



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (όγδοο τμήμα)

της 28ης Απριλίου 2022*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κοινό δασμολόγιο – Συνδυασμένη Ονοματολογία – Δασμολογικές κλάσεις – Διάκριση 4418 20 – Περιεχόμενο – Πόρτες και τα πλαίσιά τους, περβάζια και κατώφλια – Πλάκες-διαφράγματα MDF και πήχεις – Γενικός κανόνας 2 α), πρώτο μέρος για την ερμηνεία της Συνδυασμένης Ονοματολογίας – Είδος που δεν είναι πλήρες ή τελειωμένο – Έννοια»

Στην υπόθεση C-72/21,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Augstākā tiesa (Senāts) (Ανώτατο Δικαστήριο, Λεττονία) με απόφαση της 2ας Φεβρουαρίου 2021, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 4 Φεβρουαρίου 2021, στο πλαίσιο της δίκης

«PRODEX» SIA

κατά

Valsts ieņēmumu dienests,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (όγδοο τμήμα),

συγκείμενο από τους N. Jääskinen, πρόεδρο τμήματος, N. Piçarra (εισηγητή) και M. Gavalec, δικαστές,

γενική εισαγγελέας: T. Ćapeta

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η «PRODEX» SIA, εκπροσωπούμενη από τον J. Kārklīšs, advokāts,
- η Λετονική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις K. Pommere και J. Davidoviča, καθώς και από τον E. Bārdiņš,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από την M. Salyková και τον E. Kalniņš,

* Γλώσσα διαδικασίας: η λετονική.

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

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία της δασμολογικής διάκρισης 4418 20 και των δασμολογικών κλάσεων 4411 και 4412 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (στο εξής: ΣΟ), καθώς και το πρώτο μέρος του γενικού κανόνα 2 α), για την ερμηνεία της ονοματολογίας αυτής, που περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για την τελωνειακή και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 1987, L 256, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 1001/2013 της Επιτροπής, της 4ης Οκτωβρίου 2013 (ΕΕ 2013, L 290, σ. 1).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της «PRODEX» SIA (στο εξής: Prodex) και της Valsts ieņēmumu dienests (φορολογικής αρχής, Λεττονία) (στο εξής: φορολογική αρχή), σχετικά με τη δασμολογική κατάταξη εμπορευμάτων που εισήχθησαν στη διάκριση 4418 20 της ΣΟ, ως πόρτες και τα πλαίσιά τους, περβάζια και κατώφλια.

Το νομικό πλαίσιο

Το ΕΣ

- 3 Το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) θεσπίστηκε με τη Διεθνή Σύμβαση για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 14 Ιουνίου 1983 στο πλαίσιο του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων (ΠΟΤ) και εγκρίθηκε, μαζί με το τροποποιητικό της πρωτόκολλο της 24ης Ιουνίου 1986, εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ 1987, L 198, σ. 1). Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ καταρτίζονται από τον ΠΟΤ σύμφωνα με τις διατάξεις της σύμβασης αυτής.
- 4 Δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 1, της Σύμβασης για το ΕΣ, κάθε συμβαλλόμενο μέρος αναλαμβάνει την υποχρέωση να εφαρμόζει τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία του ΕΣ καθώς και όλες τις σημειώσεις των τμημάτων, των κεφαλαίων και των διακρίσεων και να μη μεταβάλλει το περιεχόμενο των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των διακρίσεων του ΕΣ.
- 5 Ο γενικός κανόνας 2 α), για την ερμηνεία του ΕΣ προβλέπει, στο πρώτο μέρος του, ότι κάθε αναφορά σ' ένα είδος μέσα σε ορισμένη κλάση καλύπτει το είδος αυτό, έστω και αν δεν είναι πλήρες ή τελειωμένο, υπό την προϋπόθεση ότι, στην κατάσταση που παρουσιάζεται, εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους και, στο δεύτερο μέρος του, ότι η εν λόγω αναφορά καλύπτει επίσης το πλήρες ή τελειωμένο είδος ή αυτό που θεωρείται τέτοιο, βάσει των προηγούμενων διατάξεων, στην περίπτωση που αυτό παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο ή αποσυναρμολογημένο.

6 Ο γενικός κανόνας 3 για την ερμηνεία του ΕΣ ορίζει τα εξής:

«Όταν εμπορεύματα πρέπει, εκ πρώτης όψεως, να καταταγούν σε δύο ή περισσότερες κλάσεις, σε εφαρμογή του κανόνα 2 β), ή σε κάθε άλλη περίπτωση, η κατάταξη γίνεται σύμφωνα με τα παρακάτω:

[...]

