Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (dziesiąta izba)

z dnia 12 kwietnia 2018 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Rozporządzenie (EWG) nr 2658/87 – Unia celna i Wspólna taryfa celna – Klasyfikacja taryfowa – Nomenklatura scalona – Podpozycje 9021 10 10, 9021 10 90 i 9021 90 90 – Zestawy do stabilizacji kręgosłupa – Rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 1214/2014

W sprawie C-227/17

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Finanzgericht Düsseldorf (sąd ds. finansowych w Düsseldorfie, Niemcy) postanowieniem z dnia 19 kwietnia 2017 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 28 kwietnia 2017 r., w postępowaniu:

Medtronic GmbH

przeciwko

Finanzamt Neuss,

TRYBUNAŁ (dziesiąta izba),

w składzie: E. Levits, prezes izby, A. Borg Barthet (sprawozdawca) i F. Biltgen, sędziowie,

rzecznik generalny: M. Wathelet,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

– w imieniu Medtronic GmbH przez J. Meyera-Burowa, Rechtsanwalt, i N. Looks, Steuerberaterin,

– w imieniu Komisji Europejskiej przez M. Wasmeiera i A. Caeirosa, działających w charakterze pełnomocników,

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

wydaje następujący

* Język postępowania: niemiecki.

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy interpretacji podpozycji taryfowych 9021 10 10, 9021 10 90 i 9021 90 90 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. 1987, L 256, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 2, t. 2, s. 382), zmienionego rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) 2015/1754 z dnia 6 października 2015 r. (Dz.U. 2015, L 285, s. 1) (zwanej dalej „CN").

2 Wniosek ów został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy Medtronic GmbH a Finanzamt Neuss (urzędem skarbowym w Neuss, Niemcy, zwanym dalej „urzędem skarbowym") w przedmiocie stawki podatku obrotowego mającej zastosowanie do dostawy zestawów do stabilizacji kręgosłupa.

Ramy prawne

Konwencja HS

3 Zharmonizowany system oznaczania i kodowania towarów (zwany dalej „HS") został opracowany przez Światową Organizację Celną (WCO) i wprowadzony w życie na mocy Międzynarodowej konwencji w sprawie zharmonizowanego systemu oznaczania i kodowania towarów, sporządzonej w Brukseli w dniu 14 czerwca 1983 r. i zatwierdzonej, wraz z protokołem zmian do niej z dnia 24 czerwca 1986 r., w imieniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej decyzją Rady 87/369/EWG z dnia 7 kwietnia 1987 r. (Dz.U. 1987, L 198, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 2, t. 2, s. 288, zwanej dalej „konwencją w sprawie HS").

4 Zgodnie z art. 3 ust. 1 lit. a) konwencji w sprawie HS każda z umawiających się stron zobowiązuje się do tego, że jej taryfa celna i nomenklatury statystyczne będą zgodne z HS, że będzie stosowała wszystkie pozycje i podpozycje HS bez dodatków ani modyfikacji, wraz z ich odpowiednimi kodami cyfrowymi oraz że będzie przestrzegała kolejności cyfrowych HS. Ten sam przepis zobowiązuje również umawiające się strony do stosowania ogólnych reguł interpretacji HS, a także wszystkich uwag dotyczących sekcji, działów i podpozycji HS oraz zobowiązuje się także do tego, że nie będzie modyfikowała zakresu tych sekcji, działów i podpozycji HS.

5 WCO zatwierdza na warunkach określonych w art. 8 konwencji w sprawie HS noty wyjaśniające i opinie klasyfikacyjne przygotowane przez Komitet HS.

6 Punkt I not wyjaśniających do HS dotyczących pozycji 9021 owego systemu, zatytułowany „Przyrządy ortopedyczne" zawiera następujący fragment:

„Przyrządy ortopedyczne […] służą do:

– zapobiegania lub korygowania deformacji ciała; lub

– podtrzymywania lub utrzymywania części ciała w następstwie choroby, operacji lub urazu".

7 Punkt II not wyjaśniających zatytułowany „Szyny i inne przyrządy stosowane przy złamaniach" stanowi:

„Przyrządy stosowane przy złamaniach używane są do unieruchomienia kontuzjowanych części ciała (do naciągania lub ochrony) [lub] do nastawiania złamań. Są one także używane w leczeniu przemieszczeń i innych urazów stawów.

