



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)

της 6ης Φεβρουαρίου 2014*

«Κοινό δασμολόγιο — Δασμολογική κατάταξη — Συνδυασμένη Ονοματολογία — Κεφάλαιο 64 — Εισαγωγή συστατικών μερών αναγκαίων για την κατασκευή αθλητικών υποδημάτων — Κλάση 6404 — Υποδήματα που έχουν τα εξωτερικά πέλματα από καουτσούκ, πλαστική ύλη, δέρμα φυσικό ή ανασχηματισμένο και το πάνω μέρος από υφαντικές ύλες — Κλάση 6406 — Μέρη υποδημάτων — Γενικός κανόνας 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της Συνδυασμένης Ονοματολογίας — Μη πλήρες ή μη τελειωμένο είδος το οποίο έχει “τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους” — Είδος που “παρουσιάζεται αποσυναρμολογημένο ή ασυναρμολόγητο” — Επεξηγηματική σημείωση για την ερμηνεία του εναρμονισμένου συστήματος — Εργασίες “συναρμολογήσεως”, αποκλεισμένης κάθε “κατεργασίας προς αποπεράτωση της κατασκευής των συστατικών μερών που πρόκειται να συναρμολογηθούν”»

Στην υπόθεση C-2/13,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Cour de cassation (Γαλλία) με απόφαση της 4ης Δεκεμβρίου 2012, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 2 Ιανουαρίου 2013, στο πλαίσιο της δίκης

Directeur général des douanes et droits indirects,

Chef de l'agence de la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

κατά

Humeau Beaupréau SAS,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους A. Borg Barthet (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, E. Levits και M. Berger, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: N. Wahl

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

— η Humeau Beaupréau SAS, εκπροσωπούμενη από τον F. Puel, avocat,

— η Γαλλική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον D. Colas και την C. Candat,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γαλλική.

— η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την L. Kerpenne και τον B.-R. Killmann,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία των κλάσεων 8541, 8542 και 8543 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, η οποία αποτελεί το παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το Κοινό Δασμολόγιο (ΕΕ L 256, σ. 1), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών (στο εξής: ΣΟ).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ, αφενός, του directeur général des douanes et droits indirects (Γενικού Διευθυντή της Υπηρεσίας τελωνείων και εμμέσων φόρων) και του chef de l'agence de la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanière (Προϊσταμένου της Εθνικής Υπηρεσίας τελωνειακών πληροφοριών και ερευνών) και, αφετέρου, της Humeau Beaupréau SAS (στο εξής: Humeau), εταιρίας γαλλικού δικαίου, όσον αφορά την κατάταξη στη ΣΟ συστατικών μερών αναγκαίων για την κατασκευή αθλητικών υποδημάτων, εισαχθέντων από την Κίνα μεταξύ του Μαΐου του 1998 και του Νοεμβρίου του 2000.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

- 3 Η ΣΟ, που θεσπίστηκε με τον κανονισμό 2658/87, στηρίζεται στο εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποιήσεως των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) που καταρτίστηκε από το Συμβούλιο Τελωνειακής Συνεργασίας, νυν Παγκόσμια Οργάνωση Τελωνείων (ΠΟΤ), και καθιερώθηκε με τη Διεθνή Σύμβαση των Βρυξελλών της 14ης Ιουνίου 1983, η οποία εγκρίθηκε εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ L 198, σ. 1). Στη ΣΟ έχουν ενσωματωθεί οι εξαψήφιες κλάσεις και οι διακρίσεις του ΕΣ, ενώ το έβδομο και το όγδοο ψηφίο αποτελούν τις μόνες υποδιαίρεσεις που έχει εισαγάγει η ίδια η ΣΟ.
- 4 Το πρώτο μέρος της ΣΟ περιλαμβάνει σύνολο προκαταρκτικών διατάξεων. Στο μέρος αυτό, υπό τον τίτλο I, που περιλαμβάνει γενικούς κανόνες, το τμήμα Α, με τίτλο «Γενικοί κανόνες για την ερμηνεία της [ΣΟ]», ορίζει τα εξής:

«Η κατάταξη των εμπορευμάτων στη [ΣΟ] πραγματοποιείται σύμφωνα με τις παρακάτω αρχές.

1. Το κείμενο των τίτλων των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των υποκεφαλαίων θεωρείται ότι έχει μόνον ενδεικτική αξία, δεδομένου ότι η κατάταξη καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων και σύμφωνα με τους παρακάτω κανόνες, εφόσον αυτοί δεν είναι αντίθετοι προς το κείμενο των εν λόγω κλάσεων και σημειώσεων.
2. α) Κάθε αναφορά σ' ένα είδος μέσα σε ορισμένη κλάση καλύπτει το είδος αυτό, έστω και αν δεν είναι πλήρες ή τελειωμένο, με την προϋπόθεση ότι, στην κατάσταση που παρουσιάζεται, εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους. Καλύπτει

επίσης το πλήρες ή τελειωμένο είδος ή αυτό που θεωρείται σαν τέτοιο, βάσει των προηγούμενων διατάξεων, στην περίπτωση που αυτό παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο ή αποσυναρμολογημένο.

