

**Sprawa C-72/21****Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

4 lutego 2021 r.

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

Augstākā tiesa (Senāts) (sąd najwyższy, Łotwa)

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

2 lutego 2021 r.

**Strona skarżąca w pierwszej instancji i strona wnosząca skargę kasacyjną:**

SIA „PRODEX”

**Strona przeciwna w pierwszej instancji i druga strona postępowania kasacyjnego:**

Valsts ieņēmumu dienests (krajowy organ administracji podatkowej, Łotwa)

**Przedmiot postępowania głównego**

Skarga kasacyjna w postępowaniu sądoadministracyjnym, w którym SIA „PRODEX” (zwana dalej „wnoszącą skargę kasacyjną”) wnosi o stwierdzenie nieważności decyzji Valsts ieņēmumu dienests (krajowego organu administracji podatkowej; zwanego dalej „VID”), w której postanowiono, że wpłacone przez wnoszącą skargę kasacyjną zabezpieczenie w wysokości 473,30 EUR zostanie wpłacone do budżetu państwa jako zapłata należności celnych (zwanej dalej „zaskarżoną decyzją”).

**Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym**

Na podstawie art. 267 TFUE sąd odsyłający wnosi o dokonanie wykładni Nomenklatury scalonej zawartej w załączniku I do rozporządzenia (EWG)

nr 2658/87, zmienionym rozporządzeniem (UE) nr 1006/2011, w szczególności jego podpozycji 4418 20.

### **Pytania prejudycjalne**

- 1) Czy Nomenklaturę scaloną zawartą 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, zmienionym rozporządzeniem Komisji (UE) nr 1006/2011 z dnia 27 września 2011 r., należy interpretować w ten sposób, że podpozycja 4418 20 Nomenklatury scalonej może obejmować futryny drzwiowe i progi jako oddzielne towary?
- 2) Czy w świetle reguły 2 lit. a) zdanie pierwsze ogólnych reguł interpretacji Nomenklatury scalonej zawartych w punkcie A sekcji I części pierwszej załącznika I do 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 podpozycja 4418 20 Nomenklatury scalonej może obejmować również niegotowe futryny drzwiowe, płyty drzwiowe i progi, pod warunkiem że posiadają one zasadniczy charakter kompletnych i gotowych futryn drzwiowych i progów?
- 3) Czy drewniane płyty i listwy będące przedmiotem sporu w postępowaniu głównym, których profil i dekoracyjne wykończenie obiektywnie wskazują na ich przewidywane zastosowanie do produkcji drzwi, futryn drzwiowych i progów, ale które przed montażem drzwi muszą zostać ucięte w celu dostosowania ich długości oraz w których należy wykonać otwory do mocowania, a w razie potrzeby należy wykonać otwory przeznaczone na zawiasy i zamki, powinny zostać zaklasyfikowane do podpozycji 4418 20, czy też, w zależności od charakteru konkretnych płyt lub listew, do pozycji 4411 i 4412 Nomenklatury scalonej?

### **Przywołane przepisy prawa Unii**

Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. 1987, L 256, s. 1), w szczególności jego art. 12.

Rozporządzenie Komisji (UE) nr 1006/2011 z dnia 27 września 2011 r. zmieniające załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. 2011, L 282, s. 1), w szczególności pozycje wymienione w jego dziale 44 („Drewno i artykuły z drewna; węgiel drzewny”) oraz pkt 4 not do działu 44, ogólne reguły interpretacji Nomenklatury scalonej zawarte w załączniku I część pierwsza sekcja I punkt A, w tym reguła 2 lit. a) zdanie pierwsze oraz reguły 3 i 6.

Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) nr 1001/2013 z dnia 4 października 2013 r. zmieniające załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. 2013, L 290, s. 1).

Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2016/1821 z dnia 6 października 2016 r. zmieniające załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. 2016, L 294, s. 1), w szczególności podpozycja 4418 20 w łotewskiej wersji językowej.

Noty wyjaśniające do Nomenklatury scalonej [Unii Europejskiej] (2011/C-137/01), w szczególności w odniesieniu do kodów od 4418 20 10 do 4418 20 80.

