

Sprawa C-340/19**Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym****Data wpływu:**

29 kwietnia 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Augstākā tiesa (Senāts) (sąd najwyższy, Łotwa)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

18 kwietnia 2019 r.

Strona wnosząca skargę kasacyjną:

Valsts ieņēmumu dienests (państwowy organ podatkowy)

Strona przeciwna:

SIA Hydro Energo

Latvijas Republikas Senāts (sąd najwyższy Republiki Łotewskiej)**POSTANOWIENIE**

Ryga, w dniu 18 kwietnia 2019 r.

Tutejszy sąd [...] [skład sądu odsyłającego]

rozpoznał w postępowaniu pisemnym skargę kasacyjną wniesioną przez Valsts ieņēmumu dienests (państwowy organ podatkowy) od wyroku wydanego w dniu 13 kwietnia 2017 r. przez Administratīvā apgabaltiesa (regionalny sąd administracyjny) w postępowaniu sądowo-administracyjnym wszczętym w wyniku złożonej przez SIA Hydro Energo skargi o stwierdzenie nieważności decyzji [...] wydanej w dniu 10 września 2014 r. przez rzeczy organ.

Okoliczności leżące u podstaw sporu*Okoliczności faktyczne*

- [1] W kwietniu 2012 r. skarżąca w pierwszej instancji, SIA Hydro Energo, wniosła o dopuszczenie do swobodnego obrotu towarów, które, jak stwierdziła, były objęte

podpozycją 7403 21 00 Nomenklatury scalonej: miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie – stopy miedzi z cynkiem (mosiądz). Podstawowa stawka należności celnych przywozowych w odniesieniu do tej pozycji wynosi 0 %.

Podczas weryfikacji prawdziwości tych danych państwowy organ podatkowy stwierdził, że towary zgłoszone przez skarżącą w pierwszej instancji to arkusze mosiężne walcowane na gorąco. Ze względu na to, że pozycja 7403 nie obejmuje wyrobów walcowanych, towary zgłoszone przez skarżącą w pierwszej instancji zostały zaklasyfikowane do podpozycji 7407 21 10 Nomenklatury scalonej, a mianowicie: sztaby, pręty i kształtowniki, z miedzi — ze stopów miedzi z cynkiem (mosiądz) — sztaby i pręty. Podstawowa stawka należności celnych przywozowych w odniesieniu do tej pozycji wynosi 4,8 %.

Decyzją [...] z dnia 10 września 2014 r. państwowy organ podatkowy wydał decyzję o dodatkowym zobowiązaniu, nakazując skarżącej w pierwszej instancji zapłatę do skarbu państwa ustalonych należności celnych wraz z odsetkami za zwłokę.

- [2] Skarżąca w pierwszej instancji wniosła skargę o stwierdzenie nieważności wspomnianego aktu administracyjnego.
- [3] Wyrokiem z dnia 13 kwietnia 2017 r. Administratīvā apgabaltiesa uwzględnił skargę i stwierdził nieważność zaskarżonej decyzji państwowego organu podatkowego. Rzeczoną sprawą oparł się na opinii biegłego z dnia 19 września 2013 r. sporządzonej przez laboratorium metod badań nieniszczących politechniki w Rydze, zgodnie z którą zawartość miedzi w próbce wynosi 98,82 %, natomiast zawartość cynku wynosi 0,56 %. W opinii tej stwierdzono również, że dostarczona próbka jest wyrobem lub półproduktem wytopu miedzi. W tym stanie nie można używać rozpatrywanego materiału do obróbki mechanicznej ani do wytwarzania wyrobów przez prasowanie. Świadczą o tym także duże pory, szczeliny i pęknięcia widoczne w płaszczyźnie przekroju arkusza.