[…]

Z zastrzeżeniem postanowień uwagi 1 f) do niniejszego działu niniejsza pozycja obejmuje także płytki, gwoździe itp., umieszczane chirurgicznie w ciele człowieka w celu przymocowania dwóch części złamanej kości do siebie, lub które stosowane są w podobnych metodach leczenia złamań".

8 Zgodnie z pkt V owych uwag wyjaśniających do grupy „innych aparatów zakładanych, noszonych lub wszczepianych, mających na celu skorygowanie wady lub kalectwa" należą między innymi:

„1) Aparaty wspomagające mowę dla osób, które utraciły możność posługiwania się strunami głosowymi na skutek urazu lub operacji chirurgicznej. […]

2) Rozruszniki serca, na przykład stymulujące mięsień sercowy, w wypadku gdy nie działa on prawidłowo. Są one wszczepiane pod skórę pacjenta […]. Inne typy stymulatorów są stosowane do pobudzenia innych organów ciała (na przykład płuc, odbytnicy lub pęcherza moczowego itp.)

3) Aparaty elektroniczne dla niewidomych […].

4) Aparaty wszczepiane do organizmu, stosowane do podtrzymywania lub zastępowania funkcji chemicznych pewnych organów (np. wydzielania insuliny)".

Prawo Unii

Nomenklatura scalona

9 Nomenklatura scalona towarów przywożonych do Unii Europejskiej reguluje CN, która opiera się na HS.

10 CN przejęła z HS pozycje i sześciocyfrowe podpozycje, a jedynie siódma i ósma cyfra wprowadza dodatkowe podpodziały charakterystyczne dla CN.

11 Część pierwsza CN zawiera zbiór przepisów wstępnych. Zawarty w niej w sekcji I, poświęconej ogólnym regułom, pkt A, zatytułowany „Ogólne reguły interpretacji [CN]", stanowi:

„Klasyfikacja towarów w [CN] 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:

[…]

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 […].

[…]

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".

12 Druga część CN jest podzielona na 21 sekcji. Sekcja XVIII, zatytułowana „Przyrządy, narzędzia i aparaty optyczne, fotograficzne, kinematograficzne, pomiarowe, kontrolne, precyzyjne, medyczne i chirurgiczne; zegary ścienne i zegarki naręczne; instrumenty muzyczne; ich części oraz akcesoria", obejmuje działy CN 90, 91 i 92. Dział CN 90, zatytułowany „Przyrządy i aparatura, optyczne, fotograficzne, kinematograficzne, pomiarowe, kontrolne, precyzyjne, medyczne lub chirurgiczne; ich części i akcesoria", zawiera między innymi pozycje CN 9001–9033.

13 Pozycja 9021 ma następującą strukturę:

„9021	Przyrządy ortopedyczne, włącznie z kulami, pasami chirurgicznymi i przepuklinowymi; szyny i pozostałe przyrządy stosowane przy złamaniach; protezy; aparaty słuchowe oraz pozostałe urządzenia zakładane, noszone lub wszczepiane, mające na celu skorygowanie wady lub kalectwa:
9021 10	– Przyrządy ortopedyczne lub stosowane przy złamaniach
9021 10 10	– – Przyrządy ortopedyczne
9021 10 90	– – Szyny i pozostałe przyrządy stosowane przy złamaniach
	– Sztuczne zęby i wyroby protetyki dentystycznej […]
	– pozostałe protezy: […]
9021 40 00	– Aparaty słuchowe, z wyłączeniem części i akcesoriów
9021 50 00	– Stymulatory serca, z wyłączeniem części i akcesoriów
9021 90	– pozostałe:
9021 90 10	– – Części i akcesoria do aparatów słuchowych
9021 90 90	– – pozostałe".

14 Uwaga 2 do działu CN 90 stanowi:

„Z zastrzeżeniem postanowień uwagi 1 do niniejszego działu, części lub akcesoria do maszyn, aparatury, przyrządów lub artykułów, objętych niniejszym działem klasyfikuje się zgodnie z następującymi zasadami:

a) części i akcesoria, które są towarami objętymi dowolną pozycją niniejszego działu lub działu 84, 85 lub 91 (inne niż objęte pozycją 8487, 8548 lub 9033), należy we wszystkich przypadkach klasyfikować do ich odpowiednich pozycji;

b) pozostałe części i akcesoria, jeżeli można je wykorzystać wyłącznie lub głównie z konkretnym typem maszyny, przyrządu lub aparatury lub z pewną liczbą maszyn, przyrządów lub aparatury objętych tą samą pozycją (włącznie z maszyną, przyrządem lub aparaturą objętymi pozycją 9010, 9013 lub 9031), należy klasyfikować do maszyn, przyrządów lub aparatury właściwego rodzaju;

[…]”.