Międzynarodowa konwencja w sprawie zharmonizowanego systemu określania i kodowania towarów, w szczególności art. 3 ust. 1 i art. 8.

Ogólne reguły interpretacji systemu zharmonizowanego, w szczególności reguła 1 oraz pkt III lit. b) i pkt V lit. b) not wyjaśniających do tej reguły, reguła 2 lit. a) oraz nota wyjaśniająca do reguły 2 lit. a), nota 4 do działu 44, akapit piąty pkt 4 noty wyjaśniającej do pozycji 4409, noty wyjaśniające do pozycji 4412 i 4418 itd.

Wytyczne Komisji Europejskiej z dnia 11 kwietnia 2013 r. dotyczące klasyfikacji w Nomenklaturze scalonej towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej, w szczególności część C pkt 1 lit. b) i c) oraz pkt 2 lit. a) i b).

Zalecenie Sekretariatu Światowej Organizacji Celnej z dnia 16 listopada 2007 r. dotyczące kodów referencyjnych 44.11 i 44.18.

### **Orzecznictwo Trybunału**

Wyrok Holz Geenen (C-309/98, EU:C:2000:165), w szczególności pkt 25.

### **Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego**

- 1 W dniu 23 września 2014 r. wnosząca skargę kasacyjną, wypełniając zgłoszenie celne, dokonała zgłoszenia następujących towarów w ramach procedury celnej dopuszczenia do swobodnego obrotu: drzwi wewnętrzne z drewna drzew iglastych z futrynami, zgłaszając je do pozycji z kodem Nomenklatury scalonej i TARIC 4418 20 50 00: wyroby stolarskie i ciesielskie dla budownictwa, z drewna, włącznie z drewnianymi płytami komórkowymi, połączonymi płytami podłogowymi, dachówkami i gontami: – drzwi i ich futryny oraz progi: – z drewna drzew iglastych. Na towary nałożono podstawową stawkę cła przywozowego w wysokości 0%.

- 2 W zaskarżonej decyzji stwierdzono, że w celu zakończenia procesu montażu towary wnoszącej skargę kasacyjną muszą zostać poddane obróbce. Wskazano, że towary te nie wykazują ani cech zestawu do sprzedaży detalicznej, które powinny być wyraźnie rozpoznawalne w chwili przywozu i zgłoszenia, ani cech produktu rozmontowanego, które dowodziłyby istnienia zestawu jako pojedynczej jednostki w rozumieniu pozycji 4418 Nomenklatury scalonej. VID wywnioskował na tej podstawie, że wspomnianych towarów nie można zaklasyfikować do wskazanego przez wnoszącą skargę kasacyjną kodu 4418 20 50 00 i że należy je zaklasyfikować oddzielnie do odpowiednich pozycji kodów Nomenklatury scalonej i TARIC 4411 13 90 00, 4411 14 90 00 i 4412 99 85 90 (płyta pilśniowa z drewna lub pozostałych zdrewniałych materiałów, sklejka, płyty fornirowane i podobne drewno warstwowe).
- 3 Wnosząca skargę kasacyjną zaskarżyła decyzję VID do sądu administracyjnego, wnosząc o stwierdzenie jej nieważności. Po rozpatrzeniu środka odwoławczego Administratīvā apgabaltiesa (okręgowy sąd administracyjny) oddalił go wyrokiem z dnia 25 stycznia 2018 r. W wyroku Administratīvā apgabaltiesa uznał, że VID słusznie stwierdził, iż zgłoszone przez wnoszącą skargę kasacyjną listwy oraz profile MDF, które nie stanowiły jednego gotowego zestawu z określonymi skrzydłami drzwiowymi, powinny zostać zaklasyfikowane oddzielnie do odpowiednich dla nich pozycji.
- 4 Administratīvā apgabaltiesa odrzucił pogląd wnoszącej skargę kasacyjną, zgodnie z którym przywożone towary stanowią gotowe wyroby i mogą być używane zgodnie z ich przeznaczeniem oraz zgodnie z którym towary te planowano sprzedawać bezpośrednio konsumentowi, bez dalszej obróbki lub przetwarzania. Opierając się na witrynie internetowej wnoszącej skargę kasacyjną, sąd ten stwierdził, że akcesoria do drzwi, takie jak futryny, są sprzedawane jako oddzielne towary. Wnosząca skargę kasacyjną oferuje zarówno kompletne zestawy drzwi do użytku (z zawiasami, klamkami i futrynami), jak i oddzielne części. Jednocześnie oferuje ona usługi takie jak pomiar, montaż i instalacja drzwi. Zdaniem wspomnianego sądu również to dowodzi, że wnosząca skargę kasacyjną nie dokonuje przywozu gotowych wyrobów, które mogą być używane jako zestaw.
- 5 W skardze kasacyjnej od tego wyroku [Administratīvā] apgabaltiesa wnosząca ją podniosła ponownie, że w postępowaniu dokonano błędnej wykładni odpowiednich pozycji Nomenklatury scalonej zawartej w rozporządzeniu wykonawczym nr 1001/2013.