Apgabaltiesa stwierdził, że wspomniany metal odpowiada definicji miedzi rafinowanej, ponieważ zawartość masy miedzi w towarach wynosi co najmniej 97,5 %, natomiast pozostałe pierwiastki nie przekraczają limitów określonych w tabeli zawartej w lit. a) uwagi 1 do działu 74 rozporządzenia Komisji (UE) nr 1006/2011 z dnia 27 września 2011 r. zmieniającego załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (zwanego dalej „rozporządzeniem nr 1006/2011”).

Apgabaltiesa stwierdził, że sporne towary mają kształt prostokąta, w związku z czym zaklasyfikował je do podpozycji 7403 13 00 Nomenklatury scalonej (Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie – Miedź rafinowana – Kęsy) na podstawie ich obiektywnych właściwości, składu chemicznego i kształtu.

Przekrój poprzeczny towarów nie jest jednolity i pełny na całej swej długości zgodnie z definicją sztab i prętów zawartą w uwadze 1 lit. d) do działu 74 rozporządzenia nr 1006/2011.

W odniesieniu do twierdzenia państwowego organu podatkowego, że pozycja 7403 nie obejmuje wyrobów walcowanych, apgabaltiesa wskazał, że decydującym kryterium klasyfikacji są obiektywne cechy i właściwości towarów określone w pozycji Nomenklatury scalonej. Zdaniem apgabaltiesa opis pozycji 7403 13 00 (kęsy) dopuszcza te procesy (walcowanie lub inne), które umożliwiają towarom uzyskanie cech określonych w opisie pozycji, pod warunkiem że nie przyjęły one charakteru artykułów lub wyrobów objętych innymi pozycjami. W wyniku procesu towar uzyskał kształt prostokąta, ale nadal jest nieregularny, porowaty i ma pęknięcia, co uniemożliwia wykorzystanie go w jakikolwiek inny sposób, niż jako półprodukt przeznaczony do przetworzenia, w związku z czym istotne jest także, jakie będzie jego zastosowanie w przyszłości. Potwierdza to zarówno pojęcie zawarte w samej pozycji (kęs), jak i brzmienie uwagi 1 lit. d) rozporządzenia nr 1006/2011, która stanowi, że wlewki na druty i kęsy z końcami zwięzonymi lub w inny sposób wstępnie obrobionymi dla zapewnienia wejścia do maszyny przetwarzającej je, mogą być klasyfikowane jako miedź nieobrobiona objęta pozycją 7403.

- [4] Administracja podatkowa państwa wniosła skargę kasacyjną, w której podniosła zarzuty przedstawione poniżej.

Zważywszy, że rozpatrywany wyrób jest walcowany na gorąco, zgodnie z notami wyjaśniającymi do Zharmonizowanego Systemu Oznaczenia i Kodowania Towarów nie jest możliwe zaklasyfikowanie go do pozycji 7403.

Nie ma żadnego powodu, aby uznać za wiarygodne ustalenia zawarte w opinii biegłego, ponieważ różnią się one od informacji dotyczącej składu chemicznego wyrobu określonego w świadectwach jakości producenta, i nie ma dowodów na to, że próbka towarów dostarczona przez skarżącą w pierwszej instancji została pobrana ze zgłoszonego ładunku.

Okoliczność, że towar składa się z miedzi rafinowanej lub ze stopu miedzi, nie ma żadnego znaczenia dla jego zaklasyfikowania do jednej lub do innej pozycji Nomenklatury scalonej, ponieważ w pierwszej kolejności należy ustalić, czy towar odpowiada opisowi danej pozycji. W tym celu mogą być porównywane tylko podpozycje na tym samym poziomie.

Wlewki główne oraz sztaby i pręty wytwarzane w procesie odlewania ciągłego zwykle są używane do tych samych celów co sztaby i pręty walcowane, wytłaczane lub kute. Dalszy cel towarów nie ma zatem znaczenia. Ponadto w definicji sztab i prętów nie są wskazane dopuszczalne odchylenia, aby uznać sztaby i pręty za wyroby o kształcie prostokąta, ponieważ w praktyce wytwarzane kształty zazwyczaj nie są idealne. W związku z tym jednolity i pełny przekrój

poprzeczny nie odnosi się jedynie do wyrobów o idealnym kształcie, które nie są perforowane.