[...]

6. Η κατάταξη των εμπορευμάτων στις διακρίσεις μιας και της αυτής κλάσης καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των διακρίσεων αυτών και των σημειώσεων των διακρίσεων, καθώς και αναλογικά, σύμφωνα με τους παραπάνω κανόνες, δεδομένου ότι μπορούν να συγκριθούν μόνον οι διακρίσεις του αυτού επιπέδου. [...]
- 5 Το δεύτερο τμήμα της ΣΟ περιλαμβάνει ένα τμήμα XII, το οποίο περιέχει μεταξύ άλλων το κεφάλαιο 64, με τον τίτλο «Υποδήματα, γκέτες και ανάλογα είδη. Μέρη των ειδών αυτών».
- 6 Η κλάση 6404 της ΣΟ, με τον τίτλο «Υποδήματα που έχουν τα εξωτερικά πέλματα από καουτσούκ, πλαστική ύλη, δέρμα φυσικό ή ανασχηματισμένο και το πάνω μέρος από υφαντικές ύλες», περιλαμβάνει τη διάκριση 6404 11 00 η οποία έχει ως εξής:
«Υποδήματα αθλητισμού. Υποδήματα του τένις, καλαθόσφαιρας, γυμναστικής, προπόνησης και παρόμοια υποδήματα».
- 7 Η κλάση 6406 της ΣΟ φέρει τον τίτλο «Μέρη υποδημάτων (στα οποία περιλαμβάνονται τα πάνω τμήματα έστω και προσαρμοσμένα σε πέλματα άλλα από τα εξωτερικά πέλματα). Εσωτερικά κινητά πέλματα, υποφτέρνια και παρόμοια κινητά είδη. Γκέτες, περιβλήματα της κνήμης κάθε είδους και παρόμοια είδη και τα μέρη τους».
- 8 Η διάκριση 6406 10 καλύπτει «Πάνω τμήματα υποδημάτων και τα μέρη τους, με εξαίρεση τα σκληρά δέρματα του πίσω μέρους και της μύτης των υποδημάτων».
- 9 Η διάκριση 6406 20 περιλαμβάνει τα «Εξωτερικά πέλματα και τακούνια, από καουτσούκ ή από πλαστική ύλη».
- 10 Το άρθρο 249 του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου, της 12ης Οκτωβρίου 1992, περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ L 302, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 2700/2000 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2000 (ΕΕ L 311, σ. 17, στο εξής: τελωνειακός κώδικας), ορίζει τα εξής:
«Η επιτροπή [τελωνειακού κώδικα] μπορεί να εξετάζει κάθε ζήτημα που αφορά τις τελωνειακές ρυθμίσεις και το οποίο εγείρει ο πρόεδρος της είτε με δική του πρωτοβουλία είτε κατόπιν αιτήσεως του αντιπροσώπου κράτους μέλους.»

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ

- 11 Η ΠΟΤ εγκρίνει, υπό τους όρους που καθορίζονται στο άρθρο 8 της διεθνούς συμβάσεως για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, τις επεξηγηματικές σημειώσεις και τις γνωμοδοτήσεις περί κατατάξεως που καταρτίζει η επιτροπή του ΕΣ.

12 Η επεξηγηματική σημείωση που αφορά τον γενικό κανόνα 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία του ΕΣ (στο εξής: ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α'), κανόνα ο οποίος έχει πανομοιότυπο περιεχόμενο με τον γενικό κανόνα 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ, έχει ως εξής:

«I) Το πρώτο μέρος του κανόνα 2α' διευρύνει το περιεχόμενο των κλάσεων που αφορούν συγκεκριμένο είδος, κατά τρόπο ώστε να καλύπτουν όχι μόνο το πλήρες είδος αλλά επίσης το μη πλήρες ή μη τελειωμένο είδος, υπό την προϋπόθεση ότι, στην κατάσταση που παρουσιάζεται, το οικείο είδος εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους.

[...]

Είδη που παρουσιάζονται ασυναρμολόγητα ή αποσυναρμολογημένα

V) Το δεύτερο μέρος του κανόνα 2α' κατατάσσει στην ίδια κλάση με τα συναρμολογημένα είδη τα πλήρη ή τελειωμένα είδη που παρουσιάζονται ασυναρμολόγητα ή αποσυναρμολογημένα. Τα εμπορεύματα αυτά παρουσιάζονται στην εν λόγω κατάσταση ιδίως διότι τούτο είναι αναγκαίο για τη συσκευασία, τη φορτοεκφόρτωση ή τη μεταφορά ή προς διευκόλυνση των πράξεων αυτών.

VI) Ο κανόνας αυτός κατατάξεως έχει επίσης εφαρμογή στο μη πλήρες ή μη τελειωμένο είδος που παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο ή αποσυναρμολογημένο άπαξ μπορεί να θεωρηθεί ως πλήρες ή τελειωμένο βάσει των διατάξεων του πρώτου μέρους του κανόνα.

