WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)
z dnia 7 października 2004 r. *

W sprawie C-379/02

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Østre Landsret (Dania), postanowieniem z dnia 15 października 2002 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 21 października 2002 r., w postępowaniu:

Skatteministeriet

przeciwko

Imexpo Trading A/S,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: A. Borg-Barthet, prezes izby, J.-P. Puissochet (sprawozdawca) i S. von Bahr, sędziowie,

rzecznik generalny: L. A. Geelhoed,
sekretarz: R. Grass,

* Język postępowania: duński.

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 15 lipca 2004 r.,

rozważywszy uwagi na piśmie przedłożone:

— w imieniu Imexpo Trading A/S przez H. S. Hansena, T. Kristjánssona i P. Stanstrupa, advokaterne,

— w imieniu rządu duńskiego przez J. Moldego, działającego w charakterze pełnomocnika, wspieranego prrez P. Bieringa, advokat,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez J. Schieferera i H. Støvlbæka, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy interpretacji Nomenklatury Scalonej, zawartej 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 (Dz.U. L 256, str. 1), w wersji ze zmianami wprowadzonymi kolejno rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1734/96 z dnia 9 września 1996 r. (Dz.U. L 238, str. 1), rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2086/97 z dnia 4 listopada 1997 r., rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2261/98 z dnia 26 października 1998 r. (Dz.U. L 292, str. 1) oraz rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2204/99 z dnia 12 października 1999 r. (Dz.U. L 278, str. 1) (zwanej dalej „Nomenklaturą Scaloną").

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Imexpo Trading A/S (dalej zwaną „Imexpo") a Skatteministeriet (ministerstwem podatków) w przedmiocie klasyfikacji taryfowej mat pod krzesła na kółkach.

Ramy prawne

3 Nomenklatura Scalona ma na celu stosowanie Wspólnej Taryfy Celnej i ułatwienie sporządzania statystyk w dziedzinie handlu zewnętrznego Wspólnoty i innych polityk wspólnotowych dotyczących przywozu lub wywozu towarów. Jest to wykaz towarów, które są przedmiotem wywozu ze Wspólnoty lub przywozu do Wspólnoty, który określa taryfę celną mającą zastosowanie do przywożonych towarów.

4 Nomenklatura Scalona oparta jest na zharmonizowanym systemie oznaczania i kodowania towarów (dalej zwanym „Systemem Zharmonizowanym"), z którego pochodzą sześciocyfrowe pozycje i podpozycje, a tylko siódma i ósma cyfra tworzą właściwe dla niej podpodziały. System Zharmonizowany wynika z międzynarodowej konwencji podpisanej w Brukseli w dniu 14 czerwca 1983 r., która została zatwierdzona w imieniu Wspólnoty, wraz z protokołem zmian do tej onwencji, podpisanym w Brukseli w dniu 24 czerwca 1986 r., decyzją Rady 87/369/EWG z dnia

7 kwietnia 1987 r. (Dz.U. L 198, str. 1). Konwencja ta opracowana została pod auspicjami Rady Współpracy Celnej, od 1994 r. częściej zwanej „Światową Organizacją Ceł", ustanowionej międzynarodową konwencją w sprawie nomenklatury dla celów klasyfikacji towarów w taryfach celnych, podpisaną w Brukseli w dniu 15 grudnia 1950 r.

5 W celu dostarczenia jak najpełniejszych wyjaśnień w sprawie stosowania Systemu Zharmonizowanego Światowa Organizacja Ceł regularnie publikuje uwagi wyjaśniające do Systemu Zharmonizowanego. Podobnie w celu zapewnienia stosowania Nomenklatury Scalonej Komisja opracowuje uwagi wyjaśniające do tej nomenklatury, na mocy art. 9 par. 1 lit. a) tiret drugie rozporządzenia 2658/87. Te regularnie publikowane w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* uwagi nie zastępują uwag wyjaśniających do Systemu Zharmonizowanego, lecz powinny być uważane za ich uzupełnienie i być czytane łącznie z nimi.

6 W sekcji I Nomenklatura Scalona zawiera ogólne reguły jej interpretacji.

7 Pierwsza reguła stanowi:

„Tytuły sekcji, działów i poddziałów mają znaczenie wyłącznie orientacyjne; dla 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".

8 Trzecia reguła mówi:

„Jeżeli [...] towary pozornie mogą być klasyfikowane do dwu lub więcej pozycji, klasyfikacji dokonać należy w sposób następujący:

a) pozycja określająca towar w sposób najbardziej szczegółowy ma pierwszeństwo przed pozycjami określającymi towar w sposób bardziej ogólny. [...];

[...]

c) jeżeli nie można przeprowadzić klasyfikacji według zasad określonych w regule 3 a [...], należy stosować pozycję, która w kolejności numerycznej jest ostatnia z pozycji możliwych do zastosowania".