β) Τα αναμειγμένα προϊόντα, τα τεχνουργήματα και τα είδη που αποτελούνται από διάφορες ύλες ή προκύπτουν από τη συναρμολόγηση διαφόρων αντικειμένων, καθώς και τα εμπορεύματα που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση, στα οποία η κατάταξη δεν μπορεί να γίνει με εφαρμογή του κανόνα 3 α), κατατάσσονται σύμφωνα με την ύλη ή το είδος που δίνει σ' αυτά τον ουσιώδη τους χαρακτήρα, όταν είναι δυνατός αυτός ο καθορισμός.

[...]»

7 Τα σημεία I, V και VI της επεξηγηματικής σημείωσης του ΕΣ σχετικά με τον γενικό κανόνα 2 α) ορίζουν τα εξής:

«I) Το πρώτο μέρος του κανόνα 2 α) 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.

[...]

V) Το δεύτερο μέρος του κανόνα 2 α) 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.

[...]»

8 Το σημείο X της επεξηγηματικής σημείωσης του ΕΣ σχετικά με τον γενικό κανόνα 3 β) ορίζει τα εξής:

«Για την εφαρμογή του κανόνα αυτού, ως “εμπορεύματα που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση” πρέπει να θεωρούνται τα εμπορεύματα που πληρούν όλες τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) αποτελούνται από δύο τουλάχιστον διαφορετικά είδη τα οποία, εκ πρώτης όψεως, πρέπει να καταταγούν σε διαφορετικές κλάσεις. [...]

[...]»

- 9 Το τρίτο εδάφιο της επεξηγηματικής σημείωσης σχετικά με την κλάση 4412 του ΕΣ ορίζει τα εξής:

«Τα προϊόντα της παρούσας κλάσης κατατάσσονται εδώ, ανεξάρτητα από το αν έχουν υποστεί επεξεργασία με τρόπο ώστε να επιτυγχάνονται τα χαρακτηριστικά των ειδών καθορισμένης μορφής που έγιναν δεκτά για την ξυλεία της κλάσης 4409, καμπυλωμένα, κυματοειδή, διάτρητα, κομμένα είτε έχουν λάβει μορφή άλλη από την τετράγωνη ή την ορθογώνια, είτε έχουν υποστεί επιφανειακή κατεργασία, επικάλυψη ή κάλυψη (π.χ. με ύφασμα, πλαστικό, χρώμα, χαρτί ή μέταλλο), είτε έχουν υποστεί άλλη κατεργασία, υπό την προϋπόθεση ότι η κατεργασία αυτή δεν τους προσδίδει τον ουσιώδη χαρακτήρα αντικειμένων άλλων κλάσεων.»

Η ΣΟ

- 10 Όπως προκύπτει από το άρθρο 1, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 254/2000 του Συμβουλίου, της 31ης Ιανουαρίου 2000 (ΕΕ 2000, L 28, σ. 16), η ΣΟ, η οποία καταρτίστηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, διέπει τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων που εισάγονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Στη ΣΟ έχουν ενσωματωθεί οι κλάσεις και οι εξαψήφιες διακρίσεις του ΕΣ, ενώ το έβδομο και το όγδοο ψηφίο αποτελούν τις μόνες υποδιαίρεσεις της ίδιας της ΣΟ.
- 11 Δυνάμει του άρθρου 12, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, η Επιτροπή θεσπίζει κάθε χρόνο κανονισμό που περιλαμβάνει το πλήρες κείμενο της ΣΟ και τους αντίστοιχους αυτόνομους και συμβατικούς δασμούς του Κοινού Δασμολογίου, όπως αυτή προκύπτει από τα μέτρα που θεσπίζονται από το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή από την Επιτροπή. Ο εν λόγω κανονισμός δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* το αργότερο στις 31 Οκτωβρίου και εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του επομένου έτους.
- 12 Από τη δικογραφία που έχει στη διάθεσή του το Δικαστήριο προκύπτει ότι το κείμενο της ΣΟ που έχει εφαρμογή στην υπόθεση της κύριας δίκης είναι εκείνο που προκύπτει από τον εκτελεστικό κανονισμό 1001/2013.
- 13 Κατά τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία της ΣΟ, οι οποίοι περιλαμβάνονται στο παράρτημα I, πρώτο μέρος, τίτλος I, τμήμα Α, του εν λόγω εκτελεστικού κανονισμού:

«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. [...]

