

Sag C-340/19**Anmodning om præjudiciel afgørelse****Dato for indlevering:**

29. april 2019

Forelæggende ret:

Augstākā tiesa (Senāts) (øverste domstol, Letland)

Afgørelse af:

18. april 2019

Kassationsappellant:

Valsts ieņēmumu dienests (den statslige skatteforvaltning)

Kassationsindstævnte:

SIA Hydro Energo

Latvijas Republikas Senāts (Republikken Letlands øverste domstol)**AFGØRELSE**

Riga, den 18. april 2019.

Denne ret [udelades] [den forelæggende rets sammensætning]

har ved skriftlig procedure behandlet den af Valsts ieņēmumu dienests (den statslige skatteforvaltning) iværksatte kassationsappel til prøvelse af dom afsagt af Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) den 13. april 2017 i forbindelse med den forvaltningsretlige tvist, som blev indledt ved det af SIA Hydro Energo anlagte annullationssøgsmål mod beslutning [udelades] truffet af den nævnte forvaltning den 10. september 2014.

Tvistens baggrund*Faktiske omstændigheder*

- [1] I april 2012 anmodede sagsøgeren i første instans, SIA Hydro Energo, om overgang til fri omsætning af varer, som ifølge dennes oplysninger henhørte under underpos. 7403 21 00 i den kombinerede nomenklatur: raffineret kobber og

kobberlegeringer i ubearbejdet form – af kobber-zinklegeringer (messing). Basisimportafgiftssatsen for denne position er 0%.

Ved kontrollen af disse oplysningers rigtighed fastslog den statslige skatteforvaltning, at den af sagsøgeren i første instans angivne vare bestod af varmvalsede messingplader. Eftersom pos. 7403 ikke indeholder valsedede produkter, blev den af sagsøgeren i første instans angivne vare tariferet under underpos. 7407 21 10 i den kombinerede nomenklatur, dvs.: stænger og profiler, af kobber – af kobber-zinklegeringer (messing) – stænger. Basisimportafgiftssatsen for denne position er 4,8%.

Ved beslutning [udelades] af 10. september 2014 fremsendte den statslige skatteforvaltning en efteropkrævning til sagsøgeren i første instans med krav om indbetaling af de fastsatte toldafgifter til statskassen med tillæg af morarenter.

- [2] Sagsøgeren i første instans anlagde søgsmål med påstand om annullation af den nævnte forvaltningsakt.
- [3] Ved dom af 13. april 2017 gav Administratīvā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager] sagsøgeren medhold og annullerede den anfægtede beslutning fra den statslige skatteforvaltning. Appeldomstolen baserede sin afgørelse på en sagkyndig erklæring af 19. september 2013 udarbejdet af laboratoriet for ikke-destruktiv prøvning ved det tekniske universitet i Riga, ifølge hvilken indholdet af kobber i vareprøven var på 98,82%, mens indholdet af zink var på 0,56%. Det fremgik ligeledes af den nævnte erklæring, at den fremlagte prøve var et halvfabrikata af kobberstøbning. Materialet kan i denne tilstand hverken anvendes mekanisk eller til fremstilling af produkter ved presning. Dette blev ligeledes underbygget af de betydelige porer, fordybninger og sprækker, som kunne konstateres i pladens tværsnit.

Administratīvā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager] fastslog, at dette metal stemte overens med definitionen på raffineret kobber, eftersom vægtandelen af kobber i varen udgjorde mindst 97,5, mens de øvrige bestanddele ikke oversteg de grænser, der er fastsat i tabellen i bestemmelse 1, litra a), til kapitel 74 i Kommissionens forordning (EU) nr. 1006/2011 af 27. september 2011 om ændring af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (herefter »forordning nr. 1006/2011«).

Efter at have konstateret, at den omtvistede vare havde en rektangulær form, tariferede Administratīvā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager] den under underpos. 7403 13 00 i den kombinerede nomenklatur (Raffineret kobber og kobberlegeringer i ubearbejdet form – Raffineret kobber – Billets) på grundlag af dens objektive egenskaber, kemiske sammensætning og form.

Varens tværsnit er ikke massivt og ensartet i hele længden, således som det er påkrævet i definitionen af stænger i bestemmelse 1, litra d), til kapitel 74 i forordning nr. 1006/2011.

