



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (szósta izba)

z dnia 3 lutego 2022 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Artykuł 122 – Stawka obniżona na dostawy drewna opałowego – Zróżnicowanie w zależności od obiektywnych cech i właściwości produktów – Rodzaje drewna przeznaczonego do spalania, służące zaspokajaniu tej samej potrzeby konsumenta i znajdujące się w stosunku konkurencji – Zasada neutralności podatkowej

W sprawie C-515/20

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy, Niemcy) postanowieniem z dnia 10 czerwca 2020 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 14 października 2020 r., w postępowaniu:

B AG

przeciwko

Finanzamt A,

TRYBUNAŁ (szósta izba),

w składzie: L. Bay Larsen, wiceprezes Trybunału, pełniący obowiązki prezesa szóstej izby, N. Jääskinen i J.-C. Bonichot (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: E. Tanchev,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi, które przedstawili:

- w imieniu B AG – T. Hammer, Wirtschaftsprüfer i Steuerberater, oraz C. Hammer, Steuerberater,
- w imieniu rządu niemieckiego – J. Möller i S. Costanzo, w charakterze pełnomocników,

* Język postępowania: niemiecki.

– w imieniu Komisji Europejskiej – L. Lozano Palacios i R. Pethke, w charakterze pełnomocników,

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

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 98 i 122 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1, zwanej dalej „dyrektywą VAT”).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy B AG a Finanzamt A (urzędem skarbowym A, Niemcy) (zwanym dalej „organem podatkowym”) w przedmiocie stosowania stawki obniżonej podatku od wartości dodanej (VAT) do dostaw zrębków drzewnych.

Ramy prawne

Prawo Unii

Dyrektywa VAT

- 3 Zgodnie z motywem 4 dyrektywy VAT:

„Realizacja celu zakładającego ustanowienie rynku wewnętrznego zakłada zastosowanie w państwach członkowskich ustawodawstw dotyczących podatków obrotowych, które nie zakłócają warunków konkurencji ani nie utrudniają swobodnego przepływu towarów i usług. Niezbędna jest zatem taka harmonizacja ustawodawstw dotyczących podatków obrotowych poprzez system [VAT], która wyeliminuje, w miarę możliwości, czynniki, które mogą zakłócać warunki konkurencji zarówno na poziomie krajowym, jak i wspólnotowym”.

- 4 Motyw 7 tej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Nawet jeżeli stawki i zwolnienia nie zostaną całkowicie zharmonizowane, wspólny system VAT powinien pozwolić na osiągnięcie neutralnych warunków konkurencji, w takim znaczeniu, że na terytorium każdego państwa członkowskiego podobne towary i usługi podlegają takiemu samemu obciążeniu podatkowemu, bez względu na długość łańcucha produkcji i dystrybucji”.

- 5 Artykuł 96 rzeczony dyrektywy stanowi:

„Państwa członkowskie stosują stawkę podstawową VAT, która jest określana przez każde państwo członkowskie jako procent podstawy opodatkowania i która jest jednakowa dla dostaw towarów i świadczenia usług”.

- 6 Artykuł 98 dyrektywy VAT przewiduje:

„1. Państwa członkowskie mogą stosować jedną lub dwie stawki obniżone.

2. Stawki obniżone mają zastosowanie wyłącznie do dostaw towarów i świadczenia usług, których kategorie są określone w załączniku III.

[...]

3. Przy stosowaniu stawek obniżonych przewidzianych w ust. 1 do poszczególnych kategorii towarów, państwa członkowskie mogą stosować nomenklaturę scaloną, aby precyzyjnie określić zakres danej kategorii”.

- 7 Załącznik III do tej dyrektywy, ustanawiający wykaz dostaw towarów i świadczenia usług, do których można zastosować stawki obniżone, o których mowa w jej art. 98, nie zawiera kategorii produktów „drewno opałowe”.
- 8 Artykuły 109–122 tej dyrektywy określają warunki, na jakich państwa członkowskie mogą stosować stawki obniżone VAT do czasu wprowadzenia przepisów ostatecznych.
- 9 Artykuł 122 tej dyrektywy stanowi:
- „Państwa członkowskie mogą stosować stawkę obniżoną [...] do dostaw drewna opałowego”.

