



## Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (pierwsza izba)

z dnia 10 marca 2016 r.\*

Odesłanie prejudycjalne — Unia celna i wspólna taryfa celna — Klasyfikacja taryfowa — Nomenklatura scalona — Interpretacja — Reguły ogólne — Reguła 3 lit. b) — Pojęcie „towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej” — Oddzielne opakowania

W sprawie C-499/14

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Hof van Cassatie (sąd kasacyjny, Belgia) postanowieniem z dnia 4 listopada 2014 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 10 listopada 2014 r., w postępowaniu:

**VAD BVBA,**

**Johannes Josephus Maria van Aert**

przeciwko

**Belgische Staat,**

TRYBUNAŁ (pierwsza izba),

w składzie: A. Tizzano, wiceprezes Trybunału, pełniący obowiązki prezesa pierwszej izby, F. Biltgen, E. Levits, M. Berger i S. Rodin (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: P. Cruz Villalón,

sekretarz: A. Calot Escobar,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu VAD BVBA przez J. Geversa, advocaat,
- w imieniu rządu belgijskiego przez S. Vanrie oraz M. Jacobs, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu hiszpańskiego przez A. Gavelę Llopis, działającą w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Caeiroso oraz W. Roelsa, działających w charakterze pełnomocników,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

\* Język postępowania: niderlandzki.

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

### Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy interpretacji reguły 3 lit. b) ogólnych reguł interpretacji Nomenklatury scalonej (zwanej dalej „CN”), 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, s. 1), zmienionym rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1214/2007 z dnia 20 września 2007 r. (Dz.U. L 286, s. 1).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy VAD BVBA (zwaną dalej „VAD”) oraz jej kierownikiem J. van Aerthem a Belgische Staat (państwem belgijskim) w przedmiocie klasyfikacji taryfowej kombinowanych urządzeń wideo i audio oraz głośników.

### Ramy prawne

#### *Nomenklatura scalona*

- 3 NC, wprowadzona rozporządzeniem nr 2658/87, jest oparta na zharmonizowanym systemie oznaczania i kodowania towarów (zwanym dalej „HS”) opracowanym przez Radę Współpracy Celnej, obecnie Światową Organizację Celną (WCO), i wprowadzonym w życie Międzynarodową konwencją w sprawie zharmonizowanego systemu oznaczania i kodowania towarów, podpisaną w Brukseli w dniu 14 czerwca 1983 r. wraz z protokołem zmian do tej konwencji z dnia 24 czerwca 1986 r. (zwaną dalej „konwencją w sprawie HS”), która została zatwierdzona w imieniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej na mocy decyzji Rady 87/369/EWG z dnia 7 kwietnia 1987 r. (Dz.U. L 198, s. 1).
- 4 Zgodnie z art. 12 ust. 1 rozporządzenia nr 2658/87, zmienionego rozporządzeniem Rady (WE) nr 254/2000 z dnia 31 stycznia 2000 r. (Dz.U. L 28, s. 16), Komisja Europejska przyjmuje każdego roku rozporządzenie przedstawiające pełną wersję CN, wraz ze stawkami celnymi, jako wynik środków przyjętych przez Radę Unii Europejskiej lub przez Komisję. Rozporządzenie to stosuje się od dnia 1 stycznia następnego roku kalendarzowego.
- 5 Do okoliczności faktycznych postępowania głównego zastosowanie ma CN w brzmieniu wynikającym z rozporządzenia nr 1214/2007.
- 6 CN przejęła z HS pozycje i sześciocyfrowe podpozycje, a jedynie siódma i ósma cyfra wprowadza dodatkowe poddziały charakterystyczne dla CN.
- 7 Pierwsza część CN zawiera ogół przepisów wstępnych. W ramach tej części, w tytule pierwszym, poświęconym przepisom ogólnym (zwanym dalej „ogólnymi regułami”), znajduje się sekcja A, zatytułowana „Ogólne reguły interpretacji [CN]”, która stanowi:

„Klasyfikacja towarów w [CN] podlega następującym regułom:

1. 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.

[...]

3. Jeżeli stosując regułę [w zastosowaniu reguły] 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 [je] do pozycji pojawiającej się w kolejności numerycznej jako ostatnia z tych, które jednakowo zasługują na uwzględnienie.

[...]”.