VII) Ως αποσυναρμολογημένο ή ασυναρμολόγητο είδος για την εφαρμογή του παρόντος κανόνα νοείται το είδος εκείνο, τα διάφορα συστατικά μέρη του οποίου προορίζονται να συναρμολογηθούν είτε με απλά μέσα όπως βίδες, μπουλόνια, παξιμάδια κ.λπ. είτε, π.χ., με κάρφωμα ή συγκόλληση, υπό την προϋπόθεση όμως ότι πρόκειται απλώς για εργασίες συναρμολογήσεως.

Συναφώς, δεν πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η πολυπλοκότητα της μεθόδου συναρμολογήσεως. Εντούτοις, τα διάφορα συστατικά μέρη δεν πρέπει να υποβάλλονται σε κατεργασία αποπερατώσεως της κατασκευής τους.

Τα ασυναρμολόγητα συστατικά μέρη ενός είδους, των οποίων ο αριθμός υπερβαίνει τον απαιτούμενο για τη δημιουργία ενός πλήρους είδους υπόκεινται σε ίδιο καθεστώς.

VIII)

Περιπτώσεις εφαρμογής του κανόνα εκτίθενται στις Γενικές Σκέψεις Τμημάτων ή Κεφαλαίων (Τμήμα XVI, Κεφάλαια 44, 86, 87 και 89 μεταξύ άλλων).

IX) Λαμβανομένου υπόψη του περιεχομένου των κλάσεων των Τμημάτων I έως VI, το παρόν μέρος του κανόνα δεν έχει συνήθως εφαρμογή στα προϊόντα των Τμημάτων αυτών.»

Το γαλλικό δίκαιο

13 Κατά το άρθρο 443, παράγραφος 1, του γαλλικού τελωνειακού κώδικα, όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 77-1453, της 29ης Δεκεμβρίου 1977, περί παροχής διαφόρων δικονομικών εγγυήσεων στους φορολογουμένους, στον φορολογικό και τελωνειακό τομέα (loi n° 77-1453, du 29 décembre 1977, accordant des garanties de procédure aux contribuables en matière fiscale et douanière, *JORF* της 30ής Δεκεμβρίου 1977, σ. 6279):

«Η επιτροπή συμβιβασμού και πραγματογνωμοσύνης σε δασμολογικές υποθέσεις απαρτίζεται από:

— έναν δικαστή της έδρας του δικαστηρίου, πρόεδρο·

- δύο παρέδρους, οριζόμενους λόγω των τεχνικών τους προσόντων·
- ένα σύμβουλο διοικητικού δικαστηρίου.

Σε περίπτωση ισοψηφίας υπερισχύει η ψήφος του προέδρου.»

- 14 Το άρθρο 450 του κώδικα αυτού, όπως τροποποιήθηκε με τον νόμο 96-314, της 12ης Απριλίου 1996, περί διαφόρων διατάξεων οικονομικής και δημοσιονομικής φύσεως (loi n° 96-314, du 12 avril 1996, portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, *JORF* της 13ης Απριλίου 1996, σ. 5707), ορίζει τα ακόλουθα:

«1. Όταν, μετά τον εκτελωνισμό των εμπορευμάτων, προβάλλονται αντιρρήσεις, αφορώσες το είδος, την καταγωγή ή την αξία, στο πλαίσιο ελέγχων και ερευνών που διενεργούνται υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπουν ιδίως τα άρθρα 63 ter, 65 και 334 ανωτέρω:

- a) εκάτερο των μερών δύναται, εντός δύο μηνών από της κοινοποίησης της διοικητικής πράξεως περί διαπιστώσεως της παραβάσεως, να ζητήσει τη γνώμη της επιτροπής συμβιβασμού και πραγματογνωμοσύνης σε δασμολογικές υποθέσεις [...].

[...]

- d) σε περίπτωση μεταγενέστερης ένδικης διαδικασίας, τα συμπεράσματα της επιτροπής συμβιβασμού και πραγματογνωμοσύνης σε δασμολογικές υποθέσεις, στο πλαίσιο της κατά τα στοιχεία a και b του παρόντος άρθρου γνωμοδοτήσεως, κατατίθενται στη δικογραφία από τον πρόεδρο της επιτροπής αυτής.

2. Σε όλες τις περιπτώσεις ενάρξεως εκκρεμοδικίας, είτε έχει ζητηθεί προηγουμένως η γνώμη της επιτροπής συμβιβασμού και πραγματογνωμοσύνης σε δασμολογικές υποθέσεις είτε όχι, η δικαστική πραγματογνωμοσύνη, αν διαταχθεί από το αρμόδιο για τις τελωνειακές διαφορές δικαστήριο, ανατίθεται στην εν λόγω επιτροπή.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 15 Η Humeau έχει ως δραστηριότητα την κατασκευή υποδημάτων. Μεταξύ του Μαΐου του 1998 και του Νοεμβρίου του 2000, η εταιρία αυτή εισήγαγε από την Κίνα συστατικά μέρη αναγκαία για την κατασκευή αθλητικών υποδημάτων.