CN

- 10 Nomenklatura scalona (zwana dalej „CN”) znajduje się 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), zmienionym rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) nr 1101/2014 z dnia 16 października 2014 r. (Dz.U. 2014, L 312, s. 1).
- 11 Obejmuje ona w szczególności następujące pozycje taryfowe:

Kod CN	Wyszczególnienie
4401	Drewno opałowe w postaci kłód, szczap, gałęzi, wiązek chrustu lub w podobnych postaciach; drewno w postaci wiórów lub kawałków; trociny, odpady i ścinki drewniane, nawet aglomerowane w kłody, brykiety, granulki lub w podobne postacie:
4401 10 00	– Drewno opałowe w postaci kłód, szczap, gałęzi, wiązek chrustu lub w podobnych postaciach
	– Drewno w postaci wiórków lub kawałków:
4401 21 00	– – Z drzew iglastych
4401 22 00	– – Z innych niż iglaste
	– Trociny oraz drewno odpadowe i ścinki drewniane, aglomerowane w kłody, brykiety, granulki lub podobne postacie:
4401 31 00	– – Granulki drzewne
4401 39	– – Pozostałe:
4401 39 20	– – – Aglomerowane (na przykład brykiety)
	– – – Pozostałe:

4401 39 30	– – – Trociny
------------	---------------

Prawo niemieckie

- 12 Paragraf 12 Umsatzsteuergesetz (ustawy o podatku obrotowym) w wersji mającej zastosowanie w postępowaniu głównym (zwanej dalej „UStG”) stanowi:

„1) Stawka podatku wynosi 19% podstawy opodatkowania dla wszystkich transakcji podlegających opodatkowaniu (§§ 10, 11, § 25 ust. 3 i § 25a ust. 3 i 4).

2) Stawkę podatku obniża się do 7% w przypadku następujących transakcji:

1. dostawy, importu lub wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów wymienionych w załączniku 2, z wyjątkiem towarów określonych w pkt 49 lit. f) i pkt 53 i 54;

[...]”.

- 13 Punkt 48 załącznika 2 do tej ustawy ma następujące brzmienie:

[Numer porządkowy]	Wyszczególnienie	Taryfa celna (dział, pozycja, podpozycja)
48	Drewno, a mianowicie:	
	a) Drewno opałowe w postaci kłód, szczap, gałęzi, wiązek chrustu lub w podobnych postaciach	Podpozycja 4401 10 00
	b) Trociny oraz drewno odpadowe i ścinki drewniane, aglomerowane w kłody, brykiety, granulki lub podobne postacie	Podpozycja 4401 30

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 14 Spór dotyczy stosowania obniżonej stawki VAT do dostaw zrębków drzewnych.
- 15 W 2015 r. skarżąca w postępowaniu głównym wprowadzała do obrotu zrębki drzewne opatrzone chronionymi nazwami „Flokets weiss” (zrębki drzewne zwane „przemysłowymi”) i „Flokets natur” (zrębki drzewne zwane „leśnymi”) i zapewniała konserwację instalacji grzewczych wykorzystujących jako paliwo opałowe zrębki drzewne.
- 16 Zrębki przemysłowe pochodzą z cięcia kłód, których ścinki są rozdrabniane przez maszyny zrębkujące do postaci zrębków. Zrębki leśne pochodzą z koron drzew i zagajników w ramach utrzymania lasów. Pozostałości drewna są rozdrabniane przez maszynę w lesie, a następnie suszone przez skarżącą w postępowaniu głównym.