- 8 Druga część CN, obejmująca zestawienia stawek celnych, zawiera sekcję XVI, zatytułowaną „Maszyny i urządzenia mechaniczne; sprzęt elektryczny; ich części; urządzenia do rejestracji i odtwarzania dźwięku, urządzenia telewizyjne do rejestracji i odtwarzania obrazu i dźwięku oraz części i wyposażenie dodatkowe do tych artykułów”.
- 9 Dział 85 CN, znajdujący się w sekcji XVI, zatytułowany jest „Maszyny i urządzenia elektryczne oraz ich części, rejestratory i odtwarzacze dźwięku, rejestratory i odtwarzacze obrazu i dźwięku oraz części i akcesoria do tych artykułów”.
- 10 Pozycja CN 8518 ma następujące brzmienie:

|            |  |
|------------|--|
| „8518      | „Mikrofony i ich stojaki; głośniki, nawet [również] w obudowach; słuchawki nagłowne i douszne, nawet [również] połączone z mikrofonem oraz zestawy składające się z mikrofonu i jednego lub więcej głośników; wzmacniacze częstotliwości akustycznych, elektryczne; aparatura wzmacniająca sygnały dźwiękowe, elektryczn[a]; |
| 8518 10    | – Mikrofony i ich stojaki  |
| 8518 10 30 | – – Mikrofony posiadające zakres częstotliwości od 300 Hz do 3,4 kHz, o średnicy nieprzekraczającej 10 mm i wysokości nieprzekraczającej 3 mm, w rodzaju stosowanych w telekomunikacji   |
| 8518 10 95 | – – Pozostałe<br>– Głośniki, nawet [również] w obudowach:  |
| 8518 21 00 | – – Głośniki zamontowane w obudowach, pojedyncze   |
| 8518 22 00 | – – Zestawy głośnikowe zamontowane w tej samej [we wspólnej] obudowie  |
| 8518 29    | – – Pozostałe  |
| [...]      | [...]”.  |

11 Pozycja 8521 CN ma następujące brzmienie:

|            |  |
|------------|--|
| „8521      | Aparaty do zapisu lub odtwarzania obrazu i dźwięku, nawet [również] z wbudowanym urządzeniem do odbioru sygnałów wizyjnych i dźwiękowych (tunerem wideo) |
| 8521 10    | – Stosujące taśmy magnetyczne:   |
| 8521 10 20 | – – O szerokości taśmy nieprzekraczającej 1,3 cm i pozwalające na odtwarzanie lub zapis przy prędkości taśmy nieprzekraczającej 50 mm/s                  |
| 8521 10 95 | – – Pozostałe  |
| 8521 90 00 | – Pozostałe”.  |

### Wytyczne

12 Opracowane przez Komisję wytyczne dotyczące klasyfikacji w Nomenklaturze scalonej towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej (Dz.U. 2013, C 105, s. 1, zwane dalej „wytycznymi”) przewidują między innymi:

„Na potrzeby [ogólnej reguły 3 lit. b] [przez] określenie »towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej« należy rozumieć towary, które:

- a) składają się z co najmniej dwóch różnych artykułów, które na pierwszy rzut oka mogą być zaklasyfikowane do różnych pozycji,
- b) składają się z produktów lub artykułów pakowanych razem, aby zaspokoić określoną potrzebę lub służyć do określonych działań, oraz
- c) są pakowane w sposób odpowiedni do sprzedaży bezpośrednio użytkownikom bez przepakowywania (np. w pudełka lub skrzynki lub na paletach).

[...]

Wszystkie powyższe warunki powinny być spełnione.

[...]”.

13 W odniesieniu w szczególności do warunku, zgodnie z którym towary mają być pakowane w sposób nadający się do sprzedaży bezpośrednio użytkownikom bez przepakowywania, wytyczne stanowią:

„1) Zgodnie z tą uwagą oraz aby być uważanym [mogły być uznane] za »zestaw«, konieczne jest spełnienie wszystkich następujących warunków:

- a) wszystkie artykuły »zestawu« są przedstawiane w tym samym czasie i na jednym zgłoszeniu;
- b) wszystkie artykuły są przedstawiane w tym samym opakowaniu, takim jak skrzynka do przenoszenia, torba z tworzywa sztucznego, pudełko, owinięte siatką lub (nawet zapakowane) związane razem, na przykład taśmą wzmocnioną włóknem itd.;
- c) wszystkie artykuły są pakowane w sposób nadający się do sprzedaży bezpośrednio użytkownikom bez przepakowywania.

