na různých místech, jako jsou skříně, vitríny, stoly, telefonní stojany, psací stoly, sekretáře, knihovny, police.

Poté následuje nábytek vyrobený na zakázku:

- 1) Pro soukromé byty, hotely atd., jako jsou: příborníky, prádelníky, chlebníky, komody, podstavce, toaletní stolky, odkládací stolky, šatníky, prádelníky, věšáky, stojany na deštníky, příborníky, skleníky, potravinové skříně, noční stolky, lůžka (včetně rozkládacích lůžek, kempinkových lůžek, skládacích lůžek, kolébek), stolky na ruční práce, lavice a podnožky (i houpací), zástěny, paravány, stojanové popelníky, studiové skříně, pulty, dětské ohrádky, vozíky (například servírovací, nápojové), též vybavené ohřívači.

[...]

Do této položky nepatří:

- a) Truhly a lodní kufry, které nemají povahu nábytku (číslo 4202).

[...]“ (Citované pasáže vysvětlivek jsou neoficiálním překladem.)

Kombinovaná nomenklatura

- 21 Celní zařazení zboží dovezeného do Evropské unie se řídí KN, která je založena na HS.
- 22 První část KN, která obsahuje soubor „[ú]vodní[ch] ustanovení“, zahrnuje hlavu I věnovanou „[v]šeobecn[ým] pravidl[ům]“, jejíž bod A, nadepsaný „Všeobecná pravidla pro výklad [KN]“, stanoví:

„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. [...]
 - 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 pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží [...], považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží;
 - b) směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů [...], které nelze zařadit podle pravidla 3 a), se zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatné rysy, je-li možno takový materiál nebo komponent určit.

[...]“

23 Druhá část KN, nadepsaná „Celní sazebník“, obsahuje třídu IX, nadepsanou „Dřevo a dřevěné výrobky; dřevěné uhlí; korek a korkové výrobky; výrobky ze slámy, esparta nebo jiných pletacích materiálů; košíkářské a proutěné výrobky“. Tato třída obsahuje mimo jiné kapitolu 44 KN, nadepsanou „Dřevo a dřevěné výrobky; dřevěné uhlí“.

24 Číslo 4421 KN zní následovně:

„4421	Ostatní výrobky ze dřeva:
4421 10 00	– Ramínka na šaty
	– Ostatní:
4421 91 00	Z bambusu
4421 99	Ostatní:
4421 99 10	Z dřevovláknitých desek
	[...]“

25 Druhá část KN obsahuje také třídu XI, nadepsanou „Textilie a textilní výrobky“, která obsahuje mimo jiné kapitolu 56 této nomenklatury, nadepsanou „Vata, plst' a netkané textilie; speciální nitě; motouzy, šňůry a lana a výrobky z nich“.

26 Číslo 5609 KN zní následovně:

„Výrobky z nití, pásků nebo podobných tvarů čísel 5404 nebo 5405, motouzů, šňůr, provazů nebo lan, jinde neuvedené ani nezahrnuté“.

27 Kapitola 63 KN, nadepsaná „Ostatní zcela zhotovené textilní výrobky; soupravy; obnošené oděvy a použité textilní výrobky; hadry“, je rovněž obsažena ve třídě XI této nomenklatury.

28 Vysvětlivky ke kapitole 63 KN zejména stanoví:

„1. Podkapitola I se vztahuje pouze na zcela zhotovené výrobky z jakékoliv textilie.

2. Do podkapitoly I nepatří:

a) výrobky kapitol 52 až 62 nebo

[...]“

29 Číslo 6307 KN zní následovně:

„6307	Ostatní zcela zhotovené výrobky, včetně stříhových šablon:
[...]	[...]
6307 90	– Ostatní:
6307 90 10	– – Pletené nebo háčkované
	– – Ostatní

6307 90 91	– – – Z plsti
[...]	[...]“

30 Druhá část KN obsahuje mimo jiné třídu XX, nadepsanou „Různé výrobky“, která obsahuje mimo jiné kapitolu 94 této nomenklatury, nadepsanou „Nábytek; lůžkoviny, matrace, rošty a jiné podpěry matrací, polštáře a podobné vycpávané výrobky; svítidla a osvětlovací zařízení, jinde neuvedená ani nezahrnutá; světelné reklamy, světelné znaky, světelné ukazatele a podobné výrobky; montované stavby“.