### **Główne argumenty stron postępowania głównego**

- 6 Zdaniem wnoszącej skargę kasacyjną [Administratīvā] apgabaltiesa błędnie uznał, że części składowe drzwi należy zakwalifikować do pozycji 4418 wyłącznie w zakresie, w jakim stanowią one jeden zestaw ze skrzydłami drzwiowymi. Wnosząca skargę kasacyjną podnosi, że opis i noty wyjaśniające do podpozycji 4418 20 Nomenklatury scalonej nie zawierają kryterium, zgodnie z którym płyty

z drewna muszą stanowić zestaw ze skrzydłami drzwiowymi. Wskazuje ona, że skrzydło drzwiowe, które VID zaklasyfikował jednak oddzielnie do pozycji 4418, jest ponadto tylko jedną z wielu płyt wchodzących w skład drzwi. Wnosząca skargę kasacyjną podnosi, że nie istnieje żadna podstawa prawna uzależniająca zaklasyfikowanie innych płyt drzwiowych od tego, czy tworzą one zestaw z inną płytą drzwiową (skrzydłem drzwiowym).

- 7 Wnosząca skargę kasacyjną wskazuje, iż z okoliczności ustalonych przez VID i przez [Administratīvā] apgabaltiesa wynika, że towary zgłoszone przez wnoszącą skargę kasacyjną rzeczywiście zostały uznane za płyty z drewna przeznaczone właśnie do produkcji drzwi i że również z tego powodu należało zastosować pozycję 4418.
- 8 Wnosząca skargę kasacyjną twierdzi, że VID i [Administratīvā] apgabaltiesa nie działały w sposób spójny, uznając, że niektóre płyty z drewna nie mogą zostać zgłoszone do pozycji 4418 Nomenklatury scalonej, natomiast inne płyty z drewna należy zakwalifikować do pozycji 4418 Nomenklatury scalonej (prawdopodobnie uznano, że skrzydła drzwiowe powinny zostać zgłoszone do rozpatrywanej pozycji ze względu na to, iż skrzydło jest najbardziej zbliżone do „drzwi” w zwykłym znaczeniu tego słowa).
- 9 Pozycje 4411 i 4412 nie są natomiast przewidziane dla elementów drzwi, ponieważ towary objęte tą pozycją są używane do innych celów, takich jak termomodernizacja, izolacja dźwiękowa, roboty związane z wykładaniem posadzek itp.
- 10 VID wskazał w ramach postępowania kasacyjnego, że towary zostały przedstawione oddzielnie i że numer przedstawiony w odniesieniu do skrzydeł drzwiowych i profili MDF, profili formowanych, listew MDF oraz płyt MDF nie dowodzi, iż zachowano zasadę proporcjonalności zestawu do sprzedaży detalicznej, oraz że nie istnieje jednoznaczne wzajemne odniesienie, a także, że towary nie są pakowane w taki sposób, aby mogły być sprzedawane bezpośrednio użytkownikom bez przepakowania. W związku z tym należy stwierdzić, że nie jest spełniona część C pkt 1 lit. b) i c) oraz pkt 2 lit. a) i b) wytycznych Komisji Europejskiej z dnia 11 kwietnia 2013 r. dotyczących klasyfikacji w Nomenklaturze scalonej towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej. W niniejszej sprawie nie można uznać, że rzeczony towary są „wyrobami stolarskimi i ciesielskimi dla budownictwa”, to znaczy w chwili przywozu towary te nie mają obiektywnych cech i właściwości przewidzianych w opisie pozycji 4418 Nomenklatury scalonej; przeciwnie, w chwili przywozu wspomniane towary były wyraźnie zdefiniowane w pozycji Nomenklatury scalonej jako „podobne drewno warstwowe”.
- 11 Wnosząca skargę kasacyjną wskazała również, że podpozycja Nomenklatury scalonej 4418 20 może obejmować zarówno kompletny zestaw drzwi, jak i, oddzielnie, futryny lub progi, każde z nich jako gotowy towar. Zdaniem wnoszącej skargę kasacyjną nie ma zatem znaczenia, czy przywożone były