9 Wreszcie zgodnie z szóstą regułą:

„Klasyfikacja towarów do podpozycji tej samej pozycji powinna być przeprowadzona zgodnie z ich treścią i uwagami do nich oraz, odpowiednio, zgodnie z powyższymi regułami, 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".

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

10 Imexpo importuje do Wspólnoty płyty z tworzywa sztucznego o różnych kształtach, przeznaczone specjalnie do podkładania w miejscach, po których jeżdżą krzesła na kółkach, co ułatwia ich poruszanie, chroniąc jednocześnie podłogę przez zużyciem (zwane dalej „matami ochronnymi pod krzesła na kółkach").

11 Duńskie władze celne i Imexpo mają odmienne zdanie co do klasyfikacji tych mat pod krzesła na kółkach w ramach Nomenklatury Scalonej. Te pierwsze uważają, że powinny one być klasyfikowane do działu 39, dotyczącego tworzyw sztucznych i artykułów z nich, do podpozycji 3918 10 90, która dotyczy między innymi „[p]okryć podłogowych z tworzyw sztucznych, nawet samoprzylepnych, w rolkach lub w postaci płytek" (podpozycja 3918), z polimerów chlorku winylu (podpozycja 3918 10), innych niż składające się z podłoża impregnowanego, pokrytego lub powleczonego polichlorkiem winylu (podpozycja 3918 10 90). Imexpo uważa ze swej strony, że maty ochronne pod krzesła na kółkach, które importuje, powinny być klasyfikowane do działu 94, który dotyczy między innymi mebli, do podpozycji 9403 70 90, odnoszącej się do mebli innych niż meble do siedzenia, meble lekarskie, chirurgiczne, fotele fryzjerskie i tym podobne (pozycja 9403), z tworzyw sztucznych (podpozycja 9403 70), inne niż meble do stosowania w cywilnych statkach powietrznych (podpozycja 9403 70 90).

12 W latach 1997, 1998, 1999 i 2000 towary klasyfikowane do podpozycji 3918 10 90 podlegały stawkom celnym wynoszącym odpowiednio 10,7 %, 10,1 %, 9,5 % i 8,9 %, podczas gdy towary klasyfikowane do podpozycji 9403 70 90 podlegały stawkom celnym wynoszącymi odpowiednio 2,2 %, 1,1 % i 0 % za dwa ostatnie lata.

13 W związku z zawisłym przed nim sporem w sprawie opłat celnych, które powinna wnieść Impexo za wspomniane wyżej lata, Østre Landsret uznał za niezbędne zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy załącznik 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 (WE) nr 1734/96 z dnia 9 września 1996 r., rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2086/97 z dnia 4 listopada 1997 r., rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2261/98 z dnia 26 października 1998 r. oraz rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2204/99 z dnia 12 października 1999 r. należy interpretować w ten sposób, że maty ochronne pod krzesła na kółkach, które mają postać oddzielnych płyt z przezroczystego tworzywa sztucznego,

— z prostymi, zaokrąglonymi albo ściętymi ukośnie krawędziami, wycinanymi maszynowo lub odlewanymi,

— z kolcami po wewnętrznej stronie (na podłogi pokryte dywanem/wykładziną dywanową) lub bez (na parkiety i inne podłogi twarde),

— z warstwą antypoślizgową lub bez niej,

— z wyciętym uchwytem lub bez niego,

— służącymi jako podkładki pod krzesło w celu ochrony znajdującej się w tym miejscu podłogi oraz spełniającymi funkcję ergonomiczną

— i które są opisane w załączonej broszurze (załącznik 1),

powinny, za okres od 15 lipca 1997 r. do 20 marca 2000 r., być klasyfikowane jako pokrycia podłogowe z tworzyw sztucznych, o których mowa w [podpozycji] 3918 10 90 działu 39, czy jako meble z tworzyw sztucznych, o których mowa w [podpozycji] 9403 70 90 działu 94?".

W przedmiocie stosowania art. 104 § 3 regulaminu

14 Uznawszy, że odpowiedź na pytanie zadane przez Østre Landsret nie pozostawia żadnych uzasadnionych wątpliwości, Trybunał, zgodnie z art. 104 § 3 regulaminu, poinformował sąd krajowy, że zamierza orzec postanowieniem z uzasadnieniem i wezwał podmioty wymienione w art. 23 Statutu Trybunału Sprawiedliwości do przestawienia ewentualnych uwag w tej sprawie.