For så vidt angår den statslige skatteforvaltnings argument om, at pos. 7403 ikke omfatter valsede produkter, bemærkede Administrativā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager], at det afgørende kriterium for tarifieringen er varens objektive karakteristika og egenskaber som beskrevet i den enkelte position i den kombinerede nomenklatur. Administrativā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager] fandt, at beskrivelsen af pos. 7403 13 00 (billets) tillader sådanne processer (valsning og andre typer), som gør det muligt for varen at opnå de karakteristika, der er angivet i positionens beskrivelse, forudsat at den ikke får karakter af varer, der henhører under andre positioner. Varen har som følge af processen opnået en rektangulær form, men er fortsat uregelmæssig, porøs og med sprækker, hvilket indebærer, at den ikke kan anvendes som andet end halvfabrikata til forarbejdning, hvorfor dens fremtidige anvendelse ligeledes har betydning. Dette bekræftes af såvel det begreb, der er indeholdt i selve positionen (billets), som indholdet af bestemmelse 1, litra d), til kapitel 74 i forordning nr. 1006/2011, hvorefter trådemner (wire-bars) og billets med affasede ender eller bearbejdet på anden måde udelukkende for at lette deres indsætning i maskiner til fremstilling kan betragtes som ubearbejdet kobber henhørende under pos. 7403.

- [4] Den statslige skatteforvaltning har iværksat en kassationsappel, hvorved den har fremsat de indsigelser, som der redegøres for i det følgende.

Eftersom det omhandlede produkt er varmvalset, er det i henhold til de forklarende bemærkninger til det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem ikke muligt at tarifere det under pos. 7403.

Der er ingen grund til at anse betragtningerne i den sagkyndige erklæring for troværdige, eftersom de adskiller sig fra de oplysninger om produktets kemiske sammensætning, som er beskrevet i producentens kvalitetscertifikater, og der er ingen beviser på, at den af sagsøgeren i første instans fremlagte vareprøve stammer fra den angivne ladning.

Den omstændighed, at varen består af raffineret kobber eller en kobberlegering, har ingen relevans for dens tarifiering under den ene eller den anden position i den kombinerede nomenklatur, da det i første omgang skal fastlægges, om varen stemmer overens med beskrivelsen af den pågældende position. Det er i denne forbindelse alene muligt at sammenligne underpositioner på samme niveau.

Både »jets« og stænger fremstillet ved kontinuerlig støbning anvendes almindeligvis til samme formål som valsede, ekstruderede eller smedede stænger. Følgelig har varens senere anvendelsesformål ingen betydning. Endvidere er der i definitionen af stænger ikke angivet tilladte afvigelser med hensyn til at anse stængerne som rektangulære produkter, selv om det i praksis forholder sig således, at de fremstillede former ikke plejer at være ideelle. Derfor henviser et massivt ensartet tværsnit ikke alene til produkter med en ideel form, som ikke er perforerede.

Retsgrundlaget

Gældende lovgivning

- [5] Tarifiering af varer i Den Europæiske Union er reguleret ved Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (herefter »forordning nr. 2658/87«).

Artikel 12 i forordning nr. 2658/87 bestemmer, at Kommissionen hvert år vedtager en forordning indeholdende en fuldstændig udgave af den kombinerede nomenklatur sammen med de tilhørende autonome og bundne toldsats, således som den følger af de foranstaltninger, som er vedtaget af Rådet eller Kommissionen. Denne forordning offentliggøres i De Europæiske Fællesskabers Tidende senest den 31. oktober, og den anvendes fra den 1. januar det følgende år.

På det tidspunkt, hvor sagsøgeren i første instans indførte de angivne produkter, var Kommissionens forordning nr. 1006/2011 blevet vedtaget. Nævnte forordnings kapital 74 omfatter følgende positioner vedrørende kobber og varer deraf:

KN-kode	Varebeskrivelse	Bunden toldsats (%)	Supplerende enhed
1	2	3	4
[...]			
7403	Raffineret kobber og kobberlegeringer i ubearbejdet form:		
	– Raffineret kobber		
[...]			
7403 13 00	-- Billets	fri	–
[...]			
	– Kobberlegeringer:		
7403 21 00	-- Af kobber-zinklegeringer (messing)	fri	–
[...]			
7407	Stænger og profiler, af kobber:		
7407 10 00	– Af raffineret kobber	4,8	–
	– Af kobberlegeringer:		
7407 21	-- Af kobber-zinklegeringer (messing)		
7407 21 10	--- Stænger	4,8	–
[...]			