31 Bod 2 vysvětlivek ke kapitole 94 KN zní:

„Výrobky (jiné než části a součásti) uvedené v číslech 9401 až 9403 se zařazují do těchto čísel pouze, pokud jsou určeny pro umístění na podlahu nebo na zem.

Do těchto čísel však patří, i pokud jsou určeny k zavěšení, připevnění na stěnu nebo položení na sebe:

a) skříně, knihovny, jiný policový nábytek (včetně jednotlivých polic předložených s konzolami pro upevnění na zeď) a sektorový nábytek;

b) sedadla a lůžka.“

32 Číslo 9401 KN zní následovně:

„9401	„Sedadla (jiná než sedadla čísla 9402), též proměnitelná v lůžka, jejich části a součásti
[...]	[...]
9401 40 00	[...]
[...]	– Sedadla z ratanu, vrbového proutí, bambusu nebo podobných materiálů:
[...]	[...]
9401 61 00	– – Čalouněná
[...]	[...]“

33 Číslo 9403 KN zní takto:

„9403	Ostatní nábytek a jeho části a součásti:
9403 10	– Kancelářský kovový nábytek:
[...]	[...]
9403 40	– Kuchyňský dřevěný nábytek:
[...]	[...]
9403 50 00	– Ložnicový dřevěný nábytek
[...]	[...]
9403 70 00	[...]

	– Nábytek z jiných materiálů, včetně ratanu, vrbového proutí, bambusu nebo podobných materiálů:
[...]	[...]
9403 90	– Části a součásti:
9403 90 10	– – Z kovu
9403 90 30	– – Ze dřeva
9403 90 90	– – Z ostatních materiálů“

Prováděcí nařízení č. 1229/2013

- 34 K tomu, aby se zaručilo jednotné používání KN, přijala Evropská komise prováděcí nařízení č. 1229/2013, které v souladu se svým článkem 3 vstoupilo v platnost dne 3. prosince 2013.
- 35 Prováděcí nařízení č. 1229/2013 zařadilo v souladu se svou přílohou výrobek sestávající z konstrukce, který je určený pro kočky a nazvaný „kočičí strom“, do podpoložky 6307 90 98 KN zejména z následujících důvodů:

„Vzhledem ke svým objektivním charakteristikám je tento výrobek určen pro kočky, má upoutat jejich pozornost a udržovat je mimo nábytek, který by jinak škrábaly a lezly na něj.

Zařazení jako nábytek do čísla 9403 je vyloučeno, protože toto číslo zahrnuje produkty jiné povahy, které se používají pro soukromé byty, hotely, kanceláře, školy, kostely, obchody, laboratoře atd. (viz také vysvětlivky k [HS] k číslu 9403).

Zařazení jako hračky do čísla 9503 je rovněž vyloučeno [...]

[...]

Textilní materiál je nepostradatelný pro upoutání pozornosti kočky (aby si na něm např. brousila drápky, seděla na něm či si s ním hrála) a v důsledku toho nutný k tomu, aby mohl být výrobek používán jako škrabací a hrací pomůcka pro kočky. A proto je to právě textilní materiál (nikoli dřevo, lepenka či plast), který výrobku dodává jeho podstatný charakter ve smyslu [pravidla 3 b] všeobecných pravidel pro výklad KN]

[...]

V důsledku toho by zcela zhotovený výrobek, který se skládá ze sisalové tkaniny, vlasové textilie a plstní tkaniny ze syntetických vláken, měl být zařazen do čísla 6307.