jedynie skrzydła drzwiowe, czy też futryny, w związku z czym w jej ocenie w sposób nieuzasadniony [Administratīvā] apgabaltiesa skupił się na kwestii, czy wnosząca skargę kasacyjną dokonała przywozu kompletnych zestawów drzwi.

- 12 Wnosząca skargę kasacyjną porównuje różne wersje językowe rozporządzenia nr 2658/87, wskazując, że w wersjach francuskiej, włoskiej i niemieckiej wspomniana podpozycja obejmuje w ten sam sposób drzwi, futryny i progi drzwi oraz że każdy z tych elementów oddzielnie jest objęty ową podpozycją.
- 13 Wnosząca skargę kasacyjną wyjaśniła w toku postępowania, że przywożone przez nią towary, nabyte od wyspecjalizowanego producenta drzwi, nie mogłyby być przeznaczone do użytku innego niż ten, który jest właściwy dla ich funkcji, a mianowicie jako części składowe określonego modelu drzwi. Drewniane drzwi są wyposażone w gumowe uszczelki, które zapewniają zamknięcie konkretnych skrzydeł drewnianych. Wszystkie elementy danego rodzaju drzwi z drewna są lakierowane w tym samym odcieniu, mają wzajemne odniesienia, a ponadto wszystkie elementy drzwi z MDF są laminowane w ten sam sposób i mają identyczne odniesienia. Wymiary profili wszystkich futryn drzwi odpowiadają grubości odpowiednich skrzydeł drzwiowych, co wskazuje na niepodzielność towarów. Wszystkie futryny drzwiowe, jak również przedłużenia są produkowane zgodnie ze specyfikacją standardowego produktu producenta, która jest również wskazana w witrynie internetowej i w katalogach produktów producenta. Wnosząca skargę kasacyjną podkreśla, że w rozumieniu Nomenklatury scalonej wszystkie te elementy są wyrobami stolarskimi i ciesielskimi (w języku angielskim „builder’s joinery”), które tylko jako całość zapewniają działanie drzwi.
- 14 Powołując się na wyżej wspomniane noty wyjaśniające do konkretnych pozycji, VID uważa, że wnosząca skargę kasacyjną przedstawiła wyroby z drewna wykonane z różnych profili itp., a nie części składowe drzwi.

### **Zwięzłe uzasadnienie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym**

- 15 Wnosząca skargę kasacyjną zaklasyfikowała sporne towary zgodnie z pozycją 4418 Nomenklatury scalonej rozporządzenia nr 2658/87, zatytułowaną „Wyroby stolarskie i ciesielskie dla budownictwa, z drewna, włącznie z drewnianymi płytami komórkowymi, połączonymi płytami podłogowymi, dachówkami i gontami”, do podpozycji 4418 20 50 00 „– Drzwi i ich futryny oraz progi – – Z drewna drzew iglastych”.
- 16 VID zastosował do spornych towarów trzy inne pozycje Nomenklatury scalonej:
  - 1) Pozycja 4411, „Płyta pilśniowa, z drewna lub pozostałych zdrewniałych materiałów, nawet związana za pomocą żywic lub innych substancji organicznych”, podpozycja 4411 13 90 00, „– Płyta pilśniowa średniej gęstości (MDF) – – O grubości przekraczającej 5 mm, ale nieprzekraczającej 9 mm – – – Pozostała”.