Bestemmelse 1, litra d), til kapitel 74 i forordning nr. 1006/2011 har følgende ordlyd:

»»stænger«:

valsede, strengpressede, trukne eller smedede produkter, ikke i oprullet stand, med et massivt ensartet tværsnit i hele længden, i form af cirkler, ovaler, rektangler, kvadrater, ligesidede trekanter eller regelmæssige konvekse polygoner (herunder »fladtrykte cirkler« og »modificerede rektangler«, hvor to modstående sider er konvekse cirkelbuer, og de to andre sider er lige, af samme længde og parallelle). Produkter med rektangulært, kvadratisk, trekantet eller polygonalt tværsnit kan have afrundede kanter i hele deres længde. Tykkelsen af produkter med rektangulært tværsnit (herunder »modificerede rektangler«) skal overstige en tiendedel af bredden. Som stænger betragtes også støbte og sintrede produkter i samme former og dimensioner, som ud over fjernelse af glødeskaller og lignende simpel efterbehandling er undergået en yderligere bearbejdning efter fremstillingen, forudsat at de ikke derved har fået karakter af varer, der henhører under andre positioner

Trådemner (wire-bars) og billets med affasede ender eller bearbejdet på anden måde udelukkende for at lette deres indsætning i maskiner til fremstilling af fx valstråd eller rør betragtes dog som ubearbejdet kobber henhørende under pos. 7403.«

- [6] Afsnit I A i forordning nr. 1006/2011 indeholder de almindelige tarifieringsbestemmelser vedrørende den kombinerede nomenklatur:

»Tarifieringen af varer i den kombinerede nomenklatur sker efter følgende regler:

1. Overskrifter til afsnit, kapitler og underkapitler tjener alene til orientering; tarifieringen skal ske med hjemmel i positionsteksterne og de til afsnit og kapitler knyttede bestemmelser samt, for så vidt det ikke strider mod de nævnte tekster og bestemmelser, efter nedenstående regler.

2. a) Når en bestemt vare nævnes i en positionstekst, omfatter positionen også ukomplette eller ufærdige varer af den omhandlede art, for så vidt de fremtræder som i det væsentlige komplette eller færdige varer. Positionen omfatter endvidere varer af den pågældende art (herunder ukomplette eller ufærdige varer, som efter denne bestemmelse tariferes som komplette eller færdige varer), når de foreligger i adskilt eller ikke samlet stand.

b) Når et bestemt materiale nævnes i en positionstekst, henhører materialet under positionen såvel i ren tilstand som blandet med eller i forbindelse med andre materialer. Når varer fremstillet af et bestemt materiale nævnes, tages der herved sigte på varer fremstillet såvel helt som delvis af det pågældende materiale. Den nærmere fremgangsmåde ved tarifieringen af blandinger og af sammensatte varer er angivet i punkt 3 nedenfor.

3. Såfremt varer ved anvendelse af ovennævnte punkt 2 b) eller af andre årsager kan henføres under to eller flere positioner, afgøres tarifieringen efter følgende regler:

a) Den position, der har den mest specificerede varebeskrivelse, skal foretrækkes for positioner med en mere almindelig varebeskrivelse. Såfremt to eller flere positioner hver for sig kun nævner en del af de materialer, som indgår i blandinger eller sammensatte varer, eller en del af varer i sæt til detailsalg, betragtes disse positioner som lige specificerede for disse varer, selv om en af dem giver en mere fuldstændig eller præcis beskrivelse af varerne.

b) Når den foran under a) nævnte regel ikke kan anvendes ved tarifieringen af blandinger eller sammensatte varer, bestående af forskellige materialer eller forskellige bestanddele, eller af varer i sæt til detailsalg, tariferes de pågældende varer, som om de bestod af det materiale eller den bestanddel, der er karaktergivende, for så vidt udøvelsen af et skøn herover forekommer mulig.

c) Når hverken den foran under a) eller den foran under b) angivne regel kan anvendes ved tarifieringen, henføres varen under den position, som har det højeste nummer blandt de positioner, der i lige grad kan komme i betragtning.