- 17 W roku podatkowym 2015 skarżąca w postępowaniu głównym dostarczała zrębki leśne i przemysłowe do gminy A i parafii B. W tym okresie dostarczała również zrębki drzewne jako paliwo w ramach umowy z gminą C dotyczącej „monitorowania działania systemu ogrzewania zrębkami drzewnymi, w tym konserwacji i czyszczenia”.
- 18 W tymczasowej deklaracji VAT dotyczącej roku podatkowego 2015 skarżąca w postępowaniu głównym zastosowała do wyżej wymienionych usług stawkę podstawową (19%), zgodnie z opinią organu podatkowego wyrażoną podczas wcześniejszej kontroli podatkowej.
- 19 Skarżąca w postępowaniu głównym zaskarżyła tę stawkę do Finanzgericht (sądu ds. finansowych, Niemcy), który częściowo uwzględnił skargę. Sąd ten orzekł, że dostawy zrębków drzewnych na rzecz gminy A i parafii B powinny podlegać stawce obniżonej, lecz pakiet usług świadczonych na rzecz gminy C powinien z kolei być opodatkowany według stawki podstawowej, ponieważ stanowi jedno świadczenie ogólne.
- 20 Zarówno skarżąca w postępowaniu głównym, jak i organ podatkowy wniosły skargę kasacyjną od wyroku Finanzgericht (sądu ds. finansowych) do Bundesfinanzhof (federalnego trybunału finansowego, Niemcy).
- 21 Sąd ten zastanawia się w pierwszej kolejności nad pojęciem „drewna opałowego”, o którym mowa w art. 122 dyrektywy VAT, a w szczególności nad kwestią, czy pojęcie to obejmuje zrębki drzewne.
- 22 W drugiej kolejności sąd odsyłający zastanawia się, czy przy wykonywaniu uprawnienia przewidzianego w art. 122 dyrektywy VAT państwa członkowskie są upoważnione do precyzyjnego określenia zakresu stosowania obniżonej stawki podatku do dostaw drewna opałowego z zastosowaniem CN, czy też upoważnienie przewidziane w art. 98 ust. 3 tej dyrektywy jest ograniczone do przypadków stosowania obniżonej stawki podatku do dostawy towarów należących do kategorii wymienionych w załączniku III do tej dyrektywy.
- 23 W trzeciej kolejności, na wypadek gdyby państwa członkowskie były upoważnione do określenia zakresu stosowania obniżonej stawki VAT do dostaw drewna opałowego za pomocą CN, sąd odsyłający zmierza do ustalenia, czy zasada neutralności podatkowej sprzeciwia się stosowaniu różnych stawek podatku do różnych form drewna opałowego.
- 24 W tych okolicznościach Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
 - „1) Czy pojęcie drewna opałowego zawarte w art. 122 [dyrektywy VAT] należy interpretować w ten sposób, że oznacza ono każde drewno, które ze względu na swoje obiektywne właściwości jest przeznaczone wyłącznie do spalania?
 - 2) Czy państwo członkowskie, które na podstawie art. 122 [dyrektywy VAT] ustanawia stawkę obniżoną dla dostaw drewna opałowego, może precyzyjnie określić zakres stosowania tej stawki na podstawie [CN] zgodnie z art. 98 ust. 3 [dyrektywy VAT]?
 - 3) W przypadku odpowiedzi twierdzącej na pytanie drugie: czy państwo członkowskie może wykonać swoje wynikające z art. 122 [dyrektywy VAT] i art. 98 ust. 3 [dyrektywy VAT] uprawnienie do określenia zakresu stawki obniżonej dla dostaw drewna opałowego na podstawie [CN], przy jednoczesnym przestrzeganiu zasady neutralności podatkowej, w taki sposób, że dostawy różnych form drewna opałowego, które różnią się obiektywnymi cechami

i właściwościami, lecz które z punktu widzenia przeciętnego konsumenta zgodnie z kryterium porównywalności zastosowania służą zaspokojeniu takiej samej potrzeby (w tym przypadku: ogrzewania) i w związku z tym są konkurencyjne wobec siebie, podlegają różnym stawkom podatku?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