[...]»

- 14 Το δεύτερο μέρος της ΣΟ, με τίτλο «Πίνακας δασμών», περιλαμβάνει το τμήμα ΙΧ, με τίτλο «Ξυλεία, ξυλοκάρβουνα και τεχνουργήματα από ξύλο. Φελλός και τεχνουργήματα από φελλό. Τεχνουργήματα σπαρτοπλεκτικής ή καλαθοποιίας», στο οποίο περιλαμβάνεται το κεφάλαιο 44, με τίτλο «Ξυλεία, ξυλοκάρβουνα και τεχνουργήματα από ξύλο», του οποίου η σημείωση 4 ορίζει τα εξής:

«Τα προϊόντα των κλάσεων 4410, 4411 ή 4412 μπορούν να είναι επεξεργασμένα με τρόπο ώστε να επιτυγχάνονται τα χαρακτηριστικά των ειδών καθορισμένης μορφής που έγιναν δεκτά για την ξυλεία της κλάσης 4409, καμπυλωμένα, κυματοειδή, διάτρητα, κομμένα ή που έχουν αποκτηθεί με άλλες μορφές από του τετραγώνου ή ορθογωνίου, ή υποβληθεί σε κάθε άλλη επεξεργασία, εφόσον αυτή δεν τους δίνει τον χαρακτήρα ειδών άλλων κλάσεων.»

- 15 Ο πίνακας δασμών του κεφαλαίου 44, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης, περιείχε τις ακόλουθες κλάσεις:

«Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων	Συμβατικοί δασμοί (%)	Συμπληρωματική μονάδα
4411	Πλάκες-διαφράγματα από ίνες ξύλου ή άλλες ξυλώδεις ύλες, έστω και συσσωματωμένες με ρητίνες ή άλλα οργανικά συνδετικά:		
	Πλάκες-διαφράγματα μέσης πυκνότητας (MDF):		
[...]			
4411 13	-- Με πάχος που υπερβαίνει τα 5 mm αλλά δεν υπερβαίνει τα 9 mm		
4411 13 10	-- μη επεξεργασμένες μηχανικά ούτε με επιφανειακή επικάλυψη	7	m ³
4411 13 90	-- -- Άλλες	7	m ³
4411 14	-- Με πάχος που υπερβαίνει τα 9 mm		
4411 14 10	Μη επεξεργασμένες μηχανικά ούτε με επιφανειακή επικάλυψη	7	m ³
4411 14 90	-- -- Άλλες	7	m ³
[...]			
4412	Ξυλεία σε φύλλα πολύστρωτα αντικολλητά (κόντρα-πλακέ), ξυλεία σε φύλλα επικολλητά απλά και παρόμοια ξυλεία σε απανωτά φύλλα		

4412 10 00	από μπαμπού	10	m ³
	Άλλη ξυλεία σε φύλλα πολυστρωτά αντικολλητά (κόντρα-πλακέ), που αποτελούνται αποκλειστικά από φύλλα ξύλου (εκτός από μπαμπού) καθένα από τα οποία έχει πάχος που δεν υπερβαίνει τα 6 mm		
[...]			
4412 99	-- Άλλη		
[...]			
4412 99 85	-- -- Άλλη	10	m ³
[...]			
4418	Τεχνουργήματα ξυλουργικής και τεμάχια σκελετών για οικοδομές, στα οποία περιλαμβάνονται και οι κυψελώδεις πλάκες-διαφράγματα, συναρμολογημένες πλάκες για την επικάλυψη πατωμάτων και τα πέταυρα (shingles και shakes), από ξύλο		
[...]			
4418 20	Πόρτες και τα πλαίσιά τους, περβάζια και κατώφλια		
[...]			
-- 4418 20 50	από κωνοφόρα δένδρα	ατελώς	p/st*

*Κάθε πόρτα με ή χωρίς το πλαίσió της, το περβάζι ή το κατώφλι της θεωρείται ως ενιαίο σύνολο.»