- 16 Όπως προκύπτει από την κατατεθείσα ενώπιον του Δικαστηρίου δικογραφία, εισήχθησαν πανομοιότυπες ποσότητες από τα εξής είδη:

- επάνω μέρη υποδημάτων, δηλωθέντα στο τελωνείο ως emπίπτοντα στη διάκριση 64 06 10 90 της ΣΟ·
- εξωτερικά πέλματα, δηλωθέντα στο τελωνείο ως emπίπτοντα στις διακρίσεις 6406 20 10 και 6406 20 90 της ΣΟ·
- εσωτερικά πέλματα, δηλωθέντα στο τελωνείο ως emπίπτοντα στη διάκριση 6406 99 80 της ΣΟ·
- κορδόνια, δηλωθέντα στο τελωνείο ως emπίπτοντα στη διάκριση 6307 90 99 της ΣΟ.

- 17 Στα εσωτερικά και στα εξωτερικά πέλματα, καθώς και στα επάνω μέρη υποδημάτων επιβλήθηκαν εισαγωγικοί δασμοί ύψους 3,3% το 1998, κατόπιν ύψους 3% από το 1999, ενώ τα κορδόνια φορολογήθηκαν με συντελεστή 6,3%.

- 18 Κατόπιν ελέγχων στους χώρους της Humeau, οι γαλλικές τελωνειακές αρχές έκριναν, κατ' εφαρμογήν του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', για την εφαρμογή της ΣΟ, ότι τα εμπορεύματα αυτά έπρεπε να υπαχθούν, ως υποδήματα που παρουσιάζονται ασυναρμολόγητα, στη δασμολογική κλάση 6404 11 00. Συγκεκριμένα, οι αρχές αυτές έκριναν ότι τα εν λόγω εμπορεύματα δεν χρειάζονταν κατεργασία μετά την εισαγωγή τους, αλλά μόνο συναρμολόγηση, οπότε ο σχετικός δασμός ήταν ο εφαρμοστέος στο τελειωμένο προϊόν για το οποίο προορίζονταν τα εν λόγω συστατικά μέρη, ήτοι 17,6 % το 1998 και 17 % από το 1999. Κατά συνέπεια, στις 5 Ιουνίου 2001, κατάρτισαν πρακτικό διαπιστώσεως παραβάσεως.
- 19 Στις 24 Ιουλίου 2001, η Humeau προσέφυγε στην επιτροπή συμβιβασμού και πραγματογνωμοσύνης σε δασμολογικές υποθέσεις. Με γνωμοδότηση της 2ας Ιουλίου 2002, η επιτροπή αυτή έκρινε ότι τα συστατικά μέρη που εισήγε η Humeau έπρεπε να χαρακτηρισθούν ως μέρη υποδημάτων. Συγκεκριμένα, έκρινε, «κατόπιν ελέγχου των δειγμάτων και εξετάσεως της μεθόδου κατασκευής, ότι δυο εκ των τεσσάρων εισαχθέντων συστατικών μερών, ήτοι το επάνω μέρος και το εξωτερικό πέλμα του υποδήματος, υπέστησαν κατεργασίες, συγκεκριμένα τόννευση της φτέρνας με ύγρανση ως προς το επάνω μέρος του υποδήματος και ευθυγράμμιση του επάνω μέρους και του πέλματος του υποδήματος, “δυνάμενες να αποπερατώσουν την κατασκευή τους”, γεγονός που, κατ' εφαρμογήν [της ΕΣΕΣ που αφορά τον γενικό κανόνα 2, στοιχείο α'], δεν επιτρέπει να θεωρηθεί ότι το επίδικο αντικείμενο “του οποίου τα διάφορα συστατικά μέρη προορίζονται —όπως εν προκειμένω— να συναρμολογηθούν” παρουσιάζεται ως αποσυναρμολογημένο ή ασυναρμολόγητο κατά την έννοια του εν λόγω κανόνα».
- 20 Εντούτοις, στις 8 Ιουλίου 2004, οι τελωνειακές αρχές έκριναν ότι τα επίμαχα στην κύρια δίκη εμπορεύματα ενέπιπταν στη δασμολογική κλάση 6404 11 00 και εξέδωσαν, ως εκ τούτου, πράξη επιβολής δασμών ύψους 349 517 ευρώ.
- 21 Με έγγραφο της 30ής Ιουλίου 2004, η Humeau άσκησε διοικητική προσφυγή ενώπιον των αρχών αυτών, με την οποία προσέβαλε το βάσιμο της πράξεως αυτής.
- 22 Παραλλήλως, οι εν λόγω αρχές υπέβαλαν στην κρίση της επιτροπής τελωνειακού κώδικα το ζήτημα της δασμολογικής κατατάξεως των επιμάχων στην κύρια δίκη εμπορευμάτων. Κατά το πέρας της συσκέψεως της 6ης και της 7ης Μαρτίου 2008, η επιτροπή αυτή έκρινε ότι «η συναρμολόγηση των μη συναρμολογηθέντων συστατικών μερών γίνεται αποκλειστικώς με εργασίες συναρμολογήσεως [βλ. την παράγραφο 1 και την πρώτη περίοδο της παραγράφου 2 του σημείου VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α'] και ότι το μη τελειωμένο ακόμη είδος έχει τον ουσιώδη χαρακτήρα του τελειωμένου είδους, υπό την έννοια του πρώτου μέρους του γενικού κανόνα 2[, στοιχείο α',] για την ερμηνεία της ΣΟ».
- 23 Στις 11 Ιουνίου 2008, οι τελωνειακές αρχές απέρριψαν τη διοικητική προσφυγή.
- 24 Στη συνέχεια, η Humeau άσκησε, στις 29 Ιουλίου 2008, προσφυγή ενώπιον του tribunal d'instance du 11^{ème} arrondissement de Paris, με αίτημα την ακύρωση της εν λόγω πράξεως επιβολής δασμών. Με απόφαση που εκδόθηκε στις 16 Μαρτίου 2010, το δικαστήριο αυτό δέχθηκε το αίτημα της Humeau, έκρινε δε μεταξύ άλλων ότι «η διαπίστωση της παραβάσεως στηριζόταν σε εσφαλμένη εκτίμηση των εργασιών που είναι αναγκαίες για να προκύψει το τελειωμένο προϊόν».
- 25 Αποφαινόμενο επί της εφέσεως που άσκησαν οι τελωνειακές αρχές, το cour d'appel de Paris έκρινε επίσης ότι η εκ μέρους της τελωνειακής αρχής περιγραφή των εργασιών που είναι απαραίτητες για να προκύψει, από ένα σύνολο συστατικών μερών, το τελειωμένο είδος και κατά την οποία «από τεχνικής απόψεως, μια επικόλληση αρκεί για τον ανασχηματισμό των υποδημάτων», δεν ανταποκρινόταν στην πραγματικότητα.