Výrobek je proto třeba zařadit do kódu KN 6307 90 98 jako ‚ostatní zcela zhotovené textilní výrobky‘.“

Prováděcí nařízení č. 350/2014

- 36 K tomu, aby se zaručilo jednotné používání KN, přijala Komise prováděcí nařízení č. 350/2014, které v souladu se svým článkem 3 vstoupilo v platnost dne 8. dubna 2014.

- 37 Prováděcí nařízení č. 1229/2013 zařadilo v souladu se svou přílohou výrobek sestávající z konstrukce, který je určený pro kočky a nazvaný „kočičí strom“, do podpoložky 6307 90 98 KN zejména z následujících důvodů:

„Vzhledem k jeho objektivním charakteristikám je tento výrobek určen pro kočky, má upoutat jejich pozornost a udržovat je mimo nábytek, který by jinak poškrábaly a lezly na něj.

Zařazení jako nábytek do čísla 9403 je vyloučeno, protože toto číslo zahrnuje výrobky jiné povahy, které se používají pro soukromé byty, hotely, kanceláře, školy, kostely, obchody, laboratoře atd. (viz také vysvětlivky k [HS] k číslu 9403).

Zařazení jako hračky do čísla 9503 je rovněž vyloučeno [...]

[...]

Textilní materiál (textilní tkanina a sisalový provaz) je nepostradatelný k tomu, aby mohl být výrobek používán tak, jak bylo zamýšleno, protože upoutává pozornost kočky, aby si na něm například brousila dráčky, seděla [nebo spala] na něm či si s ním hrála. Proto je to právě textilní materiál (nikoli dřevo nebo lepenka), jenž výrobku dodává jeho podstatný charakter ve smyslu [pravidla 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN]

[...]

Vzhledem k tomu, že nelze určit, zda pro přilákání kočky je důležitější sisal nebo textilní tkanina, má se za to, že výrobku dodává jeho podstatný charakter ve smyslu [pravidla 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN] větší množství textilní tkaniny a širší škála aktivit, které jsou kočce k dispozici [viz také vysvětlivky k HS [pro výklad pravidla 3 b)], VIII].

Ve smyslu poznámky 7 f) ke třídě XI je textilní tkanina spojená šitím, a v důsledku toho je zcela zhotoveným textilním výrobkem z textílie.

Výrobek je proto třeba zařadit do kódu KN 6307 90 98 jako „ostatní zcela zhotovené textilní výrobky“.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 38 V období od 12. září 2016 do 28. srpna 2017 podala společnost PR Pet sedm celních prohlášení s návrhem na propuštění výrobků sestávajících z konstrukce, které jsou určeny pro kočky a nazvané „kočičí strom“ (dále jen „dotčené zboží“), jež zařadila do dvou podpoložek čísla 4421 KN, do volného oběhu.
- 39 Po správním šetření provedeném v roce 2017 měla celní správa za to, že sazební zařazení dotčeného zboží bylo nesprávné a že mělo být podle povahy materiálu, kterým je potaženo, zařazeno do podpoložky 5609 0000 00, nebo 6307 9098 90 KN. Rozhodnutím ze dne 28. prosince 2017 celní správa proto vyzvala společnost PR Pet k zaplacení částky 10 699,26 eura z titulu cla a rozhodnutím ze dne 22. listopadu 2018 zamítla stížnost společnosti PR Pet podanou proti tomuto platebnímu výměru.