- 2) Jednakże, jako wyjątek do pkt 1 [lit.] b), towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej mogłyby [mogą] być przedstawiane w oddzielnych opakowaniach, gdy jest to uzasadnione, na przykład z powodu składu artykułów (na przykład rozmiar, masa, kształt, skład chemiczny), z powodu transportu lub ze względów bezpieczeństwa, pod warunkiem że nadają się one do sprzedaży bezpośrednio użytkownikom bez przepakowywania.

Taką sytuację można zaakceptować jedynie, jeśli:

- a) towary są przedstawiane w »odpowiednich proporcjach«, na przykład 1 stół (o wymiarach odpowiednich dla 4 osób) i 4 krzesła – w przeciwieństwie do »nieodpowiednich proporcji«, takich jak 3 stoły (o wymiarach odpowiednich dla 4 osób) i jedno krzesło,

oraz

- b) towary są pakowane w sposób wyraźnie wskazujący, że należą one do siebie, na przykład:
- i) opakowania wyraźnie muszą być [są] powiązane ze sobą (ponumerowane, z obrazkami, nazwą handlową itp.) lub
  - ii) dokumenty wskazują, że dane towary są w oddzielnych opakowaniach, ale należą do siebie”.

## HS

- 14 Zgodnie z art. 3 ust. 1 konwencji 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 tego systemu. Postanowienie to przewiduje również, że każda z umawiających się stron zobowiązuje się do stosowania ogólnych reguł interpretacji HS, a także wszystkich uwag dotyczących sekcji, działów i podpozycji HS oraz zobowiązuje się do tego, by nie modyfikować ich zakresu.
- 15 Światowa Organizacja Celna (WCO), powołana na podstawie Międzynarodowej konwencji w sprawie ustanowienia Rady Współpracy Celnej, sporządzonej w Brukseli w dniu 15 grudnia 1950 r., zatwierdza na warunkach określonych w art. 8 konwencji w sprawie HS noty wyjaśniające przygotowane przez Komitet HS, o którym mowa w art. 6 tej konwencji.
- 16 Zgodnie z notą wyjaśniającą dotyczącą ogólnej reguły interpretacji HS 3 lit. b) zawartą w notach wyjaśniających przyjętych przez tenże komitet, w brzmieniu mającym zastosowanie do okoliczności faktycznych postępowania głównego (zwanym dalej „notami wyjaśniającymi HS”):

„[...]”

(VI) Druga metoda odnosi się wyłącznie do:

- 1) mieszanin;
- 2) towarów złożonych składających się z różnych materiałów;
- 3) towarów złożonych składających się z różnych części składowych;
- 4) towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej. Stosuje się ją tylko wtedy, gdy nie ma zastosowania reguła 3(a).

(VII)

We wszystkich tych przypadkach towary powinny być klasyfikowane tak, jak gdyby składały się z materiału lub komponentu nadającego im zasadniczy charakter, jeżeli takie kryterium jest możliwe do zastosowania.

[...]

(X) Na potrzeby niniejszej reguły [przez] określenie »towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej« należy rozumieć towary, które łącznie spełniają następujące warunki:

- a) składają się z co najmniej dwóch różnych artykułów, które na pierwszy rzut oka mogą być zaklasyfikowane do różnych pozycji. W rozumieniu niniejszej reguły za zestaw nie jest uważanych np. sześć widelców do fondue;
- b) składają się z produktów lub artykułów pakowanych razem, aby zaspokoić określoną potrzebę lub służyć do określonych działań; oraz
- c) są pakowane w sposób odpowiedni do sprzedaży bezpośrednio użytkownikom bez przepakowywania (np. w pudełku lub skrzynki lub na paletach)».