15 Zgodnie z uwagą 3 do działu CN 90:

„Postanowienia uwagi 3 i 4 do sekcji XVI mają zastosowanie również do niniejszego działu”.

16 Uwaga 6 tego działu stanowi:

„W pozycji 9021 określenie »przyrządy ortopedyczne« oznacza przyrządy do:

– profilaktyki lub korekty zdeformowanego ciała, lub

– podtrzymywania lub utrzymywania części ciała w następstwie choroby, operacji lub urazu.

[…]”.

17 Uwaga 3 do sekcji CN XVI brzmi następująco:

„Jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej, zespoły maszyn składających się z dwóch lub więcej maszyn połączonych razem, aby tworzyć całość oraz inne maszyny przeznaczone do wykonywania dwóch lub więcej wzajemnie uzupełniających się lub alternatywnych funkcji, należy klasyfikować tak, jak gdyby składały się tylko z tej części składowej lub jako będące tą maszyną, która wykonuje funkcję podstawową”.

18 Noty wyjaśniające do CN w brzmieniu obowiązującym w okresie zajścia zdarzeń będących przedmiotem postępowania głównego (Dz.U. 2011, C 137, s. 1), dotyczące podpozycji CN 9021 przewidują:

„W pozycji tej wyrażenie »do korygowania wady lub niepełnosprawności kalectwa« oznacza jedynie urządzenia, które faktycznie przejmują lub zastępują funkcję uszkodzonej lub niepełnosprawnej części ciała.

Podpozycja ta nie obejmuje urządzeń, które tylko łagodzą skutki wady lub niepełnosprawności kalectwa.

Pozycja ta również wyklucza urządzenia identyfikowalne jako stosowane do stomii (podpozycja 3006 91 00)”.

Rozporządzenie wykonawcze (UE) nr 1214/2014

19 Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) nr 1214/2014 z dnia 11 listopada 2014 r. dotyczące klasyfikacji niektórych towarów według Nomenklatury scalonej (Dz.U. 2014, L 329, s. 8) zawiera w załączniku do niego tabelę złożoną z trzech kolumn, z których pierwsza opisuje każdy z określonych towarów, druga – jego kod w klasyfikacji w CN, a trzecia zawiera uzasadnienie tej klasyfikacji.

20 Z owego załącznika wynika, że kod CN 9021 10 90 obejmuje towar odpowiadający następującemu opisowi:

„Stały, cylindryczny, gwintowany produkt (tak zwana »śruba przeznasadowa dwukorowa«) wykonana z bardzo twardego stopu tytanu, o długości od 20 mm do 45 mm.

Trzpień jest całkowicie gwintowany z dwukorowym gwintem zawierającym strefę przejściową do zmiany średnicy osi. Ma on stałą średnicę zewnętrzną 4,0 mm, jest samogwintujący i ma gwintowaną, tępą końcówkę.

Produkt ma wieloosiowy (ruchomy) łeb w kształcie litery U z wewnętrznym gwintem, który umożliwia odchylanie pod kątem 25° wokół jej osi, pozwalające na jej dopasowanie.

Produkt ma specjalne siodełko w nasadce zaciskowej do mocowania pręta (przedstawionego oddzielnie) w jego łbie.

Produkt jest zgodny z normami ISO/TC 150 dla śrub implantów i jest przedstawiany do użycia w chirurgii urazowej jako część systemu służącego późniejszej stabilizacji kręgosłupa. Jest on osadzany z użyciem specjalnych narzędzi.

Podczas przywozu nie jest przedstawiany w sterylnym opakowaniu. Produkt jest oznaczony numerem i tym samym identyfikowalny podczas produkcji i dystrybucji”.

21 W kolumnie dotyczącej przyjętego uzasadnienia wskazano między innymi, że „klasyfikacja wyznaczona jest przez reguły 1 i 6 ogólnych reguł interpretacji [CN], uwagę [2 lit. b)] do działu 90 oraz brzmienie kodów CN 9021, 9021 10 i 9021 10 90”.

Prawo niemieckie

22 Paragraf 12 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym) w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności postępowania głównego (zwanej dalej „UStG”) stanowi:

„1. Podatek wynosi dla każdej podlegającej opodatkowaniu czynności 19% podstawy wymiaru podatku […].