16 Κατά τις επεξηγηματικές σημειώσεις των διακρίσεων 4418 20 10 έως 4418 20 80 της ΣΟ:

«Υπάγονται, π.χ., στις διακρίσεις οι πλάκες με παχειά [ψυχή], από ξυλεία σε φύλλα απανωτά υπό τον όρο ότι έχουν υποστεί κατεργασίες που τις καθιστούν αποκλειστικά χρησιμοποιήσιμες ως πόρτες (που παρουσιάζουν, π.χ., κοιλότητες για χειρολαβές, κλειδαριές ή μεντεσέδες). Δεν υπάγονται στις διακρίσεις αυτές οι ακατέργαστες πλάκες, που ονομάζονται επίσης “απαρχές πορτών με παχειά ψυχή”, έστω και αν τα άκρα τους (κατά μήκος ή πλάτος) είναι σε φύλλα επικολητά (κλάση 4412)».

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 17 Στις 23 Σεπτεμβρίου 2014, η Prodex δήλωσε, προκειμένου να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία, εμπορεύματα τα οποία παρουσιάστηκαν ως εσωτερικές πόρτες από ξύλο κωνοφόρων με τα πλαίσιά τους, τα περβάζια τους και τα κατώφλια τους, υπό τον κωδικό ΣΟ 4418 20 50, με συντελεστή εισαγωγικού δασμού 0 %.
- 18 Με απόφαση της 7ης Σεπτεμβρίου 2015, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι τα επίμαχα εμπορεύματα, κατά τον χρόνο της εισαγωγής τους, δεν εμφάνιζαν τα χαρακτηριστικά συνόλου συσκευασμένου για τη λιανική πώληση, το οποίο μπορούσε σαφώς να προσδιοριστεί ως ενιαία μονάδα. Η φορολογική αρχή συνήγαγε εξ αυτού ότι τα εν λόγω εμπορεύματα δεν μπορούσαν να καταταγούν στη διάκριση 4418 20 της ΣΟ και ότι, ως εκ τούτου, έπρεπε να καταταγούν χωριστά στις διακρίσεις 4411 13 90 και 4411 14 90 της ΣΟ ως «Πλάκες-διαφράγματα μέσης πυκνότητας, αποκαλούμενες “MDF”», με συντελεστή εισαγωγικού δασμού 7 %, και στη διάκριση 4412 99 85 ως «Ξυλεία σε φύλλα πολύστρωτα αντικολλητά (κόντρα-πλακέ), ξυλεία σε φύλλα επικολλητά απλά και παρόμοια ξυλεία σε απανωτά φύλλα», με συντελεστή εισαγωγικού δασμού 10 %.
- 19 Η Prodex άσκησε προσφυγή ακυρώσεως κατά της απόφασης αυτής ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου. Το Administratīvā apgabaltiesa (περιφερειακό διοικητικό δικαστήριο, Λεττονία), δικάζον κατ' έφεση, απέρριψε την προσφυγή. Κατόπιν αυτού, η Prodex άσκησε αναίρεση κατά της απορριπτικής απόφασης ενώπιον του Augstākā tiesa (Senāts) (Ανωτάτου Δικαστηρίου, Λεττονία), ήτοι ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.
- 20 Προκειμένου να επιλυθεί η διαφορά, η οποία, κατά το δικαστήριο αυτό, αφορά κατ' ουσίαν το ζήτημα αν τα εισαγόμενα εμπορεύματα είναι ξύλινες πόρτες ή πλάκες, το δικαστήριο θεωρεί ότι πρέπει, κατ' αρχάς, να προσδιοριστεί το περιεχόμενο της διάκρισης 4418 20 της ΣΟ. Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει εν προκειμένω ότι η υποσημείωση της διάκρισης αυτής δεν διευκρινίζει αν το πλαίσιο, το περβάζι ή το κατώφλι χωρίς πόρτα μπορεί επίσης να καταταγεί στη διάκριση αυτή.
- 21 Το αιτούν δικαστήριο διαπιστώνει ότι, κατά την Prodex, η κλάση 4418 της ΣΟ καλύπτει όχι μόνον ένα πλήρες σύνολο που περιλαμβάνει την πόρτα με το πλαίσió της, το περβάζι και το κατώφλι, αλλά και κάθε ένα από τα είδη αυτά χωριστά, ως τελειωμένο προϊόν, ενώ η φορολογική αρχή υποστηρίζει, στηριζόμενη σε σύσταση του ΠΟΤ, ότι τα επίμαχα εμπορεύματα, τα οποία περιέγραψε ως πήχεις από απλό ξύλο ή με γλυφές, δεν μπορούν να καταταγούν στην κλάση 4418, εφόσον δεν παρουσιάζονται ως σύνολο μη συναρμολογημένων ειδών για λιανική πώληση.
- 22 Ως εκ τούτου, το αιτούν δικαστήριο θεωρεί αναγκαίο να προσδιορίσει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά, κατά την έννοια του πρώτου μέρους του γενικού κανόνα 2 α), για την ερμηνεία της ΣΟ, τα οποία πρέπει να διαθέτουν τα εν λόγω εμπορεύματα για να θεωρηθούν ως πλαίσιο, περβάζι ή κατώφλι πόρτας και να μπορούν να καταταγούν στη διάκριση 4418 20 της ΣΟ. Επισημαίνει, αφενός, ότι, μολονότι τα εμπορεύματα που εισήγαγε η Prodex μπορεί να φαίνονται, εκ πρώτης όψεως, ως πήχεις από απλό ξύλο ή με γλυφές, ωστόσο τα χαρακτηριστικά των εμπορευμάτων αυτών τα καθιστούν κατάλληλα για χρήση αποκλειστικά και μόνο ως συστατικά μέρη πόρτας και, αφετέρου, ότι η φορολογική αρχή, μολονότι αρνήθηκε να κατατάξει τα εν λόγω εμπορεύματα ως συστατικά μέρη πόρτας, τα εξομοίωσε με πήχεις για την κατασκευή πόρτας και όχι με ημιτεχνουργήματα από ξύλο γενικού χαρακτήρα. Το αιτούν δικαστήριο παρατηρεί, συναφώς, ότι οι τύποι ξύλινης πόρτας που χρησιμοποιούνται σήμερα δεν απαιτούν πλέον ειδική