- 40 Společnost PR Pet podala proti tomuto zamítavému rozhodnutí žalobu k předkládajícímu soudu, rechtbank Noord-Holland (soud provincie Severní Holandsko, Nizozemsko), přičemž tvrdila, že v rozporu s tím, co uvedla v celních prohlášeních, musí být dotčené zboží na základě pravidla 1 všeobecných pravidel pro výklad KN kvalifikováno jako „nábytek“ uvedený v kapitole 94 KN, jelikož je určeno pro kočky a slouží jako vybavení obytných prostor. Konkrétně má být toto zboží podle společnosti PR Pet zařazeno jako „ostatní nábytek a jeho součásti“ nebo jako „sedadla“ spadající do příslušných čísel 9403 a 9401 KN. Jinak by zboží bylo nutné považovat za „dřevěné výrobky“ spadající do čísla 4421 KN. Podle společnosti PR Pet je takové zařazení podpořeno závaznou informací o sazebním zařazení zboží (ZISZ), vydanou belgickými a německými celními orgány dne 25. ledna 2019 a 15. ledna 2020, která výrobky srovnatelné s dotčeným zbožím zařazuje do podpoložek 9401 6100 a 4421 9999 99 KN.
- 41 Celní správa tuto argumentaci zpochybňuje a tvrdí, že zařazení dotčeného zboží podle pravidla 1 všeobecných pravidel pro výklad KN je vyloučeno. Podle této správy nemá toto zboží stejnou povahu jako „nábytek“ spadající do kapitoly 94 KN, jelikož je určeno k tomu, aby je používaly kočky. Mělo by být tedy v souladu s pravidlem 3 písm. b) uvedených pravidel a prováděcími nařízeními č. 1229/2013 a č. 350/2014 zařazeno podle materiálu, který mu dodává jeho podstatný charakter.
- 42 Předkládající soud připomíná, že sazební zařazení zboží je stanoveno právními předpisy na základě znění čísel a položek, poznámek ke třídám a kapitolám a všeobecných pravidel pro zařazení a z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že 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 čísel KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám. Soudní dvůr již mimoto rozhodl, že účel použití výrobku může být objektivním kritériem pro celní zařazení, je-li tento účel použití inherentní výrobku samotnému, přičemž inherentnost musí být možné posoudit podle objektivních charakteristik a vlastností výrobku.
- 43 V projednávané věci předkládající soud uvádí, že dotčené zboží sestává buď z jednoho, nebo více sloupů umístěných na podstavci nebo kmenu, či z válcovitých tvarů ovinutých sisalovým provazem nebo potažených potahem ze sisalu. K těmto prvkům může být v závislosti na konkrétním případě připevněna jedna nebo více schránek potažených vlasovou textilií (plyš), prostor ve tvaru kapky nebo několik košů či plošin. Pouze jeden druh dotčeného zboží postrádá sloup nebo kmen a je tvořen schránkou s otvorem, potaženou vlasovou tkaninou (plyšem) a umístěnou na třech dřevěných nohách. Tento soud z toho vyvozuje, že dotčené zboží je s ohledem na své objektivní charakteristiky určeno k tomu, aby kočkám poskytlo místo v obytné místnosti, jež je pro ně vyhrazené a kde si mohou škrábat dráčky, sednout nebo lehnout, a na kterém nebo uvnitř něhož si mohou hrát.
- 44 Vzhledem k tomu, že číslo 9403 KN uvádí „ostatní nábytek a jeho části a součásti“ a že vysvětlivky k HS týkající se kapitoly 94 tohoto systému definují pojem „nábytek“ velmi široce, může tento pojem zahrnovat zejména knihovnu, jejíž funkcí je umožnit ukládání knih, předkládající soud nevyklučuje, že dotčené zboží může představovat „nábytek“ ve smyslu tohoto čísla, jelikož má být také umístěno do obytné místnosti a kočku umožňuje „uložit“ v tom smyslu, že jí v této místnosti přidělí místo a že se jedná o přenosné předměty nezahrnuté do jiného čísla, jež jsou určeny k umístění na podlahu a slouží v zásadě k užitkovému vybavení obytných prostor. Tato kvalifikace je podle uvedeného soudu potvrzena výrazy použitými v různých jazykových zněních vysvětlivek k HS.