2. Obniżoną stawkę podatku wynoszącą 7% stosuje się w przypadku następujących czynności:

1) dostaw, przywozu i wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów wymienionych w załączniku 2, z wyłączeniem towarów wymienionych w pkt 49 lit. f), pkt 53 i 54 […]”.

23 Punkt 52 załącznika 2 do UStG ma następujące brzmienie:

„Protezy, urządzenia i pozostałe przyrządy ortopedyczne oraz przyrządy mające na celu skorygowanie wady lub kalectwa u człowieka, takie jak	
a) sztuczne stawy, z wyłączeniem części i akcesoriów,	podpozycja 9021 31 00
b) urządzenia i pozostałe przyrządy ortopedyczne, włącznie z kulami, pasami chirurgicznymi i przepuklinowymi, z wyłączeniem części i akcesoriów,	podpozycja 9021 10
c) protezy, z wyłączeniem części i akcesoriów	podpozycje 9021 21, 9021 29 00 i 9021 39
d) aparaty słuchowe, rozruszniki serca oraz pozostałe urządzenia przeznaczone do skorygowania wady lub kalectwa zakładane, noszone lub wszczepiane z wyłączeniem części i akcesoriów	podpozycje 9021 40 00 i 9021 50 00 oraz podpozycja 9021 90”.

Spór w postępowaniu głównym i pytanie prejudycjalne

24 Medtronic prowadzi działalność między innymi w zakresie dostaw dla szpitali i lekarzy prowadzących własne gabinety lekarskie zestawów do stabilizacji kręgosłupa marki CD Horizon SOLERA, składających się zasadniczo z:

– śrub jednoosiowych z tytanu i śrub wieloosiowych z tytanu lub chromokobaltu/tytanu o różnych średnicach i długościach, kodowanych kolorem, samogwintujących, wraz z odpowiednimi śrubami zamykającymi z tytanu,

– cylindrycznych sztyftów z różnych materiałów (stopu tytanu lub chromokobaltu), zakrzywionych lub prostych, o średnicy 4,75 mm, w różnych długościach (między 30 mm a 500 mm),

– płytek typu CD Horizon X10 Crosslink z tytanu w różnych długościach (stałe lub nastawialne) wraz ze śrubą zamykającą,

– kodowanych kolorem zaczepów w czterech różnych rozmiarach i wersjach, ze stopu tytanu oraz

– łączników bocznych ze stopu tytanu o średnicy 4,75 mm.

25 Wedle informacji przedstawionych przez sąd odsyłający owe zestawy do stabilizacji kręgosłupa są na stałe wszczepiane do organizmu pacjenta i są one składane w sposób dostosowany do indywidualnych potrzeb pacjenta.

26 Z postanowienia odsyłającego wynika również, że owe zestawy służą leczeniu pacjentów ze zwyrodnieniami krążków międzykręgowych, zwężeniami i przemieszczeniem kręgosłupa lub nieprawidłowymi wcześniejszymi zrostami, guzami, skoliozą lub złamaniami kości.

27 Na podstawie udzielonej niewiążącej informacji w sprawie taryfy celnej, wydanej na rzecz Medtronic w dniu 19 czerwca 2013 r., wedle której dostarczane przez tę spółkę zestawy do stabilizacji kręgosłupa są objęte podpozycją CN 9021 90 90, Medtronic zastosowała w odniesieniu do opodatkowania podatkiem obrotowym tych transakcji dotyczących dostaw obniżoną stawkę podatku przewidzianą w § 12 ust. 2 pkt 1 UStG.

28 W związku z dwiema kontrolami przeprowadzonymi na miejscu urząd skarbowy uznał, że rzeczone zestawy należy zaklasyfikować do podpozycji CN 9021 10 90. Spółka Medtronic zastosowała się do tej oceny i w deklaracji zaliczkowej za maj 2016 r. zastosowała w odniesieniu do transakcji dotyczących dostaw stawkę podatku przewidzianą w art. 12 ust. 1 UStG.

29 Spółka Medtronic złożyła jednak przed Finanzgericht Düsseldorf (sądem ds. finansowych w Düsseldorfie, Niemcy) skargę na tę deklarację zaliczkową, w której podniosła, że omawiane zestawy są objęte podpozycją CN 9021 90 90, i że w konsekwencji ich dostawa powinna być objęta zmniejszoną stawką podatku zgodnie z art. 12 ust. 2 pkt 1 UStG. Jej zdaniem owe zestawy są zaprojektowane do tego, by pozostać na stałe w ciele pacjenta, natomiast urządzenia i przyrządy stosowane przy złamaniach, wskazane w podpozycji CN 9021 10 90 pozostają w nim jedynie tymczasowo. Spółka Medtronic podniosła ponadto, że zestawy do stabilizacji kręgosłupa nie są używane jedynie dla celów leczenia złamań, w związku z czym ich klasyfikacja w ramach podpozycji CN 9021 90 90 jest bardziej odpowiednia.