Podstawa prawna

Przepisy mające zastosowanie

- [5] Klasyfikacja towarów w Unii Europejskiej jest uregulowana w rozporządzeniu Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (zwanym dalej „rozporządzeniem nr 2658/87”).

Artykuł 12 rozporządzenia nr 2658/87 stanowi, że Komisja przyjmuje każdego roku w formie rozporządzenia pełną wersję Nomenklatury scalonej wraz z odpowiadającymi autonomicznymi i umownymi stawkami celnymi Wspólnej Taryfy Celnej, wynikającą ze środków przyjętych przez Radę lub przez Komisję. Takie rozporządzenie podlega opublikowaniu nie później niż do dnia 31 października w *Dzienniku Urzędowym Wspólnot Europejskich* i obowiązuje od dnia 1 stycznia następnego roku.

Gdy skarżąca w pierwszej instancji dokonała przywozu zgłoszonych towarów, zostało przyjęte rozporządzenie Komisji nr 1006/2011. Dział 74 tego rozporządzenia zawiera następujące pozycje dotyczące miedzi i artykułów z miedzi:

Kod CN	Wyszczególnienie	Stawka celna konwencyjna (%)	Uzupełniająca jednostka miary
1	2	3	4
[...]			
7403	Miedź rafinowana i stopy miedzi, nieobrobione plastycznie:		
	– Miedź rafinowana		
[...]			
7403 13 00	– – Kęsy	bez cła	—
[...]			
	– Stopy miedzi:		
7403 21 00	– – Stopy miedzi z cynkiem (mosiądz)	bez cła	—
[...]			
7407	Sztaby, pręty i kształtowniki, z miedzi:		
7407 10 00	– Z miedzi rafinowanej	4,8	—
	– Ze stopów miedzi:		
7407 21	– – Stopy miedzi z cynkiem (mosiądz)		

7407 21 10	--- Sztaby i pręty	4,8	—
[...]			

Zgodnie z uwagą 1 lit. d) do działu 74 rozporządzenia nr 1006/2011:

„»Sztaby i pręty«:

Wyroby walcowane, wyciskane, ciągnięte lub kute, nie w zwojach, o jednolitym pełnym przekroju poprzecznym na całej swej długości, mającym kształt koła, owalu, prostokąta (włączając kwadraty), trójkąta równobocznego lub regularnych wielokątów wypukłych (włączając »koła spłaszczone« i »zmodyfikowane prostokąty«, których dwa przeciwległe boki są łukami wypukłymi, dwa pozostałe są proste, są jednakowej długości i równoległe). Wyroby o przekroju poprzecznym w kształcie prostokąta (włączając kwadrat), trójkąta lub wielokąta mogą mieć krawędzie zaokrąglone na całej swej długości. Wyroby o przekroju poprzecznym w kształcie prostokąta (włączając »zmodyfikowany prostokąt«) mają grubość przekraczającą jedną dziesiątą szerokości. Wyrażenie to obejmuje także wyroby odlewane lub spiekane o tych samych kształtach i wymiarach, które zostały po wyprodukowaniu poddane obróbce (innej niż zwykle przycinanie lub usuwanie zgorzeliny), pod warunkiem że podczas obróbki nie przyjęły charakteru artykułów lub wyrobów objętych innymi pozycjami.

Jednakże wlewki na druty i kęsy z końcami zwężonymi lub w inny sposób wstępnie obrobionymi dla zapewnienia wejścia do maszyny przetwarzającej je, na przykład na wytłoczkę (walcówkę) lub rury, są klasyfikowane jako miedź nieobrobiona objęta pozycją 7403”.