- 45 Předkládající soud však zdůrazňuje, že zařazení dotčeného zboží do čísla 9403 KN je v rozporu se zněním prováděcích nařízení č. 1229/2013 a č. 350/2014, jelikož tato nařízení výslovně uvádějí, že „zařazení jako nábytek do čísla 9403 je vyloučeno, protože toto číslo zahrnuje výrobky jiné povahy, které se používají pro soukromé byty“. Tato prováděcí nařízení se přitom týkají sazebního zařazení výrobků srovnatelných s dotčeným zbožím. V souladu s judikaturou Soudního dvora z toho vyplývá, že se použijí obdobně na situaci, kterou se zabývá tento soud.
- 46 Uvedený soud uvádí, že i když z odůvodnění prováděcího nařízení č. 350/2014 vyplývá, že „kočičí stromy“ nemohou být samy o sobě kvalifikovány jako „nábytek“, jelikož jejich funkcí je chránit nábytek tím, že podněcují kočky k používání „kočičího stromu“ k sezení a broušení drápků, takový výklad nezohledňuje skutečnost, že nábytek může plnit odlišné funkce a nevyplývá ze znění čísel 9401 a 9403 KN nebo z příslušných vysvětlivek k těmto číslům. Ani prováděcí nařízení č. 1229/2013 a č. 350/2014, ani znění uvedených čísel nebo příslušných vysvětlivek k těmto číslům neuvádějí, v čem má dotčené zboží jinou povahu než nábytek v nich uvedený.
- 47 Za těchto podmínek si předkládající soud klade otázku, zda může být dotčené zboží zařazeno jako „nábytek“ spadající do čísla 9403 KN, nebo zda je s ohledem na prováděcí nařízení č. 1229/2013 a č. 350/2014 takové zařazení vyloučeno. Dále si klade otázku, zda je v závislosti na odpovědi, kterou je třeba na tyto otázky poskytnout, třeba zpochybnit platnost těchto prováděcích nařízení.
- 48 Rechtbank Noord-Holland (soud pro provincii Severní Holandsko, Nizozemsko) se proto rozhodl řízení přerušit a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Má být číslo 9403 [KN] vykládáno v tom smyslu, že kočičí stromy vyrobené z různých materiálů, které jsou určeny k umístění a ponechání na podlaze v (obytných) místnostech, aby na ně kočky mohly lézt, sedat a lehat si na ně a škrábat je, nepatří do tohoto čísla KN, protože se jedná o jiný druh [zboží] ve smyslu [prováděcích nařízení č. 1229/2013 a č. 350/2014]? Pokud je toto zboží jiného druhu, který brání jejich zařazení do čísla 9403 KN, jaká je charakteristika této jinakosti?

2) Má odpověď na první otázku vliv na platnost [prováděcích nařízení č. 1229/2013 a 350/2014]?”

K předběžným otázkám

K první otázce

- 49 Podstatou první otázky předkládající soud je, zda má být KN vykládána v tom smyslu, že výrobek sestávající z konstrukce, pokryté v jednotlivých případech různými materiály, určený k tomu, aby kočkám poskytl vlastní místo, na které se mohou zejména usadit, hrát si na něm a brousit si drápky, nazvaný „kočičí strom“, spadá do čísla 9403 této nomenklatury jakožto „nábytek“.
- 50 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury rozhoduje-li Soudní dvůr v řízení o předběžné otázce ve věci sazebního zařazení, spočívá jeho úloha spíše v tom, že vnitrostátnímu soudu objasní kritéria, jejichž uplatnění posledně uvedenému soudu umožní dotčené výrobky správně zařadit do KN, než v tom, že zařazení provede samotný Soudní dvůr, a to tím spíše že k tomu nutně nemá k dispozici všechny potřebné údaje. Vnitrostátní soud se v každém případě jeví k provedení tohoto zařazení jako povolanejší (viz zejména rozsudek ze dne 15. května 2019, Korado, C-306/18, EU:C:2019:414, bod 33 a citovaná judikatura).