15 Rząd duński i Komisja nie zgłosiły sprzeciwu. Jednakże pismem z dnia 16 kwietnia 2004 r. Imexpo wysunęło pewne argumenty, które skłoniły Trybunał do odstąpienia od tej uproszczonej procedury.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

16 Decydującego kryterium klasyfikacji towarów w ramach Nomenklatury Scalonej należy generalnie poszukiwać w ich cechach i właściwościach obiektywnych, określonych brzmieniem pozycji i uwag do sekcji lub działów oraz, o ile nie są

one sprzeczne z treścią tych pozycji i uwag, zgodnie z ogólnymi regułami interpretacji Nomenklatury Scalonej. Ponadto uwagi wyjaśniające do Systemu Zharmonizowanego dostarczają również istotnych dla Nomenklatury Scalonej wskazówek interpretacyjnych (zob. w szczególności wyrok z dnia 19 maja 1994 r. w sprawie C-11/93 Siemens Nixdorf, Rec. str. I-1945, pkt 11 i 12). To samo odnosi się do uwag wyjaśniających do Nomenklatury Scalonej.

17 W tym przypadku maty ochronne pod krzesła na kółkach z tworzyw sztucznych, których dotyczy spór w sprawie głównej, uznać można za pokrycia podłogowe. Chodzi tu bowiem o różnokształtne dywaniki, których jednym z zadań jest ochrona pokryć podłogowych. Po pierwsze zaś potoczne znaczenie słowa „pokrycie" kojarzy się z czymś, co przykrywa w celu ochrony lub wzmocnienia, a po drugie pokrycie przykrywające pokrycie podłogowe samo powinno być uznawane z pokrycie podłogowe. Sformułowanie użyte w dziale 57 Nomenklatury Scalonej, zatytułowanym: „Dywany i pozostałe pokrycia podłogowe włókiennicze", a także, analogicznie, w kilku pozycjach w tym dziale, potwierdza, że dywan powinien zasadniczo być uważany za pokrycie podłogowe.

18 Aby zaliczać je do pozycji 3918, pokrycie podłogowe z tworzyw sztucznych musi występować w rolkach lub w postaci płytek. To wynika z samego sformułowania pierwszej części tej pozycji „Pokrycia podłogowe z tworzyw sztucznych, nawet samoprzylepne, w rolkach lub w postaci płytek [...]" i znajduje potwierdzenie w pierwszym akapicie uwagi wyjaśniającej do Systemu Zharmonizowanego dla tej pozycji, zgodnie z którym: „pierwsza część tej pozycji obejmuje tworzywa sztuczne używane zwykle jako pokrycia podłogowe, w rolkach lub w postaci płytek. Należy podkreślić, że pokrycia podłogowe samoprzylepne również pozostają sklasyfikowane do tej pozycji".

19 Bezsporne jest, że tego rodzaju maty nie występują w rolkach. W uwagach przedłożonych Trybunałowi strony w sprawie przed sądem krajwym oraz Komisja nie zgadzają się natomiast co do właściwości płytek. Komisja uznaje, że chodzi tu raczej o płyty. W każdym razie płytki są, w potocznym znaczeniu, szczególnym rodzajem płyt przeznaczonych do pokrycia powierzchni. Imexpo podtrzymuje, że płytki są zazwyczaj przeznaczone do pokrywania powierzchni w połączeniu z innymi podobnymi elementami oraz że po ułożeniu takiego pokrycia nie może ono zasadniczo być przemieszczane, co nie odpowiada właściwościom mat ochronnych pod krzesła na kółkach. Jednakże mimo że jest to jeden z najpowszechniejszych sposobów użycia tego rodzaju wyrobów, jedna płytka nie utraciłaby swoich właściwości, gdyby została użyta samodzielnie na powierzchni, którą miałaby chronić lub ozdabiać oraz gdyby nie została przytwierdzona na stałe. Mata ochronna pod krzesła na kółkach też jawi się — mimo swych rozmiarów — jako płytka, to jest płyta przeznaczona do położenia na jakiejś powierzchni, w tym przypadku na powierzchni, po której przemieszcza się zwykle krzesło na kółkach, z którym ma być używana.

20 Towary będące przedmiotem sporu odpowiadają zatem definicji „[p]okryć podłogow[ych] z tworzyw sztucznych, nawet samoprzylepn[ych], w rolkach lub w postaci płytek [...]", o których mowa w pozycji 3918 Nomenklatury Scalonej.

21 Przy klasyfikacji w ramach Nomenklatury Scalonej, gdy towar odpowiada definicji jednej pozycji, może się pojawić pytanie, czy nie odpowiada on również definicji innej pozycji, która określałaby go w sposób bardziej szczegółowy lub w takim samym stopniu szczegółowości. W takim przypadku, w szczególności w sprawie takiej jak sprawa główna, sąd, przed którym toczy się spór, powinien ustalić, czy należy wybrać pozycję inną niż 3918 bądź na mocy uwag do działu 39, bądź na mocy trzeciej ogólnej zasady, przywołanej w pkt 8 niniejszego wyroku.