30 Urząd skarbowy podniósł, przeciwnie, że dostawa zestawów do stabilizacji kręgosłupa podlega stawce podatku obrotowego przewidzianej w art. 12 ust. 1 UStG. Z rozporządzenia wykonawczego nr 1214/2014 wynika bowiem, że tego rodzaju zestawy są objęte podpozycją CN 9021 10 90, ponieważ śruby wieloosiowe, z których się składają, są porównywalne ze „śrubami przeznasadowymi dwukorowymi", które rozporządzenie to klasyfikuje w ramach tej podpozycji w zastosowaniu uwagi 2 lit. b) do działu CN 90.

31 W związku z wątpliwościami w przedmiocie klasyfikacji zestawów do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywanych w postępowaniu głównym w ramach właściwej podpozycji CN Finanzgericht Düsseldorf (sąd ds. finansowych w Düsseldorfie) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy [CN] należy interpretować w ten sposób, że zestawy do stabilizacji kręgosłupa w rodzaju dokładniej opisanym w postanowieniu należy zaklasyfikować do podpozycji 9021 90 90?" .

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

32 Poprzez pytanie prejudycjalne sąd odsyłający zmierza zasadniczo do ustalenia, czy zestaw do stabilizacji kręgosłupa tego rodzaju, jak rozpatrywany w postępowaniu głównym, składany w sposób dostosowany do indywidualnych potrzeb pacjenta, na stałe wszczepiany do organizmu i przeznaczony do leczenia zwyrodnień krążków międzykręgowych, zwężeń i przemieszczeń kręgosłupa lub nieprawidłowych wcześniejszych zrostów, guzów, skoliozy lub złamań kości jest objęty podpozycją CN 9021 90 90.

33 Tytułem wstępu należy przypomnieć, po pierwsze, iż zadanie Trybunału związane ze skierowanym do niego pytaniem prejudycjalnym w zakresie klasyfikacji taryfowej polega przede wszystkim na wyjaśnieniu sądowi krajowemu kryteriów, których zastosowanie pozwoli temu sądowi na prawidłowe zaklasyfikowanie spornych produktów w ramach CN, a nie na dokonaniu tej klasyfikacji we własnym zakresie, tym bardziej że Trybunałowi nie zawsze są znane wszystkie dane niezbędne do tego celu. Sąd odsyłający wydaje się w każdym razie znajdować w sytuacji bardziej dogodnej do dokonania danej klasyfikacji (wyrok z dnia 9 lutego 2017 r., Madaus, C-441/15, EU:C:2017:103, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo).

34 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału, 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 CN oraz uwagach do sekcji lub działów (wyrok z dnia 26 maja 2016 r., Invamed Group i in., C-198/15, EU:C:2016:362, pkt 18 i przytoczone tam orzecznictwo).

35 Zgodnie z ogólnymi regułami interpretacji CN klasyfikacja towarów do podpozycji tej samej pozycji powinna być przeprowadzona zgodnie z treścią tych podpozycji i uwagami do podpozycji, sekcji lub działów, natomiast tytuły sekcji, działów lub poddziałów mają znaczenie wyłącznie orientacyjne.

36 Również zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału przeznaczenie towaru może stanowić obiektywne kryterium klasyfikacji, jeżeli jest ono właściwe temu towarowi, co należy ocenić w oparciu o obiektywne cechy i właściwości tego towaru (wyrok z dnia 26 maja 2016 r., Invamed Group i in., C-198/15, EU:C:2016:362, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo).

37 Ponadto należy przypomnieć, że noty wyjaśniające do HS, mimo iż brak im mocy wiążącej, stanowią ważne środki służące zapewnieniu jednolitego stosowania Wspólnej taryfy celnej oraz jako takie dostarczają pomocnych wskazówek do jej interpretacji. To samo dotyczy not wyjaśniających do CN (wyrok z dnia 12 czerwca 2014 r., Łukojł Neftochim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo).

38 Zgodnie z brzmieniem pozycji CN 9021 obejmuje ona „przyrządy ortopedyczne […]; szyny (łubki) i pozostałe urządzenia stosowane przy złamaniach; protezy; aparaty słuchowe oraz pozostałe urządzenia zakładane, noszone lub wszczepiane, mające na celu skorygowanie wady lub kalectwa”.