- [6] Tytuł I część A rozporządzenia nr 1006/2011 zawiera ogólne reguły interpretacji Nomenklatury scalonej:

„Klasyfikacja towarów w Nomenklaturze scalonej podlega następującym regułom:

1. Tytuły sekcji, działów i poddziałów mają znaczenie wyłącznie orientacyjne; do celów prawnych klasyfikację towarów należy ustalać zgodnie z brzmieniem pozycji i uwag do sekcji lub działów oraz, o ile nie są one sprzeczne z treścią powyższych pozycji i uwag, zgodnie z następującymi regułami:

2. a) Wszelkie informacje o wyrobie zawarte w treści pozycji dotyczą wyrobu niekompletnego lub niegotowego, pod warunkiem że posiada on zasadniczy charakter wyrobu kompletnego lub gotowego. Informacje te dotyczą także wyrobu kompletnego lub gotowego (oraz wyrobu uważanego za taki w myśl postanowień niniejszej reguły), znajdującego się w stanie niezmontowanym lub rozmontowanym.

b) Wszelkie informacje zawarte w treści pozycji o materiale lub substancji odnoszą się do tego materiału lub substancji bądź w stanie czystym, bądź w mieszaninie lub w połączeniu z innymi materiałami lub substancjami. Również

każda informacja o wyrobach z określonego materiału lub substancji odnosi się także do wyrobów wykonanych w całości lub w części z tego materiału lub substancji. Klasyfikowanie wyrobów stanowiących mieszaniny lub składających się z różnych materiałów lub substancji należy ustalać według zasad określonych w regule 3.

3. Jeżeli stosując regułę 2 b) lub z innego powodu, towary na pierwszy rzut oka są klasyfikowalne do dwóch lub więcej pozycji, klasyfikacji należy dokonać w następujący sposób:

a) pozycja określająca towar w sposób najbardziej szczegółowy ma pierwszeństwo przed pozycjami określającymi towar w sposób bardziej ogólny. Jednak, gdy dwie lub więcej pozycji odnosi się tylko do części materiałów lub substancji zawartych w mieszaninie lub w wyrobie złożonym lub tylko do części artykułów w zestawie pakowanym do sprzedaży detalicznej, pozycje te należy uważać za jednakowo właściwe w odniesieniu do tych towarów, nawet gdy jedna z nich daje bardziej pełne lub bardziej dokładne określenie tego towaru;

b) mieszaniny, wyroby złożone składające się z różnych materiałów lub wytworzone z różnych składników oraz wyroby pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej, które nie mogą być klasyfikowane przez powołanie się na regułę 3 a), należy klasyfikować tak, jak gdyby składały się one z materiału lub składnika, który nadaje im ich zasadniczy charakter, o ile takie kryterium jest możliwe do zastosowania;

c) jeżeli towary nie mogą być klasyfikowane przez powołanie się na regułę 3 a) lub b), należy klasyfikować do pozycji, pojawiającej się w kolejności numerycznej jako ostatnia z tych, które jednakowo zasługują na uwzględnienie.

4. Towary, które nie mogą być klasyfikowane zgodnie z powyższymi regułami, powinny być klasyfikowane do pozycji odpowiednich dla towarów, do których są najbardziej zbliżone.

[...]

6. Klasyfikacja towarów do podpozycji tej samej pozycji powinna być przeprowadzona zgodnie z ich treścią i uwagami do nich, z uwzględnieniem ewentualnych zmian wynikających z powyższych reguł, stosując zasadę, że tylko podpozycje na tym samym poziomie mogą być porównywane. Odpowiednie uwagi do sekcji i działów mają zastosowanie również do tej reguły, jeżeli treść tych uwag nie stanowi inaczej.”