- 25 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający dąży zasadniczo do ustalenia, czy art. 122 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że pojęcie „drewna opałowego” obejmuje każde drewno, które ze względu na swoje obiektywne właściwości jest przeznaczone wyłącznie do spalania.
- 26 Należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału zarówno z wymogu jednolitego stosowania prawa Unii, jak i z zasady równego traktowania wynika, że treść przepisu prawa Unii, który nie zawiera wyraźnego odesłania do prawa państw członkowskich do celów ustalenia jego znaczenia i zakresu, powinna zwykle w całej Unii być przedmiotem autonomicznej i jednolitej wykładni, którą należy ustalić z uwzględnieniem nie tylko jego brzmienia, ale również kontekstu tego przepisu oraz celu danego uregulowania, niezależnie od kwalifikacji stosowanych w państwach członkowskich [wyrok z dnia 9 września 2021 r., Bundesamt für Fremdenwesen und Asyl (Kolejny wniosek o udzielenie ochrony międzynarodowej), C-18/20, EU:C:2021:710, pkt 32].
- 27 Wynika z tego, że w braku odesłania w art. 122 dyrektywy VAT pojęcie „drewna opałowego” zawarte w tym przepisie należy uznać za autonomiczne pojęcie prawa Unii, którego znaczenie i zakres powinny być identyczne we wszystkich państwach członkowskich. Do Trybunału należy zatem nadanie temu pojęciu jednolitej wykładni w porządku prawnym Unii.
- 28 W tym względzie wobec braku zawartej w tej dyrektywie definicji „drewna opałowego” należy odnieść się, po pierwsze, do zwykłego znaczenia wyrażenia w języku potocznym (zob. podobnie wyrok z dnia 9 września 2021 r., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, pkt 29), jakim jest drewno przeznaczone do spalania w celu zapewnienia ogrzewania pomieszczeń publicznych lub prywatnych.
- 29 Po drugie, należy zauważyć, że art. 122 dyrektywy VAT ma charakter odstępstwa. Zgodnie z art. 96 tej dyrektywy jednakowa stawka VAT, mianowicie stawka podstawowa określana przez każde państwo członkowskie, ma zastosowanie do dostaw towarów i świadczenia usług. Zatem to w drodze wyjątku od tej zasady w art. 122 dyrektywy przewidziano możliwość tymczasowego stosowania obniżonej stawki VAT, między innymi do drewna opałowego.
- 30 Artykuł ten, jako przepis ustanawiający odstępstwo, należy interpretować ściśle [wyroki: z dnia 29 lipca 2019 r., Inter-Environnement Wallonie i Bond Beter Leefmilieu Vlaanderen, C-411/17, EU:C:2019:622, pkt 147; a także z dnia 16 lipca 2020 r., JE (Prawo właściwe dla rozvodu), C-249/19, EU:C:2020:570, pkt 23], a więc w konsekwencji także pojęcie „drewna opałowego”, które wyznacza jego zakres stosowania. Należy zatem uznać za „drewno opałowe” zgodnie z definicją przedstawioną przez sąd odsyłający każde drewno, które ze względu na swoje obiektywne właściwości, takie jak określony wcześniej stopień suszenia, jest przeznaczone wyłącznie do spalania.

- 31 Z powyższego wynika, że art. 122 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że pojęcie drewna opałowego w rozumieniu tego artykułu oznacza każde drewno, które ze względu na swoje obiektywne właściwości jest przeznaczone wyłącznie do spalania.