4. Varer, som ikke kan tariferes i henhold til ovenstående bestemmelser, tariferes i samme position som de varer, hvormed de har mest tilfælles.

[...]

6. Tarifieringen af varer i underpositionerne inden for en position skal ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de dertil hørende bestemmelser samt – med de fornødne tillem্পninger – efter ovennævnte bestemmelser, idet kun underpositioner på samme niveau er sammenlignelige. For denne bestemmelse gælder, at også relevante afsnits- og kapitelbestemmelser finder anvendelse, medmindre andet følger af sammenhængen.«

Årsagerne til, at der hersker tvivl om fortolkningen af EU-lovgivningen

- [7] Ifølge de dokumenter, der ledsagede de i sagen omhandlede varer, består den af sagsøgeren i første instans indførte vare af varmvalsede messingplader (ingots). Deres nominelle dimensioner er 26 * 210 * 700 mm. Som følge af, at produkterne har rektangulær form, og at deres tykkelse overstiger en tiendedel af bredden, tariferede den statslige skatteforvaltning dem som messingstænger under pos. 7407 21 10 i den kombinerede nomenklatur. Den nævnte forvaltning bemærkede ligeledes, at pos. 7403 (kobber og dets legeringer i ubearbejdet form) ifølge de forklarende bemærkninger til det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem ikke omfatter valsede produkter.

Sagsøgeren i første instans har gjort gældende, at de omhandlede produkter ikke stemmer overens med definitionen på stænger i den kombinerede nomenklatur, eftersom deres tværsnit ikke er massivt og ensartet i hele længden. Der kan således konstateres betydelige porer, fordybninger og sprækker i pladens tværsnit. Sagsøgeren i første instans har ligeledes anført, at det eneste formål med en rektangulær valsning er at sikre en mere komfortabel transport, og at produkterne ikke kan anvendes til andre formål end omstøbning. Som støtte for sidstnævnte

argument har sagsøgeren i første instans ligeledes henvist til bestemmelse 1, litra d), til kapitel 74 i den kombinerede nomenklatur, hvorefter trådemner (wire-bars) og billets med affasede ender eller bearbejdet på anden måde udelukkende for at lette deres indsætning i maskiner til fremstilling af fx valstråd eller rør dog betragtes som ubearbejdet kobber henhørende under pos. 7403. Sagsøgeren i første instans har med andre ord anført, at der ved tarifieringen af produkterne under pos. 7403 eller 7407 i den kombinerede nomenklatur ikke alene skal tages hensyn til produkternes form og forudgående behandling, men ligeledes til deres forarbejdningsgrad og mulige anvendelse. Sagsøgeren i første instans er således af den opfattelse, at varen henhører under pos. 7403 21 00 i den kombinerede nomenklatur [kobber-zinklegeringer (messing) i ubearbejdet form].

Administratīvā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager] har tilsluttet sig argumentet fra sagsøgeren i første instans med hensyn til, at produkterne ikke stemmer overens med definitionen på stænger, eftersom deres tværsnit ikke er massivt og ensartet i hele længden. Administratīvā apgabaltiesa [appeldomstol i forvaltningsretlige sager] har ligeledes bemærket, at det omhandlede produkt, på baggrund af de fremførte beviser i den foreliggende sag og i betragtning af dets kemiske sammensætning, er raffineret kobber, og ikke kobberlegering (messing), hvorfor den har tariferet produkterne under pos. 7403 13 00.

- [8] Spørgsmålet om produkternes kemiske sammensætning udgør en del af fastlæggelsen af de faktiske omstændigheder i sagen, hvilket tilkommer til den nationale ret. Det afgørende spørgsmål i den foreliggende sag er imidlertid, om produkterne stemmer overens med definitionen på stænger i den kombinerede nomenklatur.

Det følger af såvel retssikkerheds- som kontroltekniske hensyn, at det afgørende kriterium for tarifiering af varer normalt vil være disses objektive karakteristika og egenskaber som beskrevet i den enkelte position i den kombinerede nomenklatur og de supplerende bestemmelser til dennes afsnit og kapitler (Domstolens dom af 4.3.2015 i sag C-547/13, Oliver Medical, [udelades] EU:C:2015:139, præmis 45).

Selv om den statslige skatteforvaltning ganske vist med rette har anført, at de sagsøgeren i første instans tilhørende varer har en række objektive egenskaber, som svarer til de egenskaber, som de i bestemmelse 1, litra d), til kapitel 74 i den kombinerede nomenklatur angivne stænger udviser, hvilket ville gøre det muligt at tarifere dem under pos. 7407, har sagsøgeren i første instans rejst begrundet tvivl om, hvorvidt disse varer ligeledes opfylder den egenskab, der består i at have et massivt ensartet tværsnit i hele længden, når det tages i betragtning, at der i produktets tværsnit kan konstateres betydelige porer, fordybninger og sprækker.

- [9] Den statslige skatteforvaltning har henvist til de forklarende bemærkninger til det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem. Det fremgår heraf, at pos. 7403 omfatter sintrede produkter, som fremstilles af pulver ved presning og sintring. Sintrede produkter er porøse og har ringe mekaniske kvaliteter, og de vales, trækkes, smedes osv. almindeligvis for at opnå en passende densitet. Disse

produkter, som er valsede osv., er ikke omfattet af pos. 7403, men derimod af f.eks. pos. 7407 og 7409.

Eftersom de produkter, der er genstand for den foreliggende sag, er valsede ifølge de dokumenter, som ledsager varen, kan dette udgøre endnu en grund til at tarifere dem under pos. 7407.

De forklarende bemærkninger, der for så vidt angår den kombinerede nomenklatur er udarbejdet af Europa-Kommissionen og for så vidt angår det harmoniserede system af Verdenstoldorganisationen, indeholder vigtige, om end ikke bindende, bidrag til fortolkningen af de forskellige toldpositioner (Domstolens dom af 4.3.2015 i sag C-547/13, Oliver Medical, [udelades] EU:C:2015:139, præmis 46).

I henhold til regel 1 i de almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende den kombinerede nomenklatur skal tarifieringen imidlertid ske med lovhjemmel i positionsteksterne og de til afsnit og kapitler knyttede bestemmelser. De forklarende bemærkninger er derfor ikke tilstrækkelige til at fjerne tvivlen om, hvorvidt produkterne har et massivt ensartet tværsnit i hele længden, således som det kræves i bestemmelse 1, litra d), til kapitel 74 i den kombinerede nomenklatur.

- [10] For at kunne besvare dette spørgsmål, er det nødvendigt at foretage en fortolkning af de EU-retlige bestemmelser. Artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde bestemmer, at Den Europæiske Unions Domstol har kompetence til at afgøre præjudicielle spørgsmål om fortolkningen af EU-retten. Såfremt et sådant spørgsmål rejses under en retssag ved en national ret, hvis afgørelser ifølge de nationale retsregler ikke kan appelleres, er retten pligtig at indbringe sagen for Domstolen.

Senāts (øverste domstol) er af den opfattelse, at Den Europæiske Unions Domstol ikke hidtil har taget stilling til dette spørgsmål. På baggrund af de ovenstående betragtninger har Senāts (øverste domstol) besluttet at forelægge Den Europæiske Unions Domstol et præjudicielt spørgsmål.

- [11] Derfor udsættes den foreliggende sag, indtil Den Europæiske Unions Domstol har truffet afgørelse om det præjudicielle spørgsmål.

Konklusion:

I overensstemmelse med artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde [udelades] træffer Senāts (øverste domstol) følgende

afgørelse

Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende præjudicielle spørgsmål:

Skal den kombinerede nomenklatur, som er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif, som ændret ved

Kommissionens forordning (EU) nr. 1006/2011 af 27. september 2011, fortolkes således, at pos. 7407 (stænger og profiler, af kobber) omfatter rektangulære ingots af kobber eller af kobberlegering, hvis tykkelse overstiger en tiendedel af bredden, og som er varmvalsedede, men som har porer, fordybninger og uregelmæssige sprækker i deres tværsnit?

[udelades]

ARBEJDSDOKUMENT