- 51 Bude tedy na předkládajícím soudu, aby provedl zařazení zboží, o něž se jedná ve věci v původním řízení, s ohledem na informace, které mu v rámci odpovědi na položenou otázku poskytne Soudní dvůr.
- 52 Pro účely podání užitečné odpovědi předkládajícímu soudu je třeba předeslat, že všeobecná pravidla pro výklad KN stanoví, že pro zařazení zboží jsou směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační. Vysvětlivky HS a KN jsou sice nezávazné, výrazně však přispívají k výkladu dosahu jednotlivých celních čísel (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. května 2019, Korado, C-306/18, EU:C:2019:414, bod 35 a citovaná judikatura).
- 53 Podle ustálené judikatury Soudního dvora je za účelem zajištění právní jistoty a usnadnění kontrol rozhodující kritérium pro sazební zařazení zboží třeba hledat obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla uvedené KN. Účel použití výrobku může představovat objektivní kritérium pro zařazení, pokud je inherentní uvedenému výrobku, přičemž tato skutečnost musí být posouzena v závislosti na objektivních charakteristikách a vlastnostech výrobku (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. května 2019, Korado, C-306/18, EU:C:2019:414, body 36 a 37, jakož i citovaná judikatura).
- 54 Ze znění čísla 9403 KN vyplývá, že se vztahuje na „nábytek a jeho části a součásti, jiný než sedadla a lékařský, chirurgický, zubolékařský nebo zvěrolékařský nábytek“, přičemž posledně uvedený nábytek spadá do čísla 9401 a 9402 této nomenklatury.
- 55 Číslo 9403 KN zahrnuje kancelářský kovový nábytek (položka 9403 10), ostatní kovový nábytek, jako jsou lůžka (položka 9403 20), kancelářský dřevěný nábytek (položka 9403 30), kuchyňský dřevěný nábytek (položka 9403 40), ložnicový dřevěný nábytek (položka 9403 50), ostatní dřevěný nábytek používaný v bytových jídelnách a obývacích pokojích nebo v obchodech (položka 9403 60), nábytek z plastů (položka 9403 70), nábytek z jiných materiálů, včetně ratanu, vrbového proutí, bambusu nebo podobných materiálů (položka 9403 80), jakož i části a součásti tohoto nábytku (položka 9403 90).
- 56 Je tedy nutno konstatovat, že společnou charakteristikou výrobků spadajících do čísla 9403 KN je, že jsou určeny k vybavení kancelářských prostor, kuchyní, ložnic, jídelen, obývacích pokojů nebo obchodů nábytkem. Společným rysem takových míst přitom je, že jsou určena k tomu, aby byla obývána lidmi.
- 57 Dále z vysvětlivky HS k číslu 9403 HS v podstatě vyplývá, že mezi „nábytek“ spadající do tohoto čísla patří výrobky, které jsou obecně vhodné k použití na různých místech, jako jsou skříně, stoly, telefonní stojany, psací stoly, knihovny nebo police, jakož i bytové zařízení, které je zejména určeno pro soukromé byty, hotely a jiné obytné prostory, jako jsou příborníky, prádelníky nebo chlebníky, komody, noční stolky, kredence, lůžka, lavice a podnožky. Všechny tyto výrobky jsou přitom určeny k tomu, aby je používali lidé.
- 58 Z toho vyplývá, že číslo 9403 KN se vztahuje na zboží určené k vybavení prostoru obývaného lidmi nábytkem, aby mohl být užíván lidmi.
- 59 Dotčené zboží není v projednávaném případě určeno k „ukládání“ koček, jako je tomu v případě knih ukládaných do knihovny, ale je určeno k tomu, aby kočkám poskytlo vlastní místo, na které se mohou usadit, posadit se nebo si lehnout, nebo na kterém si mohou hrát nebo si také brousit drápky. Takové zboží tedy nelze kvalifikovat jako „nábytek“ spadající do čísla 9403 KN.