W przedmiocie pytania drugiego

- 32 Poprzez pytanie drugie sąd odsyłający dąży zasadniczo do ustalenia, czy art. 122 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie, które na podstawie tego przepisu wprowadza obniżoną stawkę VAT na dostawy drewna opałowego, może ograniczyć jej zakres stosowania zgodnie z art. 98 ust. 3 tej dyrektywy poprzez odniesienie do CN.
- 33 Należy przypomnieć, że w odniesieniu do kategorii dostaw towarów wymienionych w załączniku III do dyrektywy VAT, które mogą podlegać obniżonej stawce VAT na podstawie art. 98 ust. 1 i 2 tej dyrektywy, ust. 3 tego artykułu wyraźnie zezwala państwom członkowskim na precyzyjniejsze określenie tych kategorii poprzez odwołanie się do CN.
- 34 Natomiast nie można wywieść takiej samej możliwości z samego brzmienia art. 122 dyrektywy VAT, który ogranicza się do stwierdzenia, że państwa członkowskie mogą stosować stawkę obniżoną między innymi do dostaw drewna opałowego do czasu wprowadzenia ostatecznych przepisów.
- 35 Należy jednak podkreślić, po pierwsze, że – jak wskazano w pkt 30 niniejszego wyroku – art. 122 dyrektywy VAT stanowi odstępstwo i w konsekwencji należy go interpretować ściśle. W związku z tym państwa członkowskie nie mogą przyznać korzystania ze stawki obniżonej dostawom drewna innego niż opałowe na podstawie tego przepisu.
- 36 Po drugie, ponieważ art. 122 dyrektywy VAT przyznaje państwom członkowskim możliwość stosowania w okresie przejściowym stawki obniżonej do dostaw drewna opałowego, państwa te mogą zrezygnować z zastosowania takiej stawki do tych dostaw i zdecydować o stosowaniu do nich stawki podstawowej przewidzianej w art. 96 tej dyrektywy. Uprawnienie takie obejmuje również możliwość stosowania stawki obniżonej tylko do niektórych dostaw drewna opałowego, pod warunkiem że uprawnienie to jest wykonywane w ścisłych granicach odstępstwa, jak przypomniano w poprzednim punkcie.
- 37 Podobnie bowiem jak wynika z utrwalonego orzecznictwa Trybunału w odniesieniu do art. 98 dyrektywy VAT (wyrok z dnia 27 czerwca 2019 r., Belgisch Syndicaat van Chiropraxie i in., C-597/17, EU:C:2019:544, pkt 44), należy zauważyć, że prawodawca Unii przewidział w art. 122 tej dyrektywy jedynie uprawnienie państw członkowskich do stosowania, na zasadzie odstępstwa i przejściowo, obniżonej stawki VAT w szczególności do dostaw drewna opałowego. W związku z tym państwa członkowskie mają możliwość zastrzeżenia korzyści wynikających z tej stawki obniżonej jedynie dla części tych dostaw.
- 38 Zatem do państw członkowskich, które zamierzają w ograniczonym zakresie, a zatem w sposób selektywny, korzystać z możliwości przyznanej im w art. 122 dyrektywy VAT, należy określenie w jakikolwiek sposób w ich prawie krajowym dostaw drewna opałowego, które zamierzają objąć stawką obniżoną. Żaden przepis prawa Unii nie zakazuje im korzystania w tym celu z instrumentu tego prawa, a w szczególności odniesienia do CN, nawet jeśli ów art. 122, w odróżnieniu od art. 98 tej dyrektywy, nie przewiduje tego wyraźnie.

- 39 Jednakże wynikająca z art. 122 dyrektywy VAT możliwość zastrzeżenia korzystania ze stawki obniżonej tylko dla niektórych dostaw drewna opałowego jest uzależniona od przestrzegania zasady neutralności podatkowej. Jak bowiem wynika z utrwalonego orzecznictwa, państwa członkowskie mogą określić bardziej szczegółowo kategorie dostaw towarów lub świadczenia usług, do których rzeczona dyrektywa pozwala im stosować stawkę obniżoną, z zastrzeżeniem poszanowania zasady neutralności podatkowej, na której opiera się wspólny system VAT (wyroki: z dnia 22 kwietnia 2021 r., Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, pkt 38; z dnia 9 września 2021 r., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, pkt 25 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 40 W świetle powyższych rozważań na pytanie drugie należy odpowiedzieć, iż art. 122 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie, które na podstawie tego artykułu wprowadza obniżoną stawkę VAT na dostawy drewna opałowego, może ograniczyć jej zakres stosowania do niektórych kategorii dostaw drewna opałowego poprzez odniesienie do CN, z zastrzeżeniem poszanowania zasady neutralności podatkowej.