### Postępowanie główne i pytanie prejudycjalne

- 17 Z odesłania prejudycjalnego wynika, że VAD, której kierownikiem jest J. van Aert, w dniach 10, 11 i 23 stycznia 2008 r. we własnym imieniu, lecz na rachunek Zicplay i z polecenia Transmar Logistics, jako agent celny dopuściła do uznania przez właściwe władze celne Antwerpii (Belgia) za ważne trzech zgłoszeń przywozowych „IM4” dla celów dopuszczenia do swobodnego obrotu kombinowanych urządzeń wideo i audio o nazwie „micro Z 99 DVBT”, złożonych z kombinacji odtwarzacza DVD ze złączem USB, tunerem FM, ekranem ciekłokrystalicznym TFT Lcd, odtwarzaczem MP3 i tunerem TV (zwanym dalej „kombinacją audio/wideo”) oraz zdejmowalnych głośników.
- 18 Towary te zostały zdemontowane podczas transportu i zgłoszone w zgłoszeniach przywozowych „IM4” oddzielnie, według części składowych.
- 19 Urządzenia „micro Z 99 DVBT” zostały zaklasyfikowane do dwóch odrębnych pozycji taryfowych, a mianowicie, po pierwsze, kombinacje audio/wideo – do podpozycji CN 8518 1095 90, objętej należnościami celnymi o stawce 2,5%, i po drugie, zdejmowalne głośniki – do podpozycji taryfowej CN 8518 2200 90, podlegającej należnościami celnym o stawce 4,5%.
- 20 W konsekwencji kombinacji audio/wideo i głośników nie zgłoszono jako jednej całości do podpozycji CN 8521 9000 90, podlegającej cłom przywozowym w wysokości 13,9%.
- 21 VAD i J. van Aert zostali wezwani do stawienia się w dniu 21 października 2011 r. przed Correctionele rechtbank te Antwerpen [sądem karnym w Antwerpii] pod zarzutem złożenia, pod błędną nazwą i nieprawidłowym kodem taryfowym, trzech zgłoszeń w celu dopuszczenia do swobodnego obrotu i dopuszczenia do konsumpcji na obszarze celnym Unii urządzeń „micro Z 99 DVBT”.
- 22 W wyroku z dnia 6 czerwca 2012 r. rzeczony sąd orzekł, że kombinacje audio/wideo i głośniki powinny być zostać uznane za zestaw towarów i zaklasyfikowane razem do podpozycji taryfowej CN 8521 9000 90. Sąd ten zasądził zapłatę przez VAD i J. van Aerta, jako dłużników solidarnych, grzywny oraz nieuiszczonego cła przywozowego.
- 23 W następstwie apelacji wniesionej od tego wyroku hof van beroep te Antwerpen (sąd apelacyjny w Antwerpii) utrzymał go w mocy wyrokiem z dnia 11 września 2013 r.



- 24 W tym względzie sąd ów wziął pod uwagę między innymi okoliczność, że kombinacje audio/wideo i głośniki zostały przedstawione razem w urzędzie celnym na tych samych zgłoszeniach przywozowych „IM4” oraz że towary te, jak wynika z dotyczącej ich dokumentacji, wyraźnie stanowią całość, przeznaczoną do sprzedaży razem.
- 25 Zdaniem sądu apelacyjnego towary stanowią zapakowany zestaw przeznaczony do sprzedaży detalicznej, jeżeli zostanie wykazane, że zostaną udostępnione do sprzedaży w jednym opakowaniu, w sposób taki, iż są przeznaczone do zaprezentowania razem w ramach tego sposobu sprzedaży. Jest tak w niniejszej sprawie, o czym świadczy szereg okoliczności faktycznych, a mianowicie wspólny przywóz, transport i fakturowanie towarów, łączne traktowanie, okoliczność, że mają tego samego odbiorcę, prezentacja wizualna urządzenia oraz okoliczność, że liczba par przywiezionych głośników odpowiada dokładnie liczbie kombinacji audio/wideo. Tym samym kombinacje audio/wideo i głośniki do nich stanowiły w momencie ich zaklasyfikowania zapakowany zestaw przeznaczony do sprzedaży detalicznej. Okoliczność, iż w momencie odprawy celnej towary te nie zostały przedstawione w jednym opakowaniu, nie ma wpływu na to stwierdzenie.
- 26 VAD i J. van Aert wnieśli kasację od tego wyroku do sądu odsyłającego.
- 27 Sąd odsyłający zastanawia się w tym kontekście między innymi, czy towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej, które zostały zasadnie zgłoszone do odprawy celnej w oddzielnych opakowaniach, jednak w przypadku których jest jasne, że przynależą one do siebie i są przeznaczone do sprzedaży detalicznej jako jedna całość, należy uznawać za „towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej” w rozumieniu reguły 3 lit. b) ogólnych reguł, nawet jeśli towary te zostały spakowane łącznie dopiero po zgłoszeniu dla celów sprzedaży detalicznej.
- 28 W tych okolicznościach hof van Cassatie (sąd kasacyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej, które zostały zgłoszone do odprawy celnej w oddzielnych opakowaniach, gdyż jest to uzasadnione, w przypadku których jest jednak jasne, że przynależą one do siebie i są przeznaczone do sprzedaży detalicznej jako jedna całość, należy uznawać za zestawy do sprzedaży detalicznej w rozumieniu reguły 3 lit. b) ogólnych reguł [...] również wówczas, gdy towary zostały po zgłoszeniu spakowane łącznie dla celów sprzedaży detalicznej?”.