- 2) Pozycja 4411, „Płyta pilśniowa, z drewna lub pozostałych zdrewniałych materiałów, nawet związana za pomocą żywic lub innych substancji organicznych”, podpozycja 4411 14 90 00, „– Płyta pilśniowa średniej gęstości (MDF) – – O grubości przekraczającej 9 mm – – – Pozostała”.
  - 3) Pozycja 4412, „Sklejka, płyty fornirowane i podobne drewno warstwowe”, podpozycja 4412 99 85 90, „– Pozostałe – – Pozostałe – – – Pozostałe”.
- 17 W uproszczeniu spór ten można by zatem opisać jako dotyczący kwestii, czy przywożone towary były drzwiami, czy płytami z drewna.
  - 18 Przede wszystkim spór dotyczy rzeczywistego zakresu podpozycji 4418 20.
  - 19 Należy zauważyć, że w rozporządzeniu nr 2658/87 w przypisie odnoszącym się do odpowiedniej podpozycji Nomenklatury scalonej wskazano, co następuje: „Drzwi z futryną lub bez lub z progiem, uważane są jako jedna sztuka”. Nie wyjaśnia to jednak, czy na przykład należałoby również uznać, że futryna bez drzwi lub próg bez drzwi stanowią gotowy towar zgodnie z tą podpozycją.
  - 20 Jeśli przyjąć, że stanowisko [Administratīvā] apgabaltiesa jest zasadne, należy stwierdzić, że wnosząca skargę kasacyjną, która dokonała przywozu różnych profili, profili wykończeniowych itp., które są zasadniczo elementami futryn drzwiowych, powinna zawsze zgłaszać kompletne zestawy drzwi (choćby rozmontowane), aby można było stwierdzić, że dokonuje ona przywozu „[d]rzwi i ich futry[n] [w języku łotewskim „futryny” są nazywane „rāmji” w obecnej wersji językowej przepisu, a „aplodas” we wcześniejszej wersji językowej] oraz prog[ów]”, a oddzielna klasyfikacja, na przykład samych futryn lub samych progów, do podpozycji 4418 20 nie byłaby dopuszczalna.
  - 21 Innym niejasnym aspektem jest to, czy rozpatrywane produkty stanowią towary gotowe.
  - 22 W trakcie ich cyklu produkcyjnego lub wytwórczego elementy kompletnych wyrobów w coraz większym stopniu nabierają charakteru towaru końcowego (lub przynajmniej charakteru wyrobu objętego konkretną podpozycją Nomenklatury scalonej). Z tego względu często trudno jest określić, do jakiej pozycji należy zaklasyfikować towary, które znajdują się w środku cyklu produkcyjnego i nie są wyraźnie objęte żadną określoną pozycją, jak ma to miejsce w niniejszej sprawie.
  - 23 W niniejszej sprawie z argumentacji stron wynika, że nie istnieje wystarczająco jasne rozróżnienie między:
    - 1) Regułą 2 lit. a) ogólnych reguł interpretacji systemu zharmonizowanego i Nomenklatury scalonej.
    - 2) Notami wyjaśniającymi do określonych pozycji i podpozycji.