εργασία τόσο σημαντική όσο στο παρελθόν για να γίνει σαφώς αντιληπτή οπτικά η άμεση σχέση τους με την τελειωμένη πόρτα και ότι υπάρχουν απλές τεχνικές για τη συναρμολόγηση των διαφόρων συστατικών μερών που δεν απαιτούν ειδικά συνδετικά εξαρτήματα.

- 23 Όσον αφορά τον γενικό κανόνα 2 α), για την ερμηνεία της ΣΟ, το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει ότι η φορολογική αρχή και το πρωτοβάθμιο δικαστήριο στηρίχθηκαν στο δεύτερο μέρος του κανόνα αυτού, το οποίο αφορά τα αποσυναρμολογημένα ή ασυναρμολόγητα είδη, ενώ η Prodex υποστηρίζει ότι στα επίμαχα εμπορεύματα πρέπει να εφαρμοστεί το πρώτο μέρος του εν λόγω κανόνα, που αφορά τα ημιτελή ή μη τελειωμένα είδη.
- 24 Το αιτούν δικαστήριο παρατηρεί ότι, μολονότι το πρώτο μέρος του γενικού κανόνα 2 α), ερμηνεύεται υπό την έννοια ότι το απαιτούμενο επίπεδο τελειώματος των εμπορευμάτων είναι τέτοιο ώστε η μόνη πράξη που απομένει να πραγματοποιηθεί, προκειμένου τα εμπορεύματα αυτά να εξομοιωθούν με τελειωμένο είδος, είναι η συναρμολόγηση, ουδόλως είναι βέβαιο ότι η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή στα επίμαχα εμπορεύματα. Το αιτούν δικαστήριο υπογραμμίζει, ωστόσο, ότι μια τέτοια ερμηνεία δεν μπορεί να αποκλειστεί, λαμβανομένης υπόψη της αβεβαιότητας ως προς τη συνοχή του γενικού αυτού κανόνα με τις σημειώσεις των κεφαλαίων και με ορισμένες επεξηγηματικές σημειώσεις που αφορούν τα επίμαχα εμπορεύματα.
- 25 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Augstākā tiesa (Senāts) (Ανώτατο Δικαστήριο) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:
- «1) Έχει η [ΣΟ] την έννοια ότι η διάκριση 4418 20 της συνδυασμένης ονοματολογίας μπορεί να περιλαμβάνει πλαίσια πόρτας, περβάζια πόρτας και κατώφλια ως χωριστά εμπορεύματα;
- 2) Υπό το πρίσμα του κανόνα 2, στοιχείο α', πρώτη περίοδος, των γενικών κανόνων για την ερμηνεία της [ΣΟ] [...], μπορεί η διάκριση 4418 20 της συνδυασμένης ονοματολογίας να περιλαμβάνει πλαίσια και περβάζια πόρτας, σανίδες πόρτας και κατώφλια που δεν είναι τελειωμένα, με την προϋπόθεση ότι εμφανίζουν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των πλαισίων πόρτας, των περβαζιών πόρτας και των κατωφλιών που είναι πλήρη και τελειωμένα;
- 3) Όσον αφορά την κατάταξη των επίμαχων στην κύρια δίκη πλακών-διαφραγμάτων από ξύλο και πήχων από απλό ξύλο από το περίγραμμα και διακοσμητικό τελείωμα (φινίρισμα) των οποίων προκύπτει μεν αντικειμενικά ότι προορίζονται για χρήση στην κατασκευή θυρών, πλαισίων πόρτας, περβαζιών πόρτας και κατωφλιών, αλλά τα οποία, πριν από τη συναρμολόγηση της πόρτας, πρέπει να κόβονται, με σκοπό την προσαρμογή του μήκους τους, και στα οποία πρέπει να προβλέπονται θέσεις για τη σύνδεση και, αν είναι αναγκαίο, για τους μεντεσέδες και τις κλειδαριές, πρέπει να γίνει δεκτή η εφαρμογή της διάκρισης 4418 20 ή, ανάλογα με τα χαρακτηριστικά των συγκεκριμένων πλακών-διαφραγμάτων ή πήχων, των διακρίσεων 4411 και 4412 της συνδυασμένης ονοματολογίας;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

