

Mål C-340/19**Begäran om förhandsavgörande****Datum för ingivande:**

29 april 2019

Hänskjutande domstol

Augstākā tiesa (Senāts) (Lettland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

18 april 2019

Klagande:

Valsts ieņēmumu dienests (skattemyndigheten)

Motpart:

SIA Hydro Energo

Latvijas Republikas Senāts (Republiken Lettlands högsta domstol)**BESLUT**

Riga den 18 april 2019

Denna domstol [*utelämnas*] [den hänskjutande domstolens sammansättning]

har i ett skriftligt förfarande prövat Valsts ieņēmumu dienests (skattemyndigheten) överklagande av den dom som Administratīvā apgabaltiesa (regional förvaltningsdomstol) meddelade den 13 april 2017 i ett mål som anhänggjorts genom att SIA Hydro Energo väckt talan om ogiltigförklaring av [*utelämnas*] det beslut som Valsts ieņēmumu dienests meddelade den 10 september 2014.

Bakgrunden till tvisten*Saken*

- [1] I april 2012 ansökte SIA Hydro Energo om att varor som, enligt sökandens deklARATION, klassificerades enligt undernummer 7403 21 00 i Kombinerade nomenklaturen: raffinerad koppar och kopparlegeringar, i obearbetad form –

kopparzinklegeringar (mässing), skulle övergå till fri omsättning. Bastullsatsen för import av varor som klassificeras enligt det numret är 0 %.

När skattemyndigheten kontrollerade om dessa uppgifter stämde, fann den att de varor som SIA Hydro Energo hade deklarerat utgjordes av varmvalsade mässingsplåtar. Eftersom valsade produkter inte ingår i KN-nummer 7403, klassificerades de varor som SIA Hydro Energo hade deklarerat enligt undernummer 7407 21 10 i Kombinerade nomenklaturen, det vill säga: stång och profiler av koppar – av kopparzinklegering (mässing) – stång. Bastullsatsen för import av varor som klassificeras enligt det numret är 4,8 %.

Den 10 september 2014 beslutade [utelämnas] skattemyndigheten att efterbeskatta SIA Hydro Energo och ålade företaget att betala in den fastställda tullen samt dröjsmålsränta till skattemyndigheten.

- [2] SIA Hydro Energo väckte talan om ogiltigförklaring av ovanstående myndighetsbeslut.
- [3] Genom dom av den 13 april 2017 biföll Administratīvā apgabaltiesa SIA Hydro Energos talan och ogiltigförklarade skattemyndighetens beslut. Till grund för domen låg det sakkunnigutlåtande som Laboratoriet för icke-destruktiva testmetoder vid Rigas tekniska universitet avgav den 19 september 2013, enligt vilket kopparhalten i varuprovet uppgår till 98,82 %, medan zinkhalten uppgår till 0,56 %. I utlåtandet anges vidare att det prov som lämnats utgörs av ett stycke eller halvfabrikat från smältning av koppar. I det här tillståndet kan detta material inte användas mekaniskt eller för tillverkning av produkter genom pressning. Detta framgår även av de stora porer, hål och sprickor som kan iaktas i plåtens tvärsnitt.

Apgabaltiesa fann att metallen motsvarande definitionen för raffinerad koppar, eftersom varorna innehöll minst 97,5 viktprocent koppar, medan innehållet av andra ämnen inte översteg de gränsvärden som anges i tabellen i anmärkning 1 a i kapitel 74 i kommissionens förordning (EU) nr 1006/2011 av den 27 september 2011 om ändring av bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (nedan kallad förordning nr 1006/2011).

Apgabaltiesa konstaterade att de omtvistade varorna hade rektangulär form och klassificerade dem enligt undernummer 7403 13 00 i Kombinerade nomenklaturen (Raffinerad koppar och kopparlegeringar, i obearbetad form – Raffinerad koppar – Billets) på grundval av deras objektiva egenskaper, kemiska sammansättning och form.

Varorna har inte ett likformigt och lika stort, massivt tvärsnitt utefter hela sin längd, vilket krävs enligt den definition av begreppet stång som finns i anmärkning 1 d i kapitel 74 i förordning nr 1006/2011.

Vad beträffar skattemyndighetens påstående att KN-nummer 7403 inte innefattar valsade produkter, angav apgabaltiesa att det avgörande klassificeringskriteriet utgörs av varans objektiva kännetecken och egenskaper så som de definieras av numret i Kombinerade nomenklaturen. Enligt apgabaltiesa medger beskrivningen av KN-nummer 7403 13 00 (billets) sådan bearbetning (valsning eller annan bearbetning) som gör att varorna kan få de egenskaper som anges i beskrivningen av KN-numret, under förutsättning att de inte genom bearbetningen fått karaktär av varor som omfattas av andra nummer. Till följd av bearbetningen har varorna fått en rektangulär form, men den är fortfarande ojämn, porös och har sprickor, vilket förhindrar att de används på något annat sätt än som halvfabrikat för att bearbetas. Det innebär att det även är relevant vad de ska användas till i framtiden. Detta bekräftas såväl av det begrepp som anges i själva KN-numret (billets) som av det som anges i anmärkning 1 d i kapitel 74 i förordning nr 1006/2011, nämligen att trådämnen och billets med ändarna avfasade eller på annat sätt bearbetade enbart för att underlätta deras insättning i maskiner för omformning ska klassificeras som obearbetad koppar enligt nr 7403.

- [4] Skattemyndigheten överklagade domen och anförde de invändningar som redovisas nedan.

Eftersom produkten i fråga är varmvalsad kan den enligt de förklarande anmärkningarna till systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering inte klassificeras enligt nr 7403.

Det saknas skäl att sätta tilltro till slutsatserna i sakkunnigutlåtandet, eftersom de skiljer sig från den information om varans kemiska sammansättning som anges i tillverkarens kvalitetsintyg. Det finns heller inget som visar att det varuprov som sökanden i första instans har lämnat har tagits från den deklarerade lasten.

Den omständigheten att varan utgörs av raffinerad koppar eller en kopparlegering saknar betydelse för dess klassificering enligt något av numren i Kombinerade nomenklaturen, eftersom det i första hand ska fastställas om varan motsvarar beskrivningen i numret i fråga. För detta kan bara undernummer på samma nivå jämföras.

”Jets” och stång som erhålls genom stränggjutning brukar användas för samma ändamål som stång som är valsad, dragen eller smidd. Följaktligen saknar varans slutliga ändamål betydelse. I definitionen av begreppet stång anges heller inte några medgivna avvikelser, för att stång ska anses vara produkter med rektangulär form, eftersom de former som tillverkas i praktiken inte brukar vara idealiska. Ett likformigt och lika stort, massivt tvärsnitt avser således inte bara produkter med en idealisk form som inte är perforerade.

Rättslig bedömning

Tillämpliga bestämmelser

- [5] Klassificeringen av varor i Europeiska unionen regleras i rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (nedan kallad förordning nr 2658/87).

Enligt artikel 12 i förordning nr 2658/87 ska kommissionen varje år genom en förordning anta en fullständig version av den kombinerade nomenklaturen, tillsammans med motsvarande autonoma och konventionella tullsatser i Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse efter de åtgärder som har vidtagits av rådet eller kommissionen. Denna förordning skall senast den 31 oktober offentliggöras i Europeiska gemenskapernas officiella tidning och skall tillämpas från och med den 1 januari påföljande år.

När sökanden i första instans importerade de deklarerade varorna, hade kommissionens förordning nr 1006/2011 antagits. Kapitel 74 i den förordningen innehåller följande nummer rörande koppar och varor av koppar:

KN-nr	Varuslag	Konventionell tullsats (%)	Extra mängdenhet
1	2	3	4
...			
7403	Raffinerad koppar och kopparlegeringar, i obearbetad form – Raffinerad koppar		
...			
7403 13 00	-- Billets	Fri	—
...			
	– Kopparlegeringar:		
7403 21 00	-- Av kopparzinklegering (mässing)	Fri	—
...			
7407	Stång och profiler av koppar:		
7407 10 00	– Av raffinerad koppar	4,8	—
	– Av kopparlegering		
7407 21	-- Av kopparzinklegering (mässing)		
7407 21 10	--- Stång	4,8	—
...			

I anmärkning 1 d i kapitel 74 i förordning nr 1006/2011 anges följande:

”stång:

valsade, strängpressade, dragna eller smidda produkter, inte i ringar eller rullar, med likformigt och lika stort, massivt tvärsnitt utefter hela sin längd i form av en cirkel, oval, kvadrat, rektangel, liksidig triangel eller regelbunden konvex

månghörning (inbegripet tillplattad cirkel och modifierad rektangel, dvs. figurer i vilka två motstående sidor utgör konvexa bågar och de två andra sidorna är raka, av samma längd och parallella). Produkter med kvadratisk, rektangulärt, triangulärt eller månghörnigt tvärsnitt kan ha avrundade kanter utefter hela sin längd. Tjockleken hos produkter med rektangulärt tvärsnitt (inbegripet modifierad rektangel) ska överstiga en tiondel av bredden. Som stång anses också gjutna eller sintrade produkter med samma former och dimensioner, vilka bearbetats efter formningen (på annat sätt än genom enkel avputsning eller avlägsnande av glödspån), under förutsättning att de inte genom bearbetningen fått karaktär av varor som omfattas av andra nummer.

Trådämnen och billets med ändarna avfasade eller på annat sätt bearbetade enbart för att underlätta deras insättning i maskiner för omformning till exempelvis valstråd eller rör ska dock klassificeras som obearbetad koppar enligt nr 7403.”

- [6] Avsnitt I, del A i förordning nr 1006/2011 innehåller allmänna bestämmelser för tolkning av Kombinerade nomenklaturen:

”Vid klassificering av varor enligt kombinerade nomenklaturen ska följande gälla:

1. Benämningarna på avdelningar, kapitel och underavdelningar av kapitel är endast vägledande. Klassificeringen ska bestämmas med ledning av lydelsen av HS-numren (med fyrställig sifferkod), av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen och, om inte annat föreskrivs i HS-numren eller i anmärkningarna, med ledning av följande bestämmelser.

2. a) Anges en viss vara i ett HS-nummer skall varan klassificeras enligt detta HS-nummer även när den är inkomplett eller inte färdigarbetad, under förutsättning att varan i detta skick har den kompletta eller färdigarbetade varans huvudsakliga karaktär. En komplett eller färdigarbetad vara (eller en vara som enligt denna regel ska klassificeras som komplett eller färdigarbetad), som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, ska klassificeras enligt samma HS-nummer som den hopsatta varan.

b) Anges ett visst material eller ämne i ett HS-nummer ska materialet eller ämnet klassificeras enligt detta HS-nummer även i blandning eller förening med andra material eller ämnen. Anges varor av ett visst material eller ämne i ett HS-nummer ska varor som helt eller delvis består av detta material eller ämne klassificeras enligt detta HS-nummer. Klassificeringen av varor som består av mer än ett material eller ämne regleras närmare av regel 3.

3. När vid tillämpning av regel 2 b, eller i annat fall, två eller flera HS-nummer kan komma ifråga för en vara gäller följande:

a) Det HS-nummer som har den mest specificerade varubeskrivningen skall tillämpas framför ett HS-nummer som har en mera allmän varubeskrivning. När det i var och en av två eller flera HS-nummer anges endast en del av de material eller ämnen som ingår i en blandning eller i en sammansatt vara eller endast en del

av de artiklar som ingår i en sats för försäljning i detaljhandeln, ska dock dessa HS-nummer anses ha lika specificerad varubeskrivning, även om ett av HS-numren ger en fullständigare eller noggrannare beskrivning än något av de andra.

B) Blandningar, varor som består av olika material eller är sammansatta av olika beståndsdelar samt varor i satser för försäljning i detaljhandeln vilka inte kan klassificeras med ledning av regel 3 a, ska såvitt möjligt klassificeras som om de bestod av det material eller den beståndsdel som ger blandningen, varan eller satsen dess huvudsakliga karaktär.

c) När en vara inte kan klassificeras med ledning av 3 a eller 3 b, ska det HS-nummer tillämpas som står sist av de HS-nummer som skäligen kan komma ifråga.

4. Varor som inte kan klassificeras med ledning av ovanstående, ska klassificeras enligt det HS-nummer som är tillämpligt för närmast liknande vara.

...

6. Klassificeringen av varor enligt de olika undernumren till ett HS-nummer ska bestämmas med ledning av undernumrens lydelse, av anmärkningarna till dessa undernummer och av ovanstående regler i tillämpliga delar, varvid gäller att endast varubeskrivningar på samma siffernivå ska jämföras med varandra. Vid tillämpningen av denna regel skall anmärkningarna till den berörda avdelningen och det berörda kapitlet också beaktas, om inte omständigheterna kräver annat.”

Skäl för att det råder tvivel om tolkningen av unionsrätten

- [7] Enligt varornas följehandlingar, som finns bland handlingarna i målet, består de varor som sökanden i första instans har importerat av varmvalsade mässingsplåtar (göt). Deras nominella dimensioner är 26 * 210 * 700 mm. Eftersom produkterna har rektangulär form och deras tjocklek är större än en tiondel av bredden, klassificerade skattemyndigheten dem som mässingsstång enligt nr 7407 21 10 i Kombinerade nomenklaturen. Skattemyndigheten konstaterade också att nr 7403 (koppar och kopparlegeringar, i obearbetad form) enligt de förklarande anmärkningarna till systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering inte innefattar valsade produkter.

SIA Hydro Energo har i sin tur gjort gällande att varorna i fråga inte överensstämmer med definitionen av begreppet stång i den mening som avses i Kombinerade nomenklaturen, eftersom de inte har ett likformigt och lika stort, massivt tvärsnitt utefter hela sin längd. I plåtarnas tvärsnitt kan man se stora porer, hål och sprickor. SIA Hydro Energo har även påpekat att valsningen i rektangulär form endast syftar till att underlätta transport och att varorna inte kan användas för något annat ändamål än omsmältning. Till stöd för sin ståndpunkt har SIA Hydro Energo även hänvisat till anmärkning 1 d i kapitel 74 i Kombinerade nomenklaturen, där det emellertid anges att trådämnen och billets med ändarna avfasade eller på annat sätt bearbetade enbart för att underlätta deras insättning i

maskiner för omformning till exempelvis valstråd eller rör ska klassificeras som obearbetad koppar enligt nr 7403. Med andra ord har SIA Hydro Energo gjort gällande att det inte bara är formen och den föregående behandlingen av produkterna som är av betydelse vid klassificeringen av dem enligt nr 7403 eller 7407, utan även deras bearbetningsgrad och eventuella användningsområde. Således anser SIA Hydro Energo att varorna ska klassificeras enligt nr 7403 21 00 i Kombinerade nomenklaturen (kopparzinklegeringar (mässing), i obearbetad form).

Apgabaltiesa har godtagit SIA Hydro Energos argument att produkterna inte överensstämmer med definitionen av begreppet stång, eftersom de inte har ett likformigt och lika stort, massivt tvärsnitt utefter hela sin längd. Apgabaltiesa anser även att produkterna i fråga att döma av de bevis som har lagts fram i målet, med hänsyn till deras kemiska sammansättning ska anses vara raffinerad koppar och inte kopparlegering (mässing), och den har därför klassificerat varorna enligt nr 7403 13 00.

- [8] Frågan om varornas kemiska sammansättning ingår i fastställandet av de faktiska omständigheterna i målet, vilket det ankommer på den nationella domstolen att göra. Den avgörande frågan i förevarande mål är emellertid huruvida produkterna överensstämmer med definitionen av begreppet stång i den mening som avses i Kombinerade nomenklaturen.

Av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll, ska det avgörande kriteriet för tullklassificering av varor i allmänhet vara deras objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i rubriken till tulltaxenumren i KN och i anmärkningarna till KN:s avdelningar eller kapitel (domstolens dom av den 4 mars 2015 i mål C-457/13, *Oliver Medical*, [utelämnas] EU:C:2015:139, punkt 45).

Även om skattemyndigheten med rätta har påpekat att sökandens varor har en rad objektiva kännetecken som motsvarar egenskaperna hos stång enligt anmärkning 1 d i kapitel 74 i Kombinerade nomenklaturen, vilket innebär att de kan klassificeras enligt nr 7407, har sökanden i första instans med rätta uttryckt tvivel om huruvida varorna i fråga även uppfyller kännetecknet att de har ett lika stort, massivt tvärsnitt utefter hela sin längd, mot bakgrund av stora porer, hål och sprickor syns i produkternas snittplan.

- [9] Skattemyndigheten har hänvisat till de förklarande anmärkningarna till systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering. Av dessa framgår det att nr 7403 innefattar strängpressade produkter som tillverkas av pulver, genom tryck eller strängpressning. Strängpressade produkter är porösa och har få mekaniska kvaliteter och i allmänhet valsas, dras, smids de osv. för att få fram en lämplig densitet. Sådana valsade produkter m.m. ingår inte i nr 7403, utan till exempel i nr 7407 och 7409.

Eftersom de produkter som är i fråga i förevarande mål enligt varornas följehandlingar är valsade, skulle det kunna vara ett skäl för att klassificera dem enligt nr 7407.

De förklarande anmärkningar som har utarbetats av kommissionen (vad beträffar Kombinerade nomenklaturen (KN)) och Världstullorganisationen (vad beträffar Harmoniserade systemet (HS)) utgör viktiga tolkningsdata vid bedömningen av vad som inbegrips under olika tulltaxenummer, likväl utan att vara rättsligt bindande (dom av den 4 mars 2015 i mål C-547/13, Oliver Medical [*utelämnas*] EU:C:2015:139, punkt 46).

Enligt regel 1 i de allmänna bestämmelserna för tolkning av Kombinerade nomenklaturen ska klassificeringen av en vara emellertid bestämmas med ledning av lydelsen av tulltaxenummer och anmärkningar till avdelningar och kapitel. De förklarande anmärkningarna är således inte tillräckliga för att besvara frågan huruvida produkterna har ett lika stort, massivt tvärsnitt utefter hela sin längd, vilket krävs enligt anmärkning 1 d i kapitel 74 i Kombinerade nomenklaturen.

- [10] För att kunna besvara denna fråga är det nödvändig att tolka bestämmelserna i unionsrätten. I artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt föreskrivs att Europeiska unionens domstol ska vara behörig att meddela förhandsavgöranden angående tolkningen av unionsrätten. När en sådan fråga uppkommer i ett ärende vid en domstol i en medlemsstat, mot vars avgöranden det inte finns något rättsmedel enligt nationell lagstiftning, ska den nationella domstolen föra frågan vidare till domstolen.

Såvitt Senäts känner till har Europeiska unionens domstol hittills inte uttalat sig rörande denna fråga. Mot bakgrund av ovanstående överväganden har Senäts beslutat att hänskjuta en tolkningsfråga till Europeiska unionens domstol.

- [11] Målet vilandeförklaras därför fram till dess att Europeiska unionens domstol har meddelat sitt avgörande.

Beslut:

I enlighet med artikel 267 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, [*utelämnas*] meddelar Senäts följande

beslut

Följande fråga hänskjuts till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:

Ska Kombinerade nomenklaturen som finns i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EU) nr 1006/2011 av den 27 september 2011, tolkas på så sätt att nr 7407 (stång och profiler av koppar) innefattar göt av koppar eller kopparlegering med rektangulär form, vars tjocklek överstiger

en tiondel av bredden och som har varmvalsats, men som har ett tvärsnitt med porer, hål och ojämna sprickor?

[*utelämnas*]

ARBETSDOKUMENT