### **W przedmiocie pytania prejudycjalnego**

- 29 Poprzez swe pytanie prejudycjalne sąd odsyłający stara się w istocie ustalić, czy i w jakim zakresie regułę 3 lit. b) reguł ogólnych można interpretować w ten sposób, że towary takie jak będące przedmiotem postępowania głównego, przedstawiane do odprawy celnej w oddzielnych opakowaniach i pakowane razem dopiero po tej czynności, mogą mimo wszystko być uważane za „towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej” w rozumieniu tej reguły i w konsekwencji być objęte tą samą pozycją taryfową, gdy zostanie wykazane, w świetle innych obiektywnych czynników, że towary te przynależą do siebie i mają być przedstawiane jako jedna całość w handlu detalicznym.
- 30 Na wstępie należy przypomnieć, że reguła 3 lit. b) reguł ogólnych, normująca w szczególności klasyfikację towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej, ma zastosowanie, jedynie jeżeli, po pierwsze, dane produkty mogą być zakwalifikowane do różnych pozycji CN, i po drugie, klasyfikacji nie można przeprowadzić zgodnie z regułą 3 lit. a) rzeczonych reguł ogólnych, czyli w między innymi gdy nie może to nastąpić według pozycji określającej towar w sposób bardziej szczegółowy, wymagającej pierwszeństwa przed pozycjami o szerszym zakresie (zob. podobnie wyroki Telefunken Fernseh und Rundfunk, 163/84, EU:C:1985:396, pkt 36, 37; a także Kurcums Metal, C-558/11, EU:C:2012:721, pkt 36).