- 60 Je tudíž nutné, aby měl předkládající soud možnost určit, do jakého jiného čísla KN lze dotčené zboží zařadit.
- 61 V projednávané věci z žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že dotčené zboží je složeným zbožím.
- 62 V tomto ohledu je třeba připomenout, že pravidlo 3 všeobecných pravidel pro výklad KN stanoví metody zařazení použitelné v případě, kdy výrobek spadá *prima facie* do více čísel tohoto systému. Písmena a) až c) tohoto pravidla stanoví způsoby výkladu, z nichž každý má vzhledem k předcházejícímu způsobu podpurnou povahu v tom smyslu, že jeden z těchto způsobů lze použít pouze tehdy, když způsob, který mu předchází v alfanumerickém pořadí, neumožnil určit sazební zařazení použitelné na dotčený výrobek.
- 63 Pravidlo 3 písm. a) všeobecných pravidel pro výklad HS uvádí, že číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis má přednost před čísly s obecným popisem. Jestliže se však každé ze dvou nebo více čísel vztahuje pouze na část materiálů nebo látek obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží, považují se tato čísla za stejně specifická ve vztahu k tomuto zboží, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží.
- 64 Z předkládacího rozhodnutí a ze spisu předloženého Soudním dvorem vyplývá, že dotčené zboží je sestaveno z několika dílů, jejichž přesné složení není upřesněno, jsou pokryty různými materiály, a sice sisalovým provazem, sisalovou tkaninou, provazem z vodního hyacintu nebo textilií („plyšovou“ vlasovou textilií, tkaninou z polyesteru, plsti nebo syntetických vláken). Tyto posledně uvedené materiály přitom spadají do různých čísel KN. Nelze tedy vyloučit, že ohledně dotčených čísel KN lze mít za to, že se vztahují pouze k části materiálů, z nichž se dotčené zboží skládá, takže žádné z těchto čísel nelze považovat za číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis ve smyslu pravidla 3 všeobecných pravidel pro výklad HS.
- 65 Pokud by předkládající soud dospěl k závěru, že tomu tak skutečně je, bylo by pro účely sazebního zařazení dotčeného zboží třeba použít pravidlo 3 b) všeobecných pravidel pro výklad KN, podle kterého se směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů, které nelze zařadit podle pravidla 3 a) této nomenklatury, zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatný charakter, je-li možno takový materiál nebo komponent určit.
- 66 Podle tohoto pravidla je pro účely sazebního zařazení výrobku nezbytné stanovit, který z materiálů, z nichž je výrobek složen, mu dává podstatné rysy, což lze provést tak, že se ověří, zda by si výrobek bez té či oné části uchoval své charakteristické vlastnosti. Jak uvádí bod VIII vysvětlivky HS k pravidlu 3 písm. b), která doplňuje vysvětlivku KN, faktor, který určuje podstatný charakter, může rovněž podle druhu výrobku vycházet například z povahy základního materiálu nebo složek, ze kterých sestává, jeho objemu, množství, váhy nebo hodnoty, nebo může vycházet z významu jednoho ze základních materiálů pro užití těchto výrobků (rozsudek ze dne 3. června 2021, BalevBio, C-76/20, EU:C:2021:441, bod 65 a citovaná judikatura).
- 67 V projednávaném případě je třeba konstatovat, že vzhledem k tomu, že materiály, kterými je předmětné zboží potaženo, a to v závislosti na modelech, sisalovým provazem, sisalovou tkaninou, provazem z vodního hyacintu nebo textilií („plyšovou“ vlasovou textilií, tkaninou z polyesteru, plsti nebo syntetických vláken), umožňují kočkám používat toto zboží zejména ke šplhání, škrábání drápků, hraní si nebo odpočinku, dodává jim tento materiál podle všeho jejich podstatný charakter. Předkládajícímu soudu přísluší ověřit, zda tomu tak skutečně je, a v případě

kladné odpovědi určit, jaká je povaha těchto materiálů, prokázat, který z uvedených materiálů je většinou přítomný, a zařadit dotčené zboží do příslušného čísla KN. Pokud jsou uvedené materiály přítomny ve stejném poměru, bude třeba podle pravidla 3 písm. c) všeobecných pravidel pro výklad HS zařadit dotčené zboží do čísla, které je poslední v pořadí mezi čísly, jež přicházejí stejnou měrou v úvahu.