- 24 Reguła 2 lit. a) ogólnych reguł interpretacji systemu zharmonizowanego i Nomenklatury scalonej (w sposób podobny zarówno w przypadku systemu zharmonizowanego, jak i Nomenklatury scalonej) stanowi, że zarówno towary niekompletne lub niegotowe, jak i towary kompletne i gotowe, lecz rozmontowane (niezmontowane), mogą zostać przypisane do podpozycji obejmującej towary kompletne i gotowe.
- 25 W tym względzie w postępowaniu głównym można wyróżnić dwie sporne kwestie w świetle argumentów zawartych w skardze kasacyjnej:
- 1) VID i Administratīvā apgabaltiesa zbadały regułę 2 lit. a) zdanie drugie, dotyczącą towarów rozmontowanych lub niezmontowanych, natomiast z argumentów wnoszącej skargę kasacyjną wynika, że uważa ona, iż do przywożonych wyrobów należy zastosować regułę 2 lit. a) zdanie pierwsze (dotyczącą towarów niekompletnych lub niegotowych).
  - 2) Jeżeli natomiast kwestia ta dotyczy właśnie reguły 2 lit. a) zdanie pierwsze, nie jest jasne, jak bardzo ukończone muszą być towary, aby można było uznać, że dokonano przywozu towarów mających zasadniczy charakter towarów kompletnych lub gotowych.
- 26 Pozostawia to pewien zakres uznania.
- 27 Niewątpliwie pozycje 4411 i 4412 obejmują zasadniczo płyty o charakterze ogólnym, które mogą mieć również profile, a zatem półfabrykaty z drewna o wystarczająco ogólnym charakterze. Ponadto VID przedstawił zalecenie Sekretariatu Światowej Organizacji Celnej z dnia 16 listopada 2007 r. dotyczące kodów referencyjnych 44.11 i 44.18. W zaleceniu tym odrzucono stanowisko, zgodnie z którym przedstawione towary – profile wykonane z płyty pilśniowej z drewna (MDF) o różnych kształtach i bez przerw (profile drzwiowe, listwy przypodłogowe, listwa wieńcząca, panel ścienny pokryty dekoracyjną powłoką z tworzywa sztucznego o długości 2800 mm, z rowkiem i przylgą na krawędziach) – powinny zostać zaklasyfikowane do pozycji 44.18. W zaleceniu stwierdza się, że w odróżnieniu od materiałów drewnianych stosowanych w wyrobach stolarskich (w języku angielskim „builder’s joinery”) i wyrobach ciesielskich (w języku angielskim „carpentry”) dla budownictwa, objętych pozycją 44.18, takich jak wyroby z drewna w postaci zmontowanych towarów lub rozpoznawalne wyroby z drewna w postaci rozmontowanych towarów, rozpatrywane towary są przedstawiane w zależności od ich długości. Wskazano również, że pozycja 44.11 może obejmować nie tylko płyty w postaci „deski”, lecz również wyroby, które mogą mieć postać towarów, o których mowa w pozycji 44.09: gięte, faliste, perforowane, cięte lub formowane w kształty inne niż kwadraty lub prostokąty, lub obrobione w inny sposób, o ile nie nadaje im to właściwości charakterystycznych dla wyrobów wymienionych w innych pozycjach.