39 Jak wynika z brzmienia owej pozycji, funkcja produktu lub przyrządu jest decydująca dla celów jego klasyfikacji w jednej z jej podpozycji.

40 W tym względzie sąd odsyłający wskazał, że zestawy do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywane w postępowaniu głównym, jak zostały one opisane w pkt 24 niniejszego wyroku spełniają wiele funkcji. Służą one bowiem dla celów leczenia zarówno złamań kości, jak również zwyrodnień krążków międzykręgowych, zwężeń i przemieszczeń kręgosłupa lub nieprawidłowych wcześniejszych zrostów, guzów lub skolioz.

41 Sąd odsyłający wywnioskował z powyższego, w świetle różnych funkcji zapewnianych przez owe zestawy, że mogą one być a priori objęte podpozycją CN 9021 90 90 jako pozostałe urządzenia zakładane, noszone lub wszczepiane, mające na celu skorygowanie wady lub kalectwa albo podpozycją CN 9021 10 90 jako szyny i pozostałe przyrządy stosowane przy złamaniach albo podpozycją CN 9021 10 10 jako przyrządy ortopedyczne.

42 Co się tyczy, po pierwsze, podpozycji CN 9021 10 10 sąd odsyłający stwierdził, że nie jest konieczne badanie, czy zestawy do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywane w postępowaniu głównym mogą zostać sklasyfikowane jako przyrządy ortopedyczne w rozumieniu tej podpozycji, ponieważ odpowiadają one, wedle wszelkiego prawdopodobieństwa, rodzajowi przyrządów opisanych w podpozycji CN 9021 90 90.

43 W tym względzie należy jednak przypomnieć, że jak wynika ze struktury pozycji 9021 i brzmienia podpozycji CN 9021 90 90, podpozycja ta ma charakter uzupełniający względem innych podpozycji tego samego poziomu, ponieważ obejmuje urządzenia i przyrządy, które nie są objęte żadną inną podpozycją w ramach pozycji 9021.

44 W związku z tym klasyfikacja w ramach tej podpozycji może nastąpić jedynie wówczas, jeżeli zestawy rozpatrywane w postępowaniu głównym nie odpowiadają żadnej innej podpozycji w ramach pozycji CN 9021 (zob. podobnie wyrok z dnia 13 lipca 2006 r., Uroplasty, C-514/04, EU:C:2006:464, pkt 56).

45 Zgodnie z orzecznictwem przypomnianym w pkt 33 niniejszego wyroku do sądu odsyłającego należy zatem dokonanie w pierwszej kolejności oceny, czy zestawy rozpatrywane w postępowaniu głównym mogą zostać zakwalifikowane w szczególności jako przyrządy ortopedyczne w rozumieniu podpozycji

CN 9021 10 10. W tym celu sąd ów powinien uwzględnić uwagę 6 do działu CN 90, wedle której przyrządy ortopedyczne służą do profilaktyki lub korekty zdeformowanego ciała, względnie podtrzymywania lub utrzymywania części ciała w następstwie choroby, operacji lub urazu.

46 W tym względzie urządzenia i przyrządy przeznaczone do leczenia zwyrodnień krążków międzykręgowych, zwężeń i przemieszczeń kręgosłupa lub nieprawidłowych wcześniejszych zrostów, guzów lub skolioz mogą być objęte podpozycją CN 9021 10 10, jednak z zastrzeżeniem weryfikacji przez sąd odsyłający.

47 W tym kontekście należy stwierdzić, że ani z CN, ani z not wyjaśniających do CN, ani z not wyjaśniających do HS nie wynika, jakoby zamiarem prawodawcy Unii było wykluczenie z tej podpozycji urządzeń lub przyrządów przeznaczonych do wszczepienia do ludzkiego ciała.

48 Co się tyczy, po drugie, podpozycji CN 9021 10 90, należy przypomnieć, że noty wyjaśniające do HS dotyczące pozycji 9021 wskazują, że „przyrządy stosowane przy złamaniach używane są do unieruchomienia kontuzjowanych części ciała (do naciągania lub ochrony) lub do nastawiania złamań”, oraz że „[owe przyrządy] są także używane w leczeniu przemieszczeń i innych urazów stawów”.