- 26 Με τα ερωτήματά του, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν η διάκριση 4418 20 της ΣΟ, σε συνδυασμό με το πρώτο μέρος του γενικού κανόνα 2 α) για την ερμηνεία της ΣΟ, έχει την έννοια ότι καλύπτει, ως διακριτά είδη, εμπορεύματα που περιγράφονται ως ξύλινες πλάκες-διαφράγματα και πήχεις, των οποίων το

προφίλ και το διακοσμητικό φινίρισμα υποδηλώνουν αντικειμενικά ότι προορίζονται για την κατασκευή πλαισίων, περβαζιών και κατωφλιών πόρτας, έστω και αν δεν είναι πλήρη ή τελειωμένα.

- 27 Προκαταρκτικώς, υπενθυμίζεται ότι, όταν το Δικαστήριο επιλαμβάνεται αίτησης προδικαστικής αποφάσεως σε θέματα δασμολογικής κατάταξης, το έργο του συνίσταται μάλλον στην αποσαφήνιση των κριτηρίων τα οποία θα πρέπει να εφαρμόσουν οι εθνικοί δικαστές για να κατατάξουν ορθώς τα επίμαχα προϊόντα στη ΣΟ παρά στο να προβεί το ίδιο στην κατάταξη αυτή. Συγκεκριμένα, ο χαρακτηρισμός των επίμαχων προϊόντων, για τους σκοπούς της δασμολογικής κατάταξης, στηρίζεται αμιγώς σε εκτίμηση περί τα πράγματα, στην οποία το Δικαστήριο δεν μπορεί να προβεί στο πλαίσιο αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως (πρβλ. διάταξη της 27ης Φεβρουαρίου 2020, Gardinia Home Decor, C-670/19, EU:C:2020:117, σκέψεις 35 και 39 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 28 Πρέπει επίσης να διευκρινιστεί ότι, σύμφωνα με τον γενικό κανόνα 1 για την ερμηνεία της ΣΟ, 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. Ο προσρισμός του προϊόντος μπορεί να αποτελέσει αντικειμενικό κριτήριο κατάταξης, αρκεί να είναι συμφυής με το προϊόν, ο συμφυής δε αυτός χαρακτήρας πρέπει να εκτιμάται με γνώμονα τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητες του προϊόντος (πρβλ. αποφάσεις της 3ης Ιουνίου 2021, Flavourstream, C-822/19, EU:C:2021:444, σκέψη 34, και της 28ης Οκτωβρίου 2021, KAHN και Roeper, C-197/20 και C-216/20, EU:C:2021:892, σκέψη 31).
- 29 Επιπλέον, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι, μολονότι οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ, αφενός, και οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, αφετέρου, δεν έχουν δεσμευτική ισχύ, αποτελούν σημαντικά βοηθήματα προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως τέτοια, παρέχουν χρήσιμα στοιχεία για την ερμηνεία του (πρβλ. απόφαση της 12ης Ιουνίου 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, σκέψη 35 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 30 Όσον αφορά, πρώτον, το ζήτημα αν τα είδη για τα οποία γίνεται λόγος στη διάκριση 4418 20 της ΣΟ μπορούν να καταταγούν σε αυτήν ως διακριτά είδη, διαπιστώνεται, πρώτον, ότι από κανένα στοιχείο του γράμματος της διάκρισης δεν προκύπτει ότι, για τον σκοπό αυτόν, οι πόρτες και τα πλαίσιά τους, τα περβάζια και τα κατώφλια πρέπει να παρουσιάζονται ως σύνολα για τη λιανική πώληση.
- 31 Δεύτερον, από την υποσημείωση σχετικά με τη διάκριση 4418 20 50 της ΣΟ –η οποία διευκρινίζει ότι μια πόρτα, είτε συνοδεύεται από το πλαίσió της, το περβάζι της ή το κατώφλι της είτε όχι, «πρέπει να θεωρείται ως εξάρτημα»– μπορεί να συναχθεί ότι το πλαίσιο, το περβάζι ή το κατώφλι που δεν συνοδεύεται από πόρτα πρέπει επίσης να θεωρείται ως διακριτό εξάρτημα, το οποίο μπορεί να καταταγεί ως τέτοιο στη διάκριση αυτή.
- 32 Τρίτον, στα σημεία 1 και 2 του μέρους Α των κατευθυντήριων γραμμών της Επιτροπής για την κατάταξη στη Συνδυασμένη Ονοματολογία εμπορευμάτων που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση (ΕΕ 2013, C 105, σ. 1) υπενθυμίζεται ότι, κατά τον γενικό κανόνα 3 β) για την ερμηνεία του ΕΣ, ερμηνευόμενο υπό το πρίσμα του σημείου Χ της