W przedmiocie pytania trzeciego

- 41 Poprzez pytanie trzecie sąd odsyłający dąży zasadniczo do ustalenia, czy zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwia się ona temu, aby dostawa drewna opałowego była wyłączona z korzystania ze stawki obniżonej mającej zastosowanie do dostawy innych rodzajów drewna opałowego.
- 42 Jak przypomniano w pkt 40 niniejszego wyroku, jeżeli państwo członkowskie zdecyduje się na selektywne stosowanie obniżonej stawki VAT do dostaw towarów lub świadczenia usług, do których dyrektywa VAT zezwala na stosowanie takiej stawki, musi ono przestrzegać zasady neutralności podatkowej.
- 43 Zasada ta stoi na przeszkodzie temu, aby towary lub usługi podobne, które są konkurencyjne wobec siebie, były traktowane odmiennie z punktu widzenia VAT (wyrok z dnia 9 września 2021 r., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, pkt 37 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 44 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w celu ustalenia, czy towary lub usługi są podobne, należy przede wszystkim uwzględnić punkt widzenia przeciętnego konsumenta. Towary lub usługi są podobne, gdy wykazują analogiczne właściwości i zaspokajają te same potrzeby konsumenta, według kryterium porównywalności w użytkowaniu, i gdy istniejące różnice nie wpływają w znaczący sposób na decyzję przeciętnego konsumenta o skorzystaniu z jednego lub drugiego towaru bądź usługi (wyrok z dnia 9 września 2021 r., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, pkt 38 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 45 Innymi słowy, chodzi o zbadanie, czy dane towary lub usługi są wzajemnie zastępowalne z punktu widzenia przeciętnego konsumenta. W takim bowiem przypadku stosowanie różnych stawek VAT może wpłynąć na wybór konsumenta, co w konsekwencji wskazuje na naruszenie zasady neutralności podatkowej (wyrok z dnia 9 września 2021 r., Phantasialand, C-406/20, EU:C:2021:720, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 46 Do sądu odsyłającego należy zatem przeprowadzenie konkretnej analizy w celu ustalenia, czy zrębki drzewne mogą być zastąpione innymi rodzajami drewna opałowego z punktu widzenia przeciętnego konsumenta.

- 47 W konsekwencji na pytanie trzecie należy odpowiedzieć, iż zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się ona temu, aby prawo krajowe wyłączało korzystanie z obniżonej stawki VAT mającej zastosowanie do dostawy zrębków drzewnych, podczas gdy zezwala ono na korzystanie z niej w przypadku dostaw innych rodzajów drewna opałowego, pod warunkiem że w opinii przeciętnego konsumenta zrębki drzewne nie mogą być zastąpione tymi innymi rodzajami drewna opałowego, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego.

W przedmiocie kosztów

- 48 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 (szósta izba) orzeka, co następuje:

- 1) **Artykuł 122 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że pojęcie drewna opałowego w rozumieniu tego artykułu oznacza każde drewno, które ze względu na swoje obiektywne właściwości jest przeznaczone wyłącznie do spalania.**
- 2) **Artykuł 122 dyrektywy 2006/112 należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie, które na podstawie tego artykułu wprowadza obniżoną stawkę podatku od wartości dodanej na dostawy drewna opałowego, może ograniczyć jej zakres stosowania do niektórych kategorii dostaw drewna opałowego poprzez odniesienie do nomenklatury scalonej, z zastrzeżeniem poszanowania zasady neutralności podatkowej.**
- 3) **Zasadę neutralności podatkowej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się ona temu, aby prawo krajowe wyłączało korzystanie z obniżonej stawki podatku od wartości dodanej mającej zastosowanie do dostawy zrębków drzewnych, podczas gdy zezwala ono na korzystanie z niej w przypadku dostaw innych rodzajów drewna opałowego, pod warunkiem że w opinii przeciętnego konsumenta zrębki drzewne nie mogą być zastąpione tymi innymi rodzajami drewna opałowego, czego zbadanie należy do sądu odsyłającego.**

Podpisy