Powody, dla których istnieją wątpliwości co do wykładni przepisów Unii Europejskiej

[7] Zgodnie z dokumentami towarzyszącymi towarom dołączonymi do akt sprawy towary przywożone przez skarżącą w pierwszej instancji składają się z walcowanych na gorąco arkuszy mosiężnych (wlewki). Ich wymiary nominalne

wynosiły 26 * 210 * 700 mm. Biorąc pod uwagę, że wyroby mają kształt prostokąta, a ich grubość przekracza jedną dziesiątą szerokości, państwowy organ podatkowy zaklasyfikował je jako sztaby i pręty mosiężne objęte pozycją 7407 21 10 Nomenklatury scalonej. Wspomniana administracja zauważyła również, że zgodnie z Notami wyjaśniającymi do Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów pozycja 7403 (miedź i jej stopy, nieobrobione plastycznie) nie obejmuje wyrobów walcowanych.

Natomiast skarżąca w pierwszej instancji twierdzi, że sporne wyroby nie są zgodne z definicją sztab i prętów w rozumieniu Nomenklatury scalonej, ponieważ ich przekrój poprzeczny nie jest jednolity i pełny na całej swej długości; w rzeczywistości w płaszczyźnie przekroju arkuszy widoczne są duże pory, szczeliny i pęknięcia. Skarżąca w pierwszej instancji wskazuje również, że walcowanie w kształcie prostokąta ma na celu wyłącznie wygodę transportu oraz że wyroby nie mogą być wykorzystywane do celów innych niż przetapianie. Na poparcie powyższego twierdzenia skarżąca w pierwszej instancji powołuje się również na uwagę 1 lit. d) do działu 74 Nomenklatury scalonej, która stanowi, że jednakże wlewki na druty i kęsy z końcami zwężonymi lub w inny sposób wstępnie obrobionymi dla zapewnienia wejścia do maszyny przetwarzającej je, na przykład na wytłoczkę (walcówkę) lub rury, są klasyfikowane jako miedź nieobrobiona objęta pozycją 7403. Innymi słowy, skarżąca w pierwszej instancji twierdzi, że przy klasyfikowaniu wyrobów do pozycji 7403 lub 7407 Nomenklatury scalonej istotny jest nie tylko kształt i wstępna obróbka wyrobów, lecz także stopień ich przetworzenia oraz ich możliwe wykorzystanie. W związku z tym skarżąca w pierwszej instancji uważa, że towary są objęte pozycją 7403 21 00 Nomenklatury scalonej [stopy miedzi z cynkiem (mosiądz), nieobrobione plastycznie].

Apgabaltiesā uwzględnił argument skarżącej w pierwszej instancji, że wyroby nie są zgodne z definicją sztab i prętów, gdyż ich przekrój poprzeczny nie jest jednolity i pełny na całej swej długości. Apgabaltiesā wskazuje również, że zgodnie z dowodami przedstawionymi w niniejszej sprawie, biorąc pod uwagę skład chemiczny rozpatrywanego wyrobu, stanowi on miedź rafinowaną, a nie stop miedzi (mosiądz), w związku z czym zaklasyfikował wyroby do pozycji 7403 13 00.

- [8] Kwestia składu chemicznego wyrobów jest częścią ustalenia okoliczności faktycznych sprawy, które należy do sądu odsyłającego. Decydującą kwestią w niniejszej sprawie jest jednak to, czy wyroby odpowiadają definicji sztab i prętów w rozumieniu Nomenklatury scalonej.

W interesie pewności prawa i ułatwienia kontroli decydującego kryterium dla klasyfikacji taryfowej towarów należy poszukiwać zasadniczo w ich obiektywnych cechach i właściwościach, takich jak określone w pozycjach Nomenklatury scalonej oraz uwagach do sekcji lub działów (wyrok Trybunału z dnia 4 marca 2015 r. w sprawie C-547/13, Oliver Medical, [...] EU:C:2015:139, pkt 45).

Chociaż państwowy organ podatkowy słusznie wskazuje, że towary skarżącej w pierwszej instancji mają obiektywne cechy odpowiadające właściwościom sztab i prętów, o których mowa w uwadze 1 lit. d) do działu 74 Nomenklatury scalonej, co umożliwiłoby zaklasyfikowanie towarów do pozycji 7407, skarżąca w pierwszej instancji wyraża zasadne wątpliwości co do tego, czy rzeczony towary cechują się również jednolitym i pełnym przekrojem poprzecznym na całej swej długości, zważywszy, że w płaszczyźnie przekroju wyrobu widoczne są duże pory, szczeliny i pęknięcia.

- [9] Państwowy organ podatkowy odnosi się do not wyjaśniających do Zharmonizowanego Systemu Oznaczania i Kodowania Towarów. Z powyższych not wynika, że pozycja 7403 obejmuje produkty spiekane wytwarzane na bazie proszku, ciśnieniowo lub przez spiekanie. Wyroby spiekane są porowate, mają niewiele właściwości mechanicznych i zazwyczaj są walcowane, ciągnione, kute itp., aby uzyskać odpowiednią gęstość. Te wyroby walcowane itp. nie są ujęte w pozycji 7403, lecz na przykład w pozycjach 7407 i 7409.

Biorąc pod uwagę, że zgodnie z dokumentami towarzyszącymi towarom wyroby rozpatrywane w niniejszej sprawie są walcowane, okoliczność ta mogłaby być dodatkową podstawą, aby zaklasyfikować je do pozycji 7407.

Noty wyjaśniające ustanowione, jeśli chodzi o Nomenklaturę scaloną, przez Komisję, a jeśli chodzi o system zharmonizowany, przez Światową Organizację Celną, przyczyniają się w istotny sposób do interpretacji zakresu poszczególnych pozycji taryfowych, nie są jednakże prawnie wiążące (wyrok Trybunału z dnia 4 marca 2015 r. w sprawie C-547/13, *Oliver Medical*, [...] EU:C:2015:139, pkt 46).

Jednakże, zgodnie z pkt 1 ogólnych reguł interpretacji Nomenklatury scalonej, do celów prawnych klasyfikację towarów należy ustalać zgodnie z brzmieniem pozycji i uwag do sekcji lub działów. W związku z powyższym Noty wyjaśniające nie są wystarczające, aby rozwiać wątpliwości co do tego, czy wyroby mają jednolity i pełny przekrój poprzeczny na całej swej długości, jak określono w uwadze 1 lit. d) do działu 74 Nomenklatury scalonej.

- [10] Aby odpowiedzieć na to pytanie, konieczne jest dokonanie wykładni przepisów prawa Unii. Artykuł 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej stanowi, że Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej jest właściwy do orzekania w trybie prejudycjalnym o wykładni prawa Unii. W przypadku, gdy takie pytanie jest podniesione w sprawie zawisłej przed sądem krajowym, którego orzeczenia nie podlegają zaskarżeniu według prawa wewnętrznego, sąd ten jest zobowiązany wnieść sprawę do Trybunału.

Zdaniem Senāts Trybunał nie orzekał jeszcze w przedmiocie rozpatrywanej kwestii. W świetle powyższych uwag Senāts postanowił wystąpić z odesłaniem prejudycjalnym do Trybunału.

- [11] W związku z tym postępowanie w niniejszej sprawie zostaje zawieszono do czasu wydania przez Trybunał orzeczenia w przedmiocie pytania prejudycjalnego.

Sentencja:

Zgodnie z art. 267 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej [...] Senāts

postanawia

Przedłożyć Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej następujące pytanie prejudycjalne:

Czy Nomenklaturę scaloną określoną w załączniku I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej, zmienionego rozporządzeniem Komisji (UE) nr 1006/2011 z dnia 27 września 2011 r. należy interpretować w ten sposób, że pozycja 7407 (sztaby, pręty i kształtowniki, z miedzi) obejmuje wlewki z miedzi lub ze stopu miedzi w kształcie prostokąta, których grubość przekracza jedną dziesiątą szerokości i które były walcowane na gorąco, lecz w których przekroju poprzecznym występują pory, szczeliny i nieregularne pęknięcia?

[...]

DOKUMENT ROZWIĄZANY