- επεξηγηματικής σημείωσης του κανόνα αυτού, η πρώτη προϋπόθεση για να θεωρηθούν διαφορετικά εμπορεύματα ως παρουσιαζόμενα σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση είναι τα εμπορεύματα αυτά να κατατάσσονται σε διαφορετικές κλάσεις ή σε διαφορετικές διακρίσεις της ίδιας κλάσης.
- 33 Πάντως, οι πόρτες και τα πλαίσια, τα περβάζια και τα κατώφλια υπάγονται όλα στη διάκριση 4418 20, οπότε, όπως υπογραμμίζει η Επιτροπή με τις γραπτές παρατηρήσεις της, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως εμπορεύματα που παρουσιάζονται σε σύνολα συσκευασμένα για τη λιανική πώληση και μπορούν, επομένως, να θεωρηθούν ως διακριτά εμπορεύματα, υπό το πρίσμα της διάκρισης αυτής.
- 34 Συνεπώς, η διάκριση 4418 20 της ΣΟ έχει την έννοια ότι καλύπτει το πλαίσιο, το περβάζι και το κατώφλι πόρτας ως μεμονωμένα είδη.
- 35 Όσον αφορά, δεύτερον, το ζήτημα αν ένα είδος που δεν είναι πλήρες ή τελειωμένο, κατά την έννοια του γενικού κανόνα 2 α), πρώτο μέρος, για την ερμηνεία της ΣΟ, του οποίου το γράμμα συμπίπτει με εκείνο του γενικού κανόνα 2 α), πρώτο μέρος, για την ερμηνεία του ΕΣ, μπορεί να υπάγεται στη διάκριση 4418 20, υπενθυμίζεται ότι, κατά τον κανόνα αυτόν, κάθε αναφορά σε είδος συγκεκριμένης δασμολογικής κλάσης 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. Όπως διευκρινίζεται στο σημείο I της επεξηγηματικής σημείωσης σχετικά με τον γενικό κανόνα 2 α) του ΕΣ, το πρώτο μέρος του εν λόγω κανόνα διευρύνει το περιεχόμενο των κλάσεων που παραπέμπουν σε συγκεκριμένο είδος.
- 36 Διευκρινίζεται, συναφώς, ότι οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ σχετικά με την ανωτέρω διάκριση αποσαφηνίζουν, για παράδειγμα, ότι στην εν λόγω διάκριση μπορούν να καταταγούν οι ξύλινες πλάκες, εφόσον έχουν υποστεί επεξεργασία που τις καθιστά αποκλειστικά χρησιμοποιήσιμες ως πόρτες (που παρουσιάζουν, για παράδειγμα, κοιλότητες για χειρολαβές ή μεντεσέδες), ενώ οι μη επεξεργασμένες πλάκες που ονομάζονται «απαρχές πορτών με παχειά ψυχή» πρέπει να κατατάσσονται στην κλάση 4412.
- 37 Αντιστρόφως, η σημείωση 4, σχετικά με το κεφάλαιο 44 της ΣΟ, σε συνδυασμό με το τρίτο εδάφιο της επεξηγηματικής σημείωσης σχετικά με την κλάση 4412 του ΕΣ, αναφέρει ότι μπορούν να καταταγούν στην κλάση 4412, ως «ξυλεία σε φύλλα πολύστρωτα αντικολλητά (κόντρα-πλακέ), ξυλεία σε φύλλα επικολλητά απλά και παρόμοια ξυλεία σε απανωτά φύλλα», τα είδη που έχουν υποστεί επεξεργασία, εφόσον η επεξεργασία αυτή δεν τους προσδίδει τον ουσιώδη χαρακτήρα ειδών άλλων κλάσεων.
- 38 Επομένως, ανεξαρτήτως τυχόν πρόσθετης επεξεργασίας, όπως αυτής που αναφέρει το αιτούν δικαστήριο με το τρίτο προδικαστικό του ερώτημα, τα επίμαχα εμπορεύματα, για να μπορέσουν να καταταγούν στη διάκριση 4418 20 της ΣΟ ως μη πλήρη ή μη τελειωμένα είδη, τα οποία, όμως, στην κατάσταση που παρουσιάζονται, εμφανίζουν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των ειδών που εμπίπτουν στη διάκριση αυτή, κατά την έννοια του πρώτου μέρους του γενικού κανόνα 2 α), για την ερμηνεία της ΣΟ, πρέπει να έχουν υποστεί επεξεργασία που να τα καθιστά αποκλειστικά χρησιμοποιήσιμα ως πόρτες, πλαίσια περβάζια και κατώφλια για πόρτες.
- 39 Αντιθέτως, ελλείψει επεξεργασίας από την οποία να μπορεί να συναχθεί ότι τα εμπορεύματα αυτά προορίζονται να χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά ως πόρτες και πλαίσια, περβάζια και κατώφλια, τα εν λόγω εμπορεύματα δεν μπορούν να καταταγούν στη διάκριση 4418 20 και πρέπει,