- 68 Na první otázku je třeba proto odpovědět, že KN musí být vykládána v tom smyslu, že výrobek sestávající z konstrukce potažené v závislosti na jednotlivých případech různými materiály, určené k tomu, aby poskytla kočkám vlastní místo, na kterém se mohou zejména usadit, hrát si a brousit si drápky, nazvaný „kočičí strom“, nespadá do čísla 9403 KN. Takový výrobek musí být zařazen do čísla KN, jež odpovídá materiálu, který je mezi materiály, jimiž je výrobek potažen, většinou přítomen, což přísluší určit předkládajícímu soudu. Jsou-li tyto materiály přítomny ve stejném poměru, je třeba tento výrobek zařadit do posledního z numericky seřazených čísel, která přicházejí stejnou měrou v úvahu.

K druhé otázce

- 69 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda jsou prováděcí nařízení č. 1229/2013 a č. 350/2014 platná.
- 70 Je třeba uvést, že tato prováděcí nařízení zařazují výrobky sestávající z konstrukce, které jsou určeny pro kočky a nazvané „kočičí strom“ do podpoložky 6307 90 98 KN jako „ostatní zcela zhotovené výrobky“. V tomto ohledu je třeba uvést, že i když se výrobky uvedené v těchto prováděcích nařízeních nezdají být ve všech ohledech totožné s dotčeným zbožím, vykazují nicméně podobnost s tímto zbožím, takže obdobné použití uvedených nařízeních nelze bez dalšího vyloučit. Podle judikatury Soudního dvora totiž platí, že i když není nařízení o zařazení zboží přímo použitelné na výrobky, které nejsou totožné s výrobky, na které se toto nařízení vztahuje, ale pouze jim podobné, použije se poslezně uvedené nařízení na takové výrobky obdobně (rozsudek ze dne 6. září 2018, Kreyenhop & Kluge, C-471/17, EU:C:2018:681, bod 32 a citovaná judikatura).
- 71 Nicméně i za předpokladu, že prováděcí rozhodnutí č. 1229/2013 a č. 350/2014 jsou skutečně obdobně použitelná, Soudní dvůr již rozhodl, že takové použití není nezbytné ani možné, pokud svou odpovědí na předběžnou otázku poskytl předkládajícímu soudu všechny nezbytné informace pro zařazení výrobku do náležitého čísla KN (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 26. dubna 2017, Stryker EMEA Supply Chain Services, C-51/16, EU:C:2017:298, bod 62), jako je tomu v projednávané věci.
- 72 Není tudíž namístě rozhodnout o platnosti prováděcích nařízeních č. 1229/2013 a č. 350/2014.

K nákladům řízení

- 73 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (sedmý senát) rozhodl takto:

Kombinovaná nomenklatura obsažená 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 vyplývajícím z prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1821 ze dne 6. října 2016,

musí být vykládána v tom smyslu, že

výrobek sestávající z konstrukce potažené v závislosti na jednotlivých případech různými materiály, určený k tomu, aby poskytl kočkám vlastní místo, na kterém se mohou zejména usadit, hrát si a brousit si dráčky, nazvaný „kočičí strom“, nespadá do čísla 9403 této nomenklatury. Takový výrobek musí být zařazen do čísla uvedené nomenklatury, jež odpovídá materiálu, který je mezi materiály, jimiž je výrobek potažen, většinově přítomen, což přísluší určit předkládajícímu soudu. Jsou-li tyto materiály přítomny ve stejném poměru, je třeba tento výrobek zařadit do posledního z numericky seřazených čísel, která přicházejí stejnou měrou v úvahu.

Podpisy.