

Sag C-344/23

Anmodning om præjudiciel afgørelse

Dato for indlevering:

31. maj 2023

Forelæggende ret:

Augstākā tiesa (Senāts) (Letland)

Afgørelse af:

30. maj 2023

Sagsøger/kassationsindstævnt:

Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts
BIOR

Sagsøgt/kassationsappellant:

Valsts ieņēmumu dienests (skatte- og afgiftsmyndigheden)

[Udelades]

Administratīvo lietu departaments (afdelingen for forvaltningssager)

Latvijas Republikas Senāts (Republikken Letlands øverste domstol)

KENDELSE

Riga, den 30. maj 2023

Øverste domstol [udelades] [domstolens besætning]

har i skriftlig procedure behandlet skatte- og afgiftsmyndighedens appel til prøvelse af dom afsagt af Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager, Letland) den 18. september 2020 i forbindelse med et forvaltningsretligt søgsmål anlagt af Pārtikas drošības, dzīvnieku veselības un vides zinātniskais institūts BIOR (det videnskabelige institut for fødevareresikkerhed, dyresundhed og miljø, BIOR) med påstand om annullation af skatte- og afgiftsmyndighedens afgørelse [udelades] af 20. november 2018.

Twistens baggrund

Faktiske omstændigheder

1 I juni 2018 toldangav (overgang til fri omsætning) sagsøgeren i første instans, det videnskabelige institut for fødevarer, dyresundhed og miljø, BIOR, visse varer (plastikmarkører til fisk: »T-bar tag«, »streamer tag«, Standart achor t-bar tag« og »tagging applicators«) med den kombinerede nomenklaturekode (herefter »KN«) og Taric-kode 3926 90 92 90, og angav samtidig den supplerende kode C13 (uddannelsesmæssigt, videnskabeligt og kulturelt materiale samt videnskabelige instrumenter og apparater, der importeres udelukkende i ikke-erhvervsmæssigt øjemed). På grundlag af denne supplerende kode blev der anvendt en normal importafgiftssats på 0% for varerne, dvs. der blev anvendt en fritagelse for importafgift. Sagsøgeren i første instans har gjort gældende, at de indførte varer var videnskabelige instrumenter eller apparater, som blev importeret udelukkende i ikke-erhvervsmæssigt øjemed.

Ved afgørelse truffet af skatte- og afgiftsmyndigheden den 20. november 2018 blev der fastsat told for de angivne varer over for sagsøgeren i første instans på 612,20 EUR og morarenter på 3,76 EUR, samt en merværdiafgift på 128,56 EUR og morarenter på 7,14 EUR.

I afgørelsen blev det anført, at der i henhold til artikel 46, litra a), i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 af 16. november 2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter ved videnskabeligt instrument eller apparat forstås instrumenter eller apparater, som i kraft af deres objektive tekniske kendetegn og de resultater, de gør det muligt at opnå, udelukkende eller hovedsagelig er egnede til brug ved videnskabeligt arbejde. De indførte varer er markører (eller etiketter) til brug ved forskning i fisk, er dækket med plastik eller fremstillet med stænger af polyethylen og er beregnet til mærkning af fisk i forbindelse med videnskabelig forskning, idet de fastsættes på fiskene med henblik på at observere deres migration og vækst. Etiketterne til fisk indføres i ikke-erhvervsmæssigt øjemed: til markering af fisk med det formål at studere den fremtidige population. De kan ikke anses for at være instrumenter, eftersom de ikke har et instruments kendetegn. De opfylder en funktion som en kilde til oplysninger og er således informationsbærere beregnet til at udføre forskningsarbejde. Etiketterne til fisk bruges ikke til at udføre ikke de konkrete aktiviteter, der normalt udføres med instrumenter. De er i kraft af deres natur objekter, som bruges til mærkning af undersøgelsesgenstande.

2 Sagsøgeren i første instans anlagde søgsmål ved forvaltningsdomstolen med påstand om annullation af skatte- og afgiftsmyndighedens afgørelse.

Ved dom af 18. september 2020 gav Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) medhold i søgsmålet. Retten fastslog, at de indførte varer skulle anses for at være videnskabelige instrumenter som omhandlet i artikel 44 og artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009, eftersom de kun bruges i ikke-erhvervsmæssigt øjemed og henset til deres objektive tekniske kendetegn kun kan bruges til videnskabelige formål: til mærkning af fisk med det formål at

studere den fremtidige population. De indførte etiketter til fisk er således instrumenter, hvormed der opnås et bestemt resultat til videnskabelige formål. Der er ingen objektiv grund til at betvivle de argumenter, som sagsøgeren i første instans har fremsat, hvorefter de indførte varer fremstilles og anvendes til videnskabeligt arbejde, kun er egnede til brug ved videnskabeligt arbejde og udelukkende finder anvendelse ved dette arbejde: mærkning af fisk med det formål at studere den fremtidige population. Brugen af de indførte varer tager således sigte på at nå et bestemt resultat i den videnskabelige analyse.

3 Skatte- og afgiftsmyndigheden har iværksat kassationsappel til prøvelse af den regionale domstols dom.

Ved kassationsappellen er det blevet gjort gældende, at den regionale domstol fortolkede artikel 44 og artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009 fejlagtigt. Idet den regionale domstol kvalificerede etiketterne til fisk som videnskabelige instrumenter eller apparater, alene fordi formålet med deres brug er videnskabeligt, foretog den en ubegrundet udvidelse af anvendelsesområdet for den fritagelse for importafgifter, der er omhandlet i artikel 44 i forordning nr. 1186/2009. De indførte varer opfylder en funktion som markør, hvormed en konkret fisk kan identificeres, hvorfor denne vare er af rent informativ karakter. Den regionale domstol tog ikke i betragtning, at markørerne (eller etiketterne) til fisk kan anses for et videnskabeligt objekt, tilhører osv., men ikke har et instruments kendetegn.

Skatte- og afgiftsmyndigheden har endvidere gjort gældende, at det fremgår af Den Europæiske Unions Domstols faste praksis, at de udtryk, der er anvendt til at beskrive undtagelser fra det almindelige princip, hvorefter moms opkræves af enhver levering af goder eller tjenesteydelser, der udføres mod vederlag af en afgiftspligtig person, skal fortolkes strengt, og at det samme gælder de bestemmelser, der fastsætter en fritagelse for importafgifter (Den Europæiske Unions Domstols dom af 19.7.2012, Lietuvos geležinkeliai, C-250/11, EU:C:2013:17, præmis 35, og analogt dom af 12.12.1996, forenede sager Olasagasti m.fl., C-47/95 – C-50/95, C-60/95, C-81/95, C-92/95 og C-148/95, præmis 20). Ifølge skatte- og afgiftsmyndigheden kan ordet »instrument« ved anvendelsen af en undtagelse fra det fælles skatte- og afgiftssystem derfor kun fortolkes bogstaveligt.

Retsgrundlag

Retsforskrifter

4 Reglerne for klassifikation af varer i Den Europæiske Union er fastsat i Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif.

Artikel 12 i forordning nr. 2658/87 fastsætter, at Kommissionen hvert år vedtager en forordning indeholdende en fuldstændig udgave af den kombinerede nomenklatur sammen med de tilhørende autonome og bundne toldsatser, 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 varer, var Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2017/1925 af 12. oktober 2017 om ændring af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif blevet vedtaget. I kapitel 39 (»Plast og varer deraf«) i forordning 2017/1925 omhandles følgende positioner:

KN-kode	Varebeskrivelse	Bunden toldsats (%)	Supplerende enhed
1	2	3	4
3926	Andre varer af plast samt varer af andre materialer henhørende under pos. 3901-3914:		
[...]			
3926 90	Andre varer:		
[...]			
3926 90 92	— — — Fremstillet af folie	6,5	
3926 90 97	— — — Andre varer	6,5 [...]	

5 Artikel 44 i forordning nr. 1189/2009 fastsætter, at der med forbehold af artikel 45-49 indrømmes fritagelse for importafgifter for videnskabelige instrumenter og apparater, der ikke er omfattet af artikel 43, og som udelukkende indføres i ikke-erhvervsmæssigt øjemed. Fritagelse i henhold til stk. 1 indrømmes kun for så vidt angår videnskabelige instrumenter og apparater, der er beregnet til:

- a) offentlige eller almennyttige institutioner, der hovedsagelig beskæftiger sig med undervisning eller videnskabelig forskning, samt tjenestegrene, der henhører under en offentlig eller almennyttig institution, og som hovedsagelig beskæftiger sig med undervisning eller videnskabelig forskning, eller
- b) private institutioner, der hovedsagelig beskæftiger sig med undervisning eller videnskabelig forskning, og som af de kompetente myndigheder i medlemsstaterne er godkendt til at modtage sådanne materialer afgiftsfrit.

Artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009 fastsætter, at der i samme forordnings artikel 44 og 45 ved »videnskabeligt instrument eller apparat« forstås instrumenter eller apparater, som i kraft af deres objektive tekniske kendetegn og de resultater, de gør det muligt at opnå, udelukkende eller hovedsagelig er egnede til brug ved videnskabeligt arbejde.

6 Artikel 5 i Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 1225/2011 af 28. november 2011 til artikel 42 til 52 og artikel 57 og 58 i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter fastsætter, at der i forbindelse med artikel 46, punkt a), i forordning (EF) nr. 1186/2009 ved et videnskabeligt instrument eller apparat »objektive tekniske kendetegn« forstås sådanne, der som følge af konstruktionen af det pågældende instrument eller apparat eller af tilpasninger af instrumentet eller apparatet i forhold til et standardinstrument eller -apparat gør det muligt at opnå en ydelse af højere kvalitet end normalt krævet ved erhvervsmæssig brug.

Er det på grundlag af disse objektive tekniske kendetegn ikke muligt klart at afgøre, om et instrument eller apparat skal anses som et videnskabeligt instrument eller apparat, undersøges det, til hvilket formål instrumentet eller apparatet, for hvilket der anmodes om afgiftsfri indførsel, skal anvendes. Viser denne undersøgelse, at det pågældende instrument eller apparat anvendes til videnskabelige formål, anses det for at være af videnskabelig karakter.

Grundene til, at der er tvivl om fortolkningen af de EU-retlige bestemmelser

7 Sagsøgeren i første instans anvendte en fritagelse for importafgift for de indførte varer på grundlag af artikel 44-49 i forordning nr. 1186/2009, idet sagsøgte angav KN-kode og Taric-kode 3926 90 92 90 og samtidig angav den supplerende kode C13 (uddannelsesmæssigt, videnskabeligt og kulturelt materiale samt videnskabelige instrumenter og apparater, der importeres udelukkende i ikke-erhvervsmæssigt øjemed).

Skatte- og afgiftsmyndigheden anvendte derimod KN-kode og Taric-kode 3926 90 97 90 på de af sagsøgeren indførte varer med en toldsats på 6,5%.

Der foreligger således en tvist mellem sagsøgeren i første instans og skatte- og afgiftsmyndigheden om, hvorvidt de af sagsøgeren indførte varer skal klassificeres under kode

1) 3926 90 92 90 (Andre varer af plast samt varer af andre materialer henhørende under pos. 3901-3914 – Andre varer – – – Fremstillet af folie), idet der er angivet den supplerende kode C13 (uddannelsesmæssigt, videnskabeligt og kulturelt materiale samt videnskabelige instrumenter og apparater, der importeres udelukkende i ikke-erhvervsmæssigt øjemed), eller under kode

2) 3926 90 97 90 (Andre varer af plast samt varer af andre materialer henhørende under pos. 3901-3914 – Andre varer – – – Andre varer).

Henset til, at der i det foreliggende tilfælde skal anvendes samme importafgiftssats på KN-koden og Taric-koden, er dette spørgsmål imidlertid af mindre betydning. I den foreliggende sag er det afgørende, om sagsøgeren i første instans havde ret til at anvende fritagelsen fra importtold på de indførte varer, altså om de af sagsøgeren indførte varer opfylder kriteriet om at være et »videnskabeligt

instrument eller apparat« som omhandlet i artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009.

8 I henhold til de almindelige bestemmelser til fortolkning af den kombinerede nomenklatur skal tarifieringen af varer ske i henhold til positionsteksterne og de til afsnit og kapitler i denne nomenklatur knyttede bestemmelser. Af såvel retssikkerheds- som kontroltekniske hensyn vil det afgørende kriterium for tarifiering af varer normalt være disses objektive karakteristika og egenskaber som beskrevet i den enkelte position i nomenklaturen og de supplerende bestemmelser til dennes afsnit og kapitler. Endvidere kan varens bestemmelse udgøre et objektivt kriterium ved tarifieringen, såfremt varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen, og denne sammenhæng kan påvises ud fra varens objektive karakteristika og egenskaber (jf. i denne retning Den Europæiske Unions Domstols dom af 2.5.2019, Onlineshop, C-268/18, EU:C:2019:353, præmis 27-29 og den deri anførte retspraksis).

Artikel 46, litra a), i forordning nr. 1189/2009 fastsætter, at der ved »videnskabeligt instrument eller apparat« forstås instrumenter eller apparater, som i kraft af deres objektive tekniske kendetegn og de resultater, de gør det muligt at opnå, udelukkende eller hovedsagelig er egnede til brug ved videnskabeligt arbejde.

Den Europæiske Unions Domstol har med henvisning til artikel 5, stk. 1, i Kommissionens forordning (EØF) nr. 1745/85 af 26. juni 1985 om ændring af forordning (EØF) nr. 2290/83 om fastsættelse af gennemførelsesbestemmelserne til artikel 50 til 59 i Rådets forordning (EØF) nr. 918/83 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter fastslået, at der ved »objektive tekniske kendetegn« forstås kendetegn, der fremkommer som et resultat af konstruktionen af det pågældende instrument eller apparat eller ved tilpasninger af instrumentet eller apparatet i forhold til et standardinstrument eller apparat, og som gør det muligt at opnå større præstationer for sædvanlig industriel eller erhvervsmæssig brug (Den Europæiske Unions Domstols dom af 26.6.1986, Nicolet Instrument mod Hauptzollamt Frankfurt am Main-Flughafen, C-203/85, EU:C:1986:269, præmis 21). Derimod indebærer kriteriet »udelukkende eller hovedsageligt egnede« kun, at instrumentet eller apparatet primært skal være egnet til videnskabeligt arbejde, og det udelukker ikke muligheden for, at instrumentet eller apparatet også, men sekundært, kan være egnet til andre formål, f.eks. anvendelse i industrien (Den Europæiske Unions Domstols dom af 29.1.1985, Gesamthochschule Duisburg mod Hauptzollamt München-Mitte, C-234/83, EU:C:1985:30, præmis 27, af 21.1.1987, Control Data mod Kommissionen, C-13/84, EU:C:1987:16, præmis 16, og af 2.2.1978, Universiteitskliniek Utrecht mod Inspecteur der invoerrechten en accinzen, C-72/77, EU:C:1978:21, sammendrag og præmis 15 i de retlige bemærkninger).

Det kan således konkluderes, at et videnskabeligt apparat eller instrument har kendetegn, der fremkommer som et resultat af konstruktionen af det pågældende instrument eller apparat, eller ved tilpasninger af instrumentet eller apparatet i

forhold til et standardinstrument eller apparat, og som gør det muligt at opnå større præstationer for sædvanlig industriel eller erhvervsmæssig brug. Samtidig udelukker det forhold, at instrumentet eller apparatet primært er egnet til videnskabeligt arbejde, ikke muligheden for, at det også kan være egnet til andre formål.

9 Sagsøgeren i første instans har forklaret, at videnskabsfolkene uden mærkning af fiskene ikke ville kunne forske i deres migrationsruter, fastslå deres overlevelsesrate eller forske i deres vækst. Ifølge sagsøgeren i første instans skal markørerne (eller etiketterne) til fisk derfor anses for at være et instrument, som er beregnet til mærkning af videnskabelige forskningsobjekter, og som i kraft af deres objektive tekniske kendetegn og de resultater, de gør det muligt at opnå, udelukkende eller hovedsagelig er egnede til brug ved videnskabeligt arbejde. Sagsøgeren i første instans har desuden gjort gældende, uden at det er blevet drøftet af skatte- og afgiftsmyndigheden, at markørerne (eller etiketterne) til fisk udelukkende importeres i ikke-erhvervsmæssigt øjemed: til mærkning af fisk med det formål at studere den fremtidige population. Imidlertid er skatte- og afgiftsmyndigheden af den opfattelse, at hvis etiketterne til fisk kvalificeres som videnskabelige instrumenter eller apparater, alene fordi formålet med deres brug er videnskabeligt, indebærer dette en ubegrundet udvidelse af anvendelsesområdet for den fritagelse for importafgifter, der er omhandlet i artikel 44 i forordning nr. 1186/2009.

I Den Europæiske Unions Domstols praksis er hverken artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009 eller det heri anvendte begreb »videnskabeligt instrument eller apparat« blevet fortolket. I Domstolens praksis er indholdet af begrebet »videnskabeligt instrument eller apparat« og spørgsmålet om, hvorvidt en bestemt ting (eller genstand) opfylder betingelserne for at være et »videnskabeligt instrument eller apparat«, kun blevet afklaret i forbindelse med Rådets forordning (EØF) nr. 1798/75 af 10. juli 1975 om fritagelse for told efter den fælles toldtarif ved indførsel af uddannelsesmæssigt, videnskabeligt eller kulturelt materiale. Denne forordning er ophævet og i modsætning til forordning nr. 918/83 og forordning nr. 1186/2009 definerede den ikke begrebet »videnskabeligt instrument eller apparat«. Desuden blev der i forordning nr. 1798/75 fastsat en yderligere betingelse for fritagelsen for importafgift, nemlig at instrumenter eller apparater af tilsvarende videnskabelig værdi ikke blev fremstillet i Fællesskabet. Under alle omstændigheder er denne bestemmelse, som ikke længere er i kraft, uden relevans i den foreliggende sag.

Da Domstolen fortolkede forordning nr. 1798/75, fastslog den, at begrebet »videnskabeligt instrument« ikke skal fortolkes restriktivt, men derimod kan omfatte materialer, der er fremstillet på grundlag af videnskabelige opdagelser, og som ikke er genstand for (passivt led), men middel til den videnskabelige forskning (Den Europæiske Unions Domstols dom af 10.11.1983, Gesamthochschule Essen, C-300/82, EU:C:1983:324, sammendrag og præmis 15). I en sag om import af glasbeholdere til brug i eksperimenter fastslog Den Europæiske Unions Domstol, at den fritagelse for importafgift, der er fastsat i

artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 1798/75, er begrænset til genstande, som ifølge selve deres tekniske struktur og funktionsmåde i sig selv direkte tjener som redskab i den videnskabelige forskning. Udstyr, der ikke kan anvendes som redskab, men udelukkende som genstand for den videnskabelige forskning, kan derimod ikke betegnes som et videnskabeligt instrument eller apparat. Dvs., at når den videnskabelige forskning ikke udføres ved hjælp af dette udstyr, men derimod gennemføres på det, kan det nævnte udstyr kun indgå som et rent passivt led i forskningsprocessen (Domstolens dom af 26.1.1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, C-45/83, EU:C:1984:31, sammendrag og præmis 11, 