- 31 Nawet jeśli w niniejszej sprawie wydaje się na pierwszy rzut oka, że przesłanki stosowania reguły 3 lit. b) reguł ogólnych są spełnione w odniesieniu do produktów rozpatrywanych w postępowaniu głównym, to do sądu tego należy dokonanie koniecznej w tym zakresie oceny i ustalenie, czy produkty te mogą być klasyfikowane do różnych pozycji CN, z których żadnej nie należy uważać za określającą towar w sposób bardziej szczegółowy w rozumieniu reguły 3 lit. a) reguł ogólnych (zob. podobnie wyroki: *Kurcums Metal*, C-558/11, EU:C:2012:721, pkt 28; *Vario Tek*, C-178/14, EU:C:2015:152, pkt 18).
- 32 Jeżeli chodzi o zadane pytanie prejudycjalne należy podkreślić, że noty wyjaśniające do HS oraz wytyczne przewidują w odniesieniu do reguły 3 lit. b) reguł ogólnych w szczególności, że w rozumieniu tej reguły za towary w zestawach można uważać jedynie „towary pakowane w sposób odpowiedni do sprzedaży bezpośrednio użytkownikom bez przepakowywania. Tymczasem towary rozpatrywane w postępowaniu głównym zostały zapakowane razem dopiero po odprawie celnej w celu ich sprzedaży jako jednej całości, czego konsekwencją, zdaniem sądu odsyłającego, mogłoby być wykluczenie ich z zakresu pojęcia towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej w rozumieniu not wyjaśniających do HS i wytycznych.
- 33 W tym względzie Trybunał orzekł, że noty wyjaśniające, ustanowione, jeśli chodzi o CN, przez Komisję, a jeśli chodzi o HS – przez Światową Organizację Celną, przyczyniają się w istotny sposób do interpretacji zakresu poszczególnych pozycji taryfowych, nie są jednakże prawnie wiążące (zob. w szczególności wyroki: *Digitalnet i in.*, C-320/11, C-330/11, C-382/11 i C-383/11, EU:C:2012:745, pkt 33; a także *Data I/O*, C-297/13, EU:C:2014:331, pkt 33).
- 34 Uwagi te powinny być w związku z tym zgodne z postanowieniami CN i nie mogą modyfikować ich zakresu (wyroki: *JVC France*, C-312/07, EU:C:2008:324, pkt 34; *Vario Tek*, C-178/14, EU:C:2015:152, pkt 22). Jest tak tym bardziej w wypadku wytycznych, gdyż Komisja precyzuje w nich zakres, jaki powinno jej zdaniem obejmować pojęcie „towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej” w rozumieniu reguły 3 lit. b) reguł ogólnych.
- 35 Należy więc stwierdzić, po pierwsze, że z brzmienia reguły 3 lit. b) reguł ogólnych ani też zresztą z not wyjaśniających do HS lub z wytycznych, które przewidują pewne wyjątki od wymogu jednego opakowania, w żadnym razie nie wynika, by pojęcie „zestawu” w rozumieniu tej reguły wymagało koniecznie i we wszystkich przypadkach, aby dane towary były przedstawiane w tym samym opakowaniu dla celów odprawy celnej.
- 36 Po drugie, należy zauważyć, że Trybunał orzekł, iż pojęcie zestawu w rozumieniu rzeczony reguły zakłada istnienie ścisłego powiązania pomiędzy danymi towarami z punktu widzenia ich sprzedaży, w sposób taki, iż nie są one jedynie przedstawiane razem do odprawy celnej, lecz również zwykle oferowane, na różnych etapach obrotu handlowego, a zwłaszcza w handlu detalicznym, jako znajdująca się w jednym opakowaniu całość służąca zaspokojeniu określonej potrzeby lub wykonywaniu określonych działań (zob. podobnie wyrok *Telefunken Fernseh und Rundfunk*, 163/84, EU:C:1985:396, pkt 35).
- 37 W tym względzie chociaż z wyroku *Telefunken Fernseh und Rundfunk* (163/84, EU:C:1985:396) rzeczywiście wynika, że aby towary mogły zaklasyfikowane razem jako „zestaw towarów”, muszą być przedstawione razem dla celów odprawy celnej, to z wyroku tego nie wynika jednak, że aby dane towary zostały jako takie zaklasyfikowane, muszą one koniecznie znajdować się w jednym i tym samym opakowaniu w trakcie tej czynności. Pojęcie „zestawu towarów” odnosi się raczej do kombinacji artykułów, które zwykle są oferowane, zwłaszcza w handlu detalicznym, jako znajdująca się w jednym opakowaniu całość służąca zaspokojeniu określonej potrzeby lub wykonywaniu określonej działań.