ενδεχομένως, να καταταγούν στις κλάσεις 4411 και 4412 της ΣΟ, ως πλάκες-διαφράγματα από ίνες ξύλου ή ως ξυλεία σε φύλλα πολύστρωτα αντικολλητά (κόντρα-πλακέ), ξυλεία σε φύλλα επικολλητά απλά και παρόμοια ξυλεία σε απανωτά φύλλα.

- 40 Λαμβανομένου υπόψη του συνόλου των ανωτέρω σκέψεων, στα υποβληθέντα ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η διάκριση 4418 20 της ΣΟ, σε συνδυασμό με το πρώτο μέρος του γενικού κανόνα 2 α) για την ερμηνεία της ΣΟ, έχει την έννοια ότι καλύπτει, ως διακριτά είδη, εμπορεύματα που περιγράφονται ως ξύλινες πλάκες-διαφράγματα και πήχεις, των οποίων το προφίλ και το διακοσμητικό φινίρισμα υποδηλώνουν αντικειμενικά ότι προορίζονται για την κατασκευή πλαισίων, περβαζιών και κατωφλιών πόρτας, έστω και αν δεν είναι πλήρη ή τελειωμένα, υπό την προϋπόθεση ότι έχουν υποστεί επεξεργασία που τα καθιστά αποκλειστικά χρησιμοποιήσιμα ως πόρτες και ότι εμφανίζουν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των τελειωμένων προϊόντων.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 41 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος 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 (όγδοο τμήμα) αποφαινεται:

Η διάκριση 4418 20 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, σε συνδυασμό με το πρώτο μέρος του γενικού κανόνα 2 α) για την ερμηνεία της ονοματολογίας αυτής, που περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για την τελωνειακή και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 1001/2013 της Επιτροπής, της 4ης Οκτωβρίου 2013, έχει την έννοια ότι καλύπτει, ως διακριτά είδη, εμπορεύματα που περιγράφονται ως ξύλινες πλάκες-διαφράγματα και πήχεις, των οποίων το προφίλ και το διακοσμητικό φινίρισμα υποδηλώνουν αντικειμενικά ότι προορίζονται για την κατασκευή πλαισίων, περβαζιών και κατωφλιών πόρτας, έστω και αν δεν είναι πλήρη ή τελειωμένα, υπό την προϋπόθεση ότι έχουν υποστεί επεξεργασία που τα καθιστά αποκλειστικά χρησιμοποιήσιμα ως πόρτες και ότι εμφανίζουν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά των τελειωμένων προϊόντων.

(υπογραφές)