- 26 Κρίνοντας ότι ορισμένα από τα εν λόγω τεμάχια πρέπει να υποστούν μεταποιήσεις, όπως είναι η ευθυγράμμιση του πέλματος και του κάτω τμήματος του επάνω μέρους, καθώς και εργασίες τελειοποίησης της εξωτερικής ακμής των πελμάτων, ότι ορισμένες εργασίες, όπως η τοποθέτηση και η εφαρμογή σε σκελετό και η μορφοποίηση της φτέρνας (φόρτι), δεν συνιστούσαν απλώς εργασίες συναρμολογήσεως, έστω και σύνθετης, το *cour d'appel de Paris* συνήγαγε εντεύθεν ότι η τελωνειακή παράβαση που προσήφθη στην Humeau στηριζόταν σε εσφαλμένη εκτίμηση των εργασιών που είναι αναγκαίες για να προκύψει το τελειωμένο προϊόν και, κατά συνέπεια, ακύρωσε την πράξη επιβολής δασμών της 8ης Ιουλίου 2004.
- 27 Οι τελωνειακές αρχές άσκησαν αναίρεση ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, υποστηρίζοντας, μεταξύ άλλων, ότι το *cour d'appel de Paris*, κρίνοντας ότι η ευθυγράμμιση του επάνω μέρους και του εξωτερικού πέλματος που εισήχθησαν και η τόννευση της φτέρνας που ενσωματώνεται στο επάνω μέρος του υποδήματος και συνιστούν κατεργασίες αποπερατώσεως της κατασκευής των εισαχθέντων επάνω μερών και εξωτερικών πελμάτων, ενώ οι επίμαχες εργασίες συνιστούν απλώς και μόνον εργασίες συναρμολογήσεως προκατασκευασμένων μερών με σκοπό τη δημιουργία υποδήματος, παρέβη τον γενικό κανόνα 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία του ΕΣ και το σημείο VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον εν λόγω κανόνα.
- 28 Υπό τις συνθήκες αυτές, το *Cour de cassation* αποφάσισε να αναστείλει τη διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Στο πλαίσιο της διαδικασίας κατασκευής υποδημάτων, πρέπει οι εργασίες της τόννευσεως της φτέρνας του επάνω μέρους του υποδήματος και της ευθυγραμμίσεως του εν λόγω επάνω μέρους και του εξωτερικού πέλματος, πριν τη συναρμολόγηση των εν λόγω μερών, να χαρακτηρίζονται ως “εργασίες συναρμολογήσεως” ή ως “κατεργασίες αποπερατώσεως της κατασκευής τους”, κατά την έννοια του σημείου VII [της ΕΣΕΣ που αφορά τον γενικό κανόνα 2, στοιχείο α'];»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 29 Με το ερώτημά του, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινισθεί αν, στο πλαίσιο της διαδικασίας κατασκευής υποδημάτων, η τόννευση της φτέρνας καθώς και η ευθυγράμμιση του επάνω μέρους και του εξωτερικού πέλματος πριν από τη συναρμολόγηση των εν λόγω μερών συνιστούν «εργασίες συναρμολογήσεως» ή «κατεργασίες αποπερατώσεως της κατασκευής τους», υπό την έννοια του σημείου VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον γενικό κανόνα 2, στοιχείο α'.
- 30 Κατ' αρχάς, υπενθυμίζεται ότι, κατά την πρώτη περίοδο του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ, κάθε μνεία ενός είδους σε ορισμένη κλάση καλύπτει το είδος αυτό ακόμη και μη πλήρες ή μη τελειωμένο, εφόσον, στην κατάσταση που παρουσιάζεται, το οικείο είδος εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους. Κατά τη δεύτερη περίοδο αυτού του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', εμπίπτει επίσης στην κλάση αυτή το τελειωμένο ή το πλήρες είδος ή αυτό που πρέπει να θεωρείται ως τελειωμένο ή ως πλήρες, δυνάμει της πρώτης αυτής περιόδου, όταν παρουσιάζεται αποσυναρμολογημένο ή ασυναρμολόγητο.
- 31 Το σημείο VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α', διευκρινίζει, συναφώς, ότι πρέπει να θεωρείται ως είδος που παρουσιάζεται αποσυναρμολογημένο ή ασυναρμολόγητο το είδος τα διάφορα συστατικά μέρη του οποίου προορίζονται να συναρμολογηθούν, υπό την προϋπόθεση όμως ότι πρόκειται απλώς και μόνο για πράξεις συναρμολογήσεως και ότι τα διάφορα συστατικά μέρη δεν υποβάλλονται σε κατεργασία προς αποπεράτωση της κατασκευής τους.
- 32 Μολονότι οι καταρτισθείσες από την ΠΟΤ επεξηγηματικές σημειώσεις συνιστούν σημαντικό μέσο για την εξασφάλιση ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως εκ τούτου, αξιόπιστα στοιχεία για την ερμηνεία του (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 20ής Ιουνίου 2013, C-568/11, *Agroferm*, σκέψη 28 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία), ωστόσο δεν έχουν νομικώς δεσμευτική ισχύ