22 W tym przypadku Imexpo utrzymuje, że maty ochronne pod krzesła na kółkach, które importuje, zaliczają się do podpozycji 9403 70 90, dotyczącej niektórych mebli z tworzyw sztucznych. Gdyby rzeczywiście tak było, to pozycja 9403 powinna mieć

pierwszeństwo przed pozycją 3918, skoro uwaga 2 lit. u) do działu 39 precyzuje: „Niniejszy dział nie obejmuje [...] artykułów objętych działem 94. (na przykład mebli [...])". Zgodnie z pierwszą regułą interpretacji Nomenklatury Scalonej, uwaga ta miałaby pierwszeństwo przed trzecią regułą, a w szczególności przed jej lit. a), która wskazuje, że pozycja określająca towar w sposób najbardziej szczegółowy ma pierwszeństwo przed pozycjami określającymi towar w sposób bardziej ogólny.

23 Chodzi zatem o ustalenie, czy maty ochronne pod krzesła na kółkach z tworzyw sztucznych mogą rzeczywiście być uważane za meble w rozumieniu działu 94. Stąd w braku wyraźnych wytycznych w treści pozycji, podpozycji i uwag do działu 94, które zaliczałyby te wyroby do mebli lub, przeciwnie, wyłączały je z zakresu tego działu, należy uwzględnić uwagi wyjaśniające do Systemu Zharmonizowanego oraz, jeśli mają zastosowanie, uwagi wyjaśniające do Nomenklatury Scalonej (zob. podobnie wyroki z dnia 15 lutego 1977 r. w sprawach połączonych 69/76 i 70/76 Dittmeyer, Rec. str. 231, pkt 4, oraz z dnia 12 marca 1998 r. w sprawie C-270/96 Laboratoires Sarget, Rec. str. I-1121, pkt 16).

24 Na temat działu 94 w uwagach ogólnych do uwag wyjaśniających do Systemu Zharmonizowanego wskazuje się, że:

„W rozumieniu niniejszego działu pod pojęciem meble lub umeblowanie rozumie się:

A) różne przedmioty ruchome nieujęte w bardziej szczegółowych pozycjach Nomenklatury, które są przeznaczone do stawiania na podłodze [...] i które służą do wyposażenia, w celach przede wszystkim użytkowych, mieszkań [...] biur [...]".

25 Biorąc pod uwagę te wskazówki, o ile prawdą jest, że maty ochronne pod krzesła na kółkach z tworzyw sztucznych, będące przedmiotem sporu w sprawie głównej, są przeznaczone do kładzenia na podłodze i stanowią wyposażenie różnych rodzajów lokali w celach przede wszystkim użytkowych, uznać można, że pozycja 3918, która obejmuje „[p]okrycia podłogowe z tworzyw sztucznych, nawet samoprzylepne, w rolkach lub w postaci płytek [...]", jest bardziej szczegółowa w odniesieniu do tych wyrobów, niż pozycja 9403, zatytułowana „Pozostałe meble i ich części", która obejmuje bardzo różne rodzaje mebli. Zatem wyroby te nie mogą zostać zaklasyfikowane jako „meble z tworzyw sztucznych", o których mowa w podpozycji 9403 70 90.

26 Należy zatem na postawione pytanie udzielić odpowiedzi, że Nomenklaturę Scaloną, zawartą w załączniku I do rozporządzenia nr 2658/87, w wersji ze zmianami wprowadzonymi kolejno rozporządzeniami nr 1734/96, 2086/97, 2261/98 i 2204/99, należy interpretować w ten sposób, że w sporze o to czy maty ochronne z tworzyw sztucznych pod krzesła na kółkach, będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, zaliczają się do podpozycji 3918 10 90, czy też do podpozycji 9403 70 90 Nomenklatury Scalonej, przyznaje się pierwszeństwo podpozycji 3918 10 90.

W przedmiocie kosztów

27 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, zatem do niego należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (szósta izba) orzeka, co następuje:

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, w wersji ze zmianami wprowadzonymi kolejno rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1734/96 z dnia 9 września 1996 r., rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2086/97 z dnia 4 listopada 1997 r., rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2261/98 z dnia 26 października 1998 r. i rozporządzeniem Komisji (WE) nr 2204/99 z dnia 12 października 1999 r., należy interpretować w ten sposób, że w sporze o to, czy maty ochronne z tworzyw sztucznych pod krzesła na kółkach, będące przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, zaliczają się do podpozycji 3918 10 90, czy też do podpozycji 9403 70 90 Nomenklatury Scalonej, przyznaje się pierwszeństwo podpozycji 3918 10 90.

Podpisy