49 W tym względzie należy oddalić argumentację spółki Medtronic, wedle której zestawy do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywane w postępowaniu głównym nie mogą być objęte tą podpozycją, ponieważ w przeciwieństwie do wskazanych w niej przyrządów przeznaczonych do złamań są one zaprojektowane do tego, by pozostać na stałe w ciele pacjenta.

50 Należy bowiem stwierdzić, że ani z brzmienia owej podpozycji, ani z not wyjaśniających do CN dotyczących pozycji 9021, nie wynika, jakoby obejmowała ona jedynie przyrządy przeznaczone do złamań zaprojektowane do tego, by pozostać tymczasowo w ciele pacjenta.

51 Z powyższego wynika, że przyrządy przeznaczone do złamań nie mogą zostać wykluczone z podpozycji CN 9021 10 90 jedynie z tego względu, że zostały zaprojektowane do tego, by pozostać na stałe w ciele pacjenta.

52 Ponadto sąd odsyłający wskazał, że leczenie złamań jest tylko jednym z wielu celów stosowania zestawów do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywanych w postępowaniu głównym, i w związku z tym nie może być uznane za ich główną funkcję, a zatem nie należy ich klasyfikować w ramach podpozycji CN 9021 10 90 w zastosowaniu, w drodze analogii, uwagi 3 do sekcji CN XVI.

53 Zgodnie z tą uwagą, mającą zastosowanie do działu CN 90 zgodnie z uwagą 3 do tego działu, jako że owa wielość funkcji może skutkować kwalifikacją owych zestawów w ramach wielu podpozycji CN, należy je sklasyfikować wedle wykonywanej „funkcji podstawowej”.

54 Z powyższego wynika, jak słusznie stwierdził sąd odsyłający, że zestawy do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywane w postępowaniu głównym nie mogą być sklasyfikowane w ramach podpozycji CN 9021 10 90, jeżeli zostanie stwierdzone, że nie są przeznaczone głównie do leczenia złamań.

55 Ponadto, jeżeli klasyfikacja w ramach podpozycji CN 9021 10 10 została dokonana po weryfikacji przeprowadzonej przez sąd odsyłający zgodnie z pkt 46 niniejszego wyroku, należy ustalić, czy owe zestawy są głównie przeznaczone do użycia ortopedycznego.

56 Sąd odsyłający zmierza jednak do ustalenia, czy zestawy do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywane w postępowaniu głównym nie powinny zostać sklasyfikowane w ramach podpozycji CN 9021 10 90 ze względu na to, że owe zestawy składają się w części ze śrub wieloosiowych, które są wedle urzędu skarbowego porównywalne ze śrubami przeznasadowymi dwukorowymi wskazanymi w załączniku do rozporządzenia wykonawczego nr 1214/2014 i sklasyfikowanymi w nim w ramach tej podpozycji.

57 Należy w tym względzie wskazać, że prawdą jest, iż uwaga 2 lit. b) do działu CN 90 przewiduje, że „części i akcesoria, jeżeli można je wykorzystać wyłącznie lub głównie z konkretnym typem maszyny, przyrządu lub aparatury, lub z pewną liczbą maszyn, przyrządów lub aparatury objętych tą samą pozycją (włącznie z maszyną, przyrządem lub aparaturą, objętym[i] pozycją 9010, 9013 lub 9031) należy klasyfikować do maszyn, przyrządów lub aparatury właściwego rodzaju”.

58 Jednakże, zakładając nawet, że niektóre elementy zestawów do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywanych w postępowaniu głównym odpowiadają opisowi produktu wskazanego w załączniku do rozporządzenia wykonawczego nr 1214/2014, jest ponadto konieczne, by owe zestawy były głównie przeznaczone do użycia w dziedzinie chirurgii urazowej, co podlega weryfikacji przez sąd krajowy.

59 Należy ponadto przypomnieć, że o ile stosowanie w drodze analogii rozporządzenia klasyfikującego do produktów podobnych do tych, o których mowa w tym rozporządzeniu, sprzyja spójnej wykładni CN, a także równemu traktowaniu podmiotów gospodarczych, o tyle takie stosowanie w drodze analogii nie jest konieczne ani możliwe, gdy Trybunał w swojej odpowiedzi na pytanie prejudycjalne udziela sądowi odsyłającemu wszystkich informacji niezbędnych do dokonania klasyfikacji danego produktu do odpowiedniej pozycji CN (wyrok z dnia 26 kwietnia 2017 r., Stryker EMEA Supply Chain Services, C-51/16, EU:C:2017:298, pkt 61, 62).