(βλ., μεταξύ άλλων, αποφάσεις της 11ης Ιουλίου 1980, 798/79, Chem-Tec, Νοεμβρίου τόμος 1980/III, σ. 9, σκέψη 11, της 16ης Ιουνίου 1994, C-35/93, Develop Dr. Eisbein, Νοεμβρίου 1994, σ. I-2655, σκέψη 21, και της 15ης Νοεμβρίου 2012, C-558/11, Kurcums Metal, σκέψη 30).

- 33 Συνεπώς, το υποβληθέν ερώτημα πρέπει να αναδιατυπωθεί υπό την έννοια ότι με το ερώτημα αυτό το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν να διευκρινισθεί αν ο γενικός κανόνας 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ έχει την έννοια ότι ένα επάνω μέρος, ένα εξωτερικό πέλμα και ένα εσωτερικό πέλμα εμπίπτουν, ως είδος που παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο και έχει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των υποδημάτων, στην κλάση 6404 της ΣΟ, εφόσον, μετά την εισαγωγή τους, το επάνω μέρος και το εξωτερικό πέλμα πρέπει να υποβληθούν σε ευθυγράμμιση πριν από τη συναρμολόγησή τους και η φτέρνα, η οποία ενσωματώνεται στο επάνω μέρος, πρέπει να υποβληθεί σε τórνευση με ύγρανση.
- 34 Τα χαρακτηριστικά των υποδημάτων έγκεινται κυρίως στον συνδυασμό ενός επάνω μέρους και ενός εξωτερικού πέλματος. Αυτά τα συστατικά μέρη αποτελούν πράγματι το μεγαλύτερο μέρος του πλήρους είδους για το οποίο προορίζονται και παρέχουν στο είδος αυτό την εμφάνιση υποδήματος. Επιπλέον, περιβάλλουν και προστατεύουν το πόδι του χρήστη, επιτρέποντας κατά τον τρόπο αυτό στο υπόδημα να εκπληρώσει τη βασική του λειτουργία.
- 35 Συναφώς, είναι επίσης σημαντικό το γεγονός ότι, για τον καθορισμό της δασμολογικής κλάσεως στην οποία πρέπει να κατατάσσονται τα υποδήματα, συντρέχει λόγος, σύμφωνα με το περιεχόμενο των κλάσεων 6401 έως 6405 της ΣΟ, να εξετασθεί το επάνω μέρος και το εξωτερικό πέλμα τους.
- 36 Τέλος, σύμφωνα με το γράμμα της κλάσεως 6406 της ΣΟ, τα επάνω μέρη συνιστούν «μέρη υποδημάτων», ακόμη και όταν στερεώνονται σε πέλματα διαφορετικά από τα εξωτερικά πέλματα. Συνεπώς, κατ' αντιδιαστολήν, ένα σύνολο που αποτελείται από ένα επάνω μέρος υποδήματος το οποίο στερεώνεται σε ένα εξωτερικό πέλμα δεν μπορεί να υπαχθεί στην κλάση 6406 της ΣΟ και εμπίπτει, ως εκ τούτου, σε μία από τις κλάσεις 6401 έως 6405 της ΣΟ που αντιστοιχούν σε πλήρη υποδήματα.
- 37 Ως εκ τούτου, ένα σύνολο αποτελούμενο από ένα επάνω μέρος, ένα εξωτερικό πέλμα και ένα εσωτερικό πέλμα πρέπει, κατ' εφαρμογήν του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', πρώτη περίοδος, της ΣΟ, να θεωρείται ότι εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά ενός υποδήματος.
- 38 Όσον αφορά, στη συνέχεια, το ζήτημα αν τα εισαγόμενα από την Humeau εμπορεύματα πρέπει να θεωρηθούν ως «ασυναρμολόγητα» υποδήματα, υπό την έννοια του εν λόγω κανόνα, πρέπει να διαπιστωθεί ότι η ΣΟ δεν περιέχει κανένα ορισμό της έννοιας του «ασυναρμολόγητου» είδους, υπό την έννοια του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', της ονοματολογίας αυτής.
- 39 Αντιθέτως, οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ οι οποίες, κατά τη νομολογία που υπομνήσθηκε στη σκέψη 32 της παρούσας απόφασης, συνιστούν σημαντικό μέσο για την εξασφάλιση ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως εκ τούτου, αξιόπιστα στοιχεία για την ερμηνεία του, ορίζουν, στο σημείο VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α', ότι «ως αποσυναρμολογημένο ή ασυναρμολόγητο είδος νοείται το είδος εκείνο, τα διάφορα συστατικά μέρη του οποίου προορίζονται να συναρμολογηθούν [...] με κάρφωμα ή συγκόλληση, υπό την προϋπόθεση όμως ότι πρόκειται απλώς για εργασίες συναρμολόγησης». Επιπλέον, «τα διάφορα συστατικά μέρη δεν πρέπει να υποβάλλονται σε κατεργασία προς αποπεράτωση της κατασκευής τους».
- 40 Όσον αφορά, κατ' αρχάς, την εργασία ευθυγραμμίσεως του επάνω μέρους και του εξωτερικού πέλματος, από τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν η Γαλλική Δημοκρατία και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή προκύπτει ότι, κατά τη διαδικασία κατασκευής υποδημάτων, η εργασία αυτή συνίσταται στη στίλβωση του τμήματος του επάνω μέρους και του τμήματος του εξωτερικού πέλματος που πρόκειται να έλθουν σε επαφή για να γίνει η κόλληση.