- 38 Tak oto umieszczenie towarów w jednym opakowaniu w momencie przedstawienia do odprawy celnej nie stanowi warunku sine qua non dla uznania, że przynależą one do siebie i w konsekwencji stanowią „zestaw” w rozumieniu reguły 3 lit. b) reguł ogólnych, a jedynie jest wskazówką pozwalającą wysnuć taki wniosek.
- 39 Przeciwna interpretacją pojęcia zestawu pozwalałaby w rzeczywistości samym importerom na wybór najkorzystniejszej dla nich klasyfikacji taryfowej danych towarów jako jednej całości lub oddzielnie, w drodze stosunkowo prostej manipulacji, takiej jak przepakowanie towarów lub ich połączenie taśmą wzmocnioną włóknem.
- 40 Tymczasem z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że istnienie takiej możliwości byłoby sprzeczne z zasadą, wedle której decydującym kryterium klasyfikacji taryfowej należy poszukiwać w sposób ogólny w obiektywnych cechach i właściwościach towarów, i w konsekwencji stałoby w sprzeczności z dążeniem do celu polegającego na osiągnięciu łatwości kontroli celnych i pewności prawa, jaki musi przyświecać klasyfikacji taryfowej importowanych towarów (zob. podobnie w szczególności wyroki: *Kurcums Metal*, C-558/11, EU:C:2012:721, pkt 29; *Humeau Beaupréau*, C-2/13, EU:C:2014:48, pkt 45).
- 41 Ponadto z orzecznictwa Trybunału wynika w istocie, że ustalenie, przy przedstawieniu danych towarów w urzędzie celnym, tego, czy towary przynależą do siebie lub innymi słowy stanowią „zestaw” w rozumieniu reguły 3 lit. b) reguł ogólnych, musi w ostateczności odbywać się w świetle sposobu, w jaki towary te mają być oferowane konsumentom, a mianowicie tego, czy są one im przedstawiane jako jedna całość (zob. podobnie wyrok *Telefunken Fernseh und Rundfunk*, 163/84, EU:C:1985:396, pkt 35).
- 42 Wreszcie w ślad za rządem belgijskim należy stwierdzić, że okoliczność, iż w sprawie w postępowaniu głównym rozpatrywane towary po przeprowadzeniu odprawy celnej zostały przepakowane do jednolitych opakowań, niekoniecznie oznaczać musi, że towary te nie mogłyby być sprzedawane użytkownikom bezpośrednio jako jedna całość bez przepakowywania. W świetle bowiem informacji dostarczonych przez sąd odsyłający tak samo wyobrażalne i uzasadnione wydaje się, aby kombinacje audio/wideo oraz głośniki do nich były sprzedawane użytkownikom razem w oddzielnych pudełkach, jak i w jednym opakowaniu.
- 43 Wynika z tego, że sama okoliczność, iż towary są przedstawiane w urzędzie celnym w oddzielnych opakowaniach i są pakowane razem dopiero po odprawie celnej, nie może stać na przeszkodzie dla zaklasyfikowania ich jako „towarów pakowanych w zestawy do sprzedaży detalicznej” w rozumieniu reguły 3 lit. b) reguł ogólnych, jeśli w momencie odprawy celnej z innych obiektywnych czynników wynika, że towary te przynależą do siebie i są przeznaczone do sprzedaży jako jedna całość w handlu detalicznym.
- 44 Rzeczone obiektywne czynniki mogą być stwierdzone na podstawie okoliczności takich jak wskazane w odesłaniu prejudycjalnym, a mianowicie wspólnego przywozu, transportu i fakturowania towarów, łącznego traktowania, okoliczności, że mają tego samego odbiorcę, prezentacji wizualnej urzędnika oraz okoliczności, że liczba par przywiezionych głośników odpowiada dokładnie liczbie kombinacji audio/wideo. Do sądu krajowego należy jednak dokonanie oceny istotnych okoliczności, aby stwierdzić, czy towary rozpatrywane w postępowaniu głównym można uważać za pakowane w zestawach.
- 45 W konsekwencji na zadane pytanie należy odpowiedzieć, że regułę 3 lit. b) ogólnych reguł należy interpretować w ten sposób, że towary takie jak będące przedmiotem postępowania głównego, przedstawiane do odprawy celnej w oddzielnych opakowaniach i pakowane razem dopiero po tej czynności, mogą mimo wszystko być uważane za „towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej” w rozumieniu tej reguły i w konsekwencji być objęte tą samą pozycją taryfową, gdy

zostanie wykazane, w świetle innych obiektywnych czynników – czego ocena należy do sądu krajowego – że towary te przynależą do siebie i mają być przedstawiane jako jedna całość w handlu detalicznym.

### **W przedmiocie kosztów**

- <sup>46</sup> 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 (pierwsza izba) orzeka, co następuje:

**Regułę 3 lit. b) ogólnych reguł 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, w brzmieniu wynikającym z rozporządzenia Komisji (WE) nr 1214/2007 z dnia 20 września 2007 r., należy interpretować w ten sposób, że towary takie jak będące przedmiotem postępowania głównego, przedstawiane do odprawy celnej w oddzielnych opakowaniach i pakowane razem dopiero po tej czynności, mogą mimo wszystko być uważane za „towary pakowane w zestawy do sprzedaży detalicznej” w rozumieniu tej reguły i w konsekwencji być objęte tą samą pozycją taryfową, gdy zostanie wykazane, w świetle innych obiektywnych czynników – czego ocena należy do sądu krajowego – że towary te przynależą do siebie i mają być przedstawiane jako jedna całość w handlu detalicznym.**

Podpisy