60 Z powyższego wynika, że gdyby sąd odsyłający, mając na uwadze obiektywne cechy i właściwości zestawów do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywanych w postępowaniu głównym oraz zastosowanie, dla którego są przeznaczone, i faktyczne ich użycie (zob. podobnie wyroki: z dnia 4 marca 2015 r., Oliver Medical, C-547/13, EU:C:2015:139, pkt 51, 52; z dnia 25 lutego 2016 r., G.E. Security, C-143/15, EU:C:2016:115, pkt 55), doszedł do wniosku, że ich główną funkcją nie jest leczenie złamań, wówczas nie należałoby uwzględniać rozporządzenia wykonawczego nr 1214/2014 dla celów ich klasyfikacji w ramach właściwej podpozycji CN.

61 Należy, po trzecie, przypomnieć, że gdyby sąd odsyłający doszedł do wniosku, że zestawy do stabilizacji kręgosłupa rozpatrywane w postępowaniu głównym nie są objęte ani podpozycją CN 9021 10 10, ani podpozycją CN 9021 10 90, klasyfikacja tych zestawów w ramach podpozycji uzupełniającej CN 9021 90 90 oznaczałaby, że są one przeznaczone nie tylko do wszczepienia do organizmu, lecz również do skorygowania wady lub kalectwa, co podlega weryfikacji przez sąd odsyłający w świetle not wyjaśniających do CN i do HS dotyczących pozycji 9021.

62 Zgodnie z brzmieniem not wyjaśniających do CN dotyczących pozycji 9021 jedynie urządzenia, które faktycznie przejmują lub zastępują funkcję uszkodzonej lub niepełnosprawnej części ciała, mogą zostać uznane za przeznaczone do skorygowania wady lub kalectwa, natomiast urządzenia, które tylko łagodzą skutki wady lub kalectwa, są wykluczone z zakresu tej definicji.

63 Należy ponadto podkreślić, że na zasadzie przykładów urządzeń przeznaczonych do skorygowania wady lub kalectwa noty wyjaśniające do HS dotyczące pozycji 9021 wskazują aparaty wspomagające mowę dla osób, które utraciły możność posługiwania się strunami głosowymi, rozruszniki serca, na przykład stymulujące mięsień sercowy, w wypadku gdy nie działa on prawidłowo, aparaty elektroniczne dla niewidomych lub aparaty stosowane do podtrzymywania lub zastępowania funkcji chemicznych pewnych organów, np. wydzielania insuliny.

64 Co się tyczy zestawów do stabilizacji kręgosłupa, tego rodzaju, jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, do sądu odsyłającego należy w danym przypadku określenie uszkodzonej lub niepełnosprawnej części ciała oraz funkcji, którą owe zestawy mają zastępować.

65 Mając na względzie całość powyższych rozważań, na pytanie prejudycjalne należy udzielić odpowiedzi, że CN należy interpretować w ten sposób, że klasyfikacja zestawów do stabilizacji kręgosłupa, tego rodzaju jak rozpatrywane w postępowaniu głównym w ramach podpozycji CN 9021 90 90 jest wykluczona, jeżeli owe zestawy mogą zostać sklasyfikowane do innej podpozycji w ramach pozycji

CN 9021. Ewentualna klasyfikacja tych zestawów do podpozycji CN 9021 10 10 lub do podpozycji CN 9021 10 90 zależy od charakteryzującej je funkcji podstawowej, co powinien ustalić sąd odsyłający, biorąc pod uwagę obiektywne cechy i właściwości tego rodzaju zestawów oraz zastosowanie, dla którego są przeznaczone, i faktyczne ich użycie.

W przedmiocie kosztów

66 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (dziesiąta 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, zmienionego rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) 2015/1754 z dnia 6 października 2015 r., należy interpretować w ten sposób, że klasyfikacja zestawów do stabilizacji kręgosłupa, tego rodzaju jak rozpatrywane w postępowaniu głównym w ramach podpozycji 9021 90 90 Nomenklatury scalonej, jest wykluczona, jeżeli owe zestawy mogą zostać sklasyfikowane do innej podpozycji w ramach pozycji 9021 Nomenklatury scalonej. Ewentualna klasyfikacja tych zestawów do podpozycji 9021 10 10 lub do podpozycji 9021 10 90 Nomenklatury scalonej zależy od charakteryzującej je funkcji podstawowej, co powinien ustalić sąd odsyłający, biorąc pod uwagę obiektywne cechy i właściwości tego rodzaju zestawów, zastosowanie, dla którego są przeznaczone oraz faktyczne ich użycie.

Podpisy