- 28 Nieuniknione jest zatem ustalenie, na podstawie jakich cech należy określić, w którym momencie profile uzyskały zasadniczy charakter gotowych drzwi (lub ich futryn lub progów w zależności od tego, jak interpretuje się podpozycję 4418 20).
- 29 Jeżeli przyjąć, że poziom wykończenia musi być taki, że przedstawiane są kompletne zestawy drzwi, które wymagają jedynie zmontowania, to nie jest jasne, czy reguła 2 lit. a) zdanie pierwsze ogólnych reguł interpretacji może w ogóle być stosowana do tego rodzaju towarów.
- 30 Ponadto należy zauważyć, że profile przywożone przez wnoszącą skargę kasacyjną mogłyby na pierwszy rzut oka wydawać się po prostu różnymi profilami.
- 31 Należy jednak wziąć pod uwagę przedstawione powyżej argumenty wnoszącej skargę kasacyjną dotyczące szczególnych cech, które sprawiają, że profile są odpowiednie do użycia tylko i wyłącznie jako elementy zestawu drzwiowego. Należy również wskazać, że wyroby te nie mają tej samej długości, lecz są różnej długości, co mogłoby rzeczywiście odpowiadać wymiarom dłuższych i krótszych elementów skrzydeł drzwiowych oraz futryn. Sam VID, chociaż zaprzeczył możliwości zaklasyfikowania towarów jako elementów drzwi, określa je w swojej decyzji jako różne profile przeznaczone do produkcji drzwi. W związku z tym sam VID uznaje za ogólne półprodukty z drewna nie wszelkiego rodzaju profile drewniane, ale właśnie „profile do wykonania futryn drzwiowych”, „profile/futryny do wykonania futryn drzwiowych”, „profile/przedłużenia do wykonania przedłużeń drzwiowych” itp.
- 32 Sama wnosząca skargę kasacyjną nie zaprzecza, że wymiary spornych towarów są często dostosowywane poprzez ich cięcie zgodnie z wymaganiami danego klienta: na przykład, dla różnych otworów drzwiowych, w zależności od tego, czy futryna jest „wpuszczana” w podłogę, czy też nie itd. Rzeczony towary nie mają również specjalnych otworów na zawiasy i klamki.
- 33 VID uważa, że tego rodzaju operacje związane z dostosowaniem są powodem zastosowania do towarów wskazanej wyżej noty wyjaśniającej do pozycji systemu zharmonizowanego 4418. Wskazano w niej, że rozpatrywane wyroby z drewna są przedstawiane w tej pozycji jako rozpoznawalne jednostki rozmontowane (np. posiadające wręby, wypusty, wpusty, żłobienia lub inne elementy montażowe tego samego rodzaju), niezależnie od tego, czy dołączone są do nich metalowe mocowania, takie jak zawiasy, zamki itp.
- 34 Zarówno na podstawie uwag wynikających ze stanu rzeczywistego, jak i na podstawie wyjaśnień zawartych w skardze kasacyjnej, a także na podstawie treści graficznej akt sprawy Senāts stwierdza, że rodzaje drzwi i sposoby obróbki drewna, które są obecnie zwykle stosowane i często są proste, nie wymagają w rzeczywistości tak dużego nakładu pracy w zakresie przygotowania wyrobów z drewna, aby ich bezpośrednie połączenie z gotowymi drzwiami było wizualnie

łatwo dostrzegalne. Futryny, skrzydła i ościeżnice charakteryzują się gładkimi i prostymi profilami. Istnieją proste i praktyczne metody łączenia części składowych, które nie wymagają stosowania określonych elementów złącznych – cięcie pod kątem 45 stopni, natomiast w przypadku zastosowania takiego kąta być może nie występują elementy złączne do cięcia itp. Dzięki temu każdy, kto ma niewielkie umiejętności, może zmontować drzwi z takich części składowych, nawet jeśli konieczne jest dostosowanie wymiarów, dodanie klamki itp. W takim przypadku powstaje zatem pytanie, czy takie części składowe drzwi, które są proste w wyglądzie, powinny być wyłączone z klasyfikacji do pozycji przewidzianej dla drzwi.

- 35 Rozróżnienie to mogłoby wydawać się oczywiste, jak miało to miejsce w przypadku wyroku wydanego przez Trybunał w podobnej sprawie dotyczącej okien, Holz Geenen (C-309/98, EU:C:2000:165). Jak wynika z pkt 25 tego wyroku, nie miały wątpliwości ani strony postępowania, ani Trybunał co do tego, że rozpatrywanych towarów nie można było uznać za „niegotowe okna lub futryny okienne”. Podobnie zalecenie wydane przez Światową Organizację Celną jest raczej związane w odniesieniu do rozróżnienia (ponieważ „rozpatrywane towary są przedstawiane w zależności od ich długości”). Jednakże z argumentów wnoszącej skargę kasacyjną i drugiej strony postępowania wynika, że istnieje znaczna niepewność co do tego, w jaki sposób ogólne reguły interpretacji, które pozwalają na zaklasyfikowanie do określonej pozycji również towarów niekompletnych i niegotowych, są zgodne z notami do działu i z niektórymi szczegółowymi notami wyjaśniającymi do konkretnych przypadków, z których można by wywnioskować, że jedyną czynnością, jaka może pozostać do wykonania, aby towar został ukończony, jest jego montaż.
- 36 Należy również zauważyć, że szereg wiążących informacji taryfowych przedstawionych z jednej strony przez wnoszącą skargę kasacyjną, a z drugiej strony przez VID, budzi wątpliwości co do tego, czy tego rodzaju towary, mające taki sam „kompletny” lub „niekompletny” charakter, są klasyfikowane w ten sam sposób w państwach członkowskich.