- 41 Συνεπώς, αν, όπως υποστηρίζουν η Γαλλική Δημοκρατία και η Επιτροπή, η εργασία αυτή έχει ως αποκλειστικό σκοπό τη βελτίωση της κολλήσεως μεταξύ του επάνω μέρους και του εξωτερικού πέλματος, πράγμα το οποίο εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να ελέγξει, πρέπει να θεωρηθεί ως στάδιο της διαδικασίας κολλήσεως, και, συνεπώς, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως «κατεργασία αποπερατώσεως της κατασκευής» των εν λόγω συστατικών μερών, υπό την έννοια του σημείου VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α'.
- 42 Όσον αφορά, στη συνέχεια, την εργασία торνεύσεως της φτέρνας με ύγρανση, επιβάλλεται εκ προοιμίου η επισήμανση ότι, όπως προκύπτει από τη δικογραφία, οι φτέρνες των υποδημάτων, αντιθέτως προς τα επάνω μέρη και τα εσωτερικά και τα εξωτερικά πέλατα, δεν αποτέλεσαν αντικείμενο εισαγωγής, αλλά ενδοκοινοτικής αποκτήσεως.
- 43 Από τα σημεία VI και VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α', προκύπτει ότι, στην περίπτωση μη τελειωμένου είδους που παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο, η απαίτηση κατά την οποία η συναρμολόγηση των διαφόρων συστατικών μερών πρέπει να συνίσταται αποκλειστικώς και μόνο σε πράξεις συναρμολογήσεως, αποκλεισμένης κάθε κατεργασίας αποπερατώσεως της κατασκευής των εν λόγω συστατικών στοιχείων, αφορά τα στοιχεία που παρουσιάστηκαν στις τελωνειακές αρχές προς εκτελωνισμό.
- 44 Αντιθέτως, δεν έχει σημασία αν συστατικά στοιχεία τα οποία, όπως η επίμαχη στη διαφορά της κύριας δίκης φτέρνα υποδήματος, αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής αποκτήσεως υπόκεινται σε κατεργασία πριν να συναρμωθούν στα εισαχθέντα συστατικά μέρη.
- 45 Πράγματι, σε αντίθετη περίπτωση, η δασμολογική ταξινόμηση των εισαγομένων συστατικών μερών θα εξηρτάτο από περίπτωση που δεν είναι εγγενής στα εμπορεύματα αυτά, οπότε οι τελωνειακές αρχές δεν θα ήταν σε θέση να ελέγξουν αν τα συστατικά στοιχεία που δεν παρουσιάστηκαν στο τελωνείο πρέπει να αποτελέσουν αντικείμενο κατεργασίας πριν να είναι δυνατό να συναρμωθούν στα εισαγόμενα συστατικά μέρη, πράγμα το οποίο θα είχε ως συνέπεια να θιγεί ο σκοπός που έγκειται στη διευκόλυνση των τελωνειακών ελέγχων και στην ασφάλεια δικαίου, ο οποίος πρέπει να αποτελεί την κύρια επιδίωξη της κατατάξεως αυτής.
- 46 Συνεπώς, στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης, η εργασία της торνεύσεως της φτέρνας υποδήματος με ύγρανση, ανεξαρτήτως του χαρακτηρισμού της υπό το πρίσμα του σημείου VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α', δεν επηρεάζει την εφαρμογή του γενικού κανόνα 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ.
- 47 Αντιθέτως, επιβάλλεται να εξετασθεί, τέλος, αν η προσθήκη της φτέρνας απαιτεί οποιαδήποτε κατεργασία των εισαγομένων συστατικών μερών.
- 48 Συναφώς, κατά τα φαινόμενα, υπό την επιφύλαξη ελέγχου εκ μέρους του αιτούντος δικαστηρίου, η εργασία που συνίσταται στην προσθήκη της φτέρνας στο επάνω μέρος του υποδήματος απαιτεί μόνον την ένθεση και τη στερέωση του συστατικού στοιχείου αυτού μεταξύ του εξωτερικού τμήματος και της φόδρας του επάνω μέρους του υποδήματος.
- 49 Αν τούτο πράγματι συμβαίνει, το στάδιο αυτό αποτελεί εργασία συναρμολογήσεως και, συνεπώς, δεν μπορεί να θεωρηθεί ως κατεργασία αποπερατώσεως της κατασκευής του επάνω μέρους, υπό την έννοια του σημείου VII της ΕΣΕΣ που αφορά τον κανόνα 2, στοιχείο α'.
- 50 Συναφώς, η επιτροπή τελωνειακού κώδικα, κατά το πέρας της συσκέψεως της 6ης και της 7ης Μαρτίου 2008, έκρινε, όσον αφορά τα επίμαχα στην κύρια δίκη εμπορεύματα, ότι «η συναρμολόγηση των μη συναρμολογηθέντων συστατικών μερών γίνεται αποκλειστικώς με εργασίες συναρμολογήσεως».

- 51 Τα συμπεράσματα της επιτροπής τελωνειακού κώδικα, μολονότι δεν έχουν νομικώς δεσμευτική ισχύ, αποτελούν σημαντικά μέσα για τη διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του τελωνειακού κώδικα από τις τελωνειακές αρχές των κρατών μελών και είναι δυνατό για τον λόγο αυτόν να θεωρηθούν ως αξιόπιστα μέσα για την ερμηνεία του κώδικα αυτού (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση της 22ας Μαΐου 2008, C-165/07, *Ecco Sko*, Νοεμβρίου 2008, σ. I-4037, σκέψη 47).
- 52 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο υποβληθέν ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι ο γενικός κανόνας 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της ΣΟ έχει την έννοια ότι ένα επάνω μέρος, ένα εξωτερικό πέλμα και ένα εσωτερικό πέλμα εμπίπτουν, ως είδος που παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο και έχει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των υποδημάτων, στην κλάση 6404 της ΣΟ, εφόσον, μετά την εισαγωγή των εν λόγω συστατικών μερών, πρέπει να ενσωματωθεί στο επάνω μέρος μια φτέρνα, το δε εξωτερικό πέλμα καθώς και το επάνω μέρος πρέπει να υποβληθούν σε ευθυγράμμιση προκειμένου να συναρμολογηθούν.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 53 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (έκτο τμήμα) αποφαινεται:

Ο γενικός κανόνας 2, στοιχείο α', για την ερμηνεία της Συνδυασμένης Ονοματολογίας η οποία αποτελεί το παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το Κοινό Δασμολόγιο, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών, έχει την έννοια ότι ένα επάνω μέρος, ένα εξωτερικό πέλμα και ένα εσωτερικό πέλμα εμπίπτουν, ως είδος που παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο και έχει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των υποδημάτων, στην κλάση 6404 της εν λόγω Συνδυασμένης Ονοματολογίας, εφόσον, μετά την εισαγωγή των εν λόγω συστατικών μερών, πρέπει να ενσωματωθεί στο επάνω μέρος μια φτέρνα, το δε εξωτερικό πέλμα καθώς και το επάνω μέρος πρέπει να υποβληθούν σε ευθυγράμμιση προκειμένου να συναρμολογηθούν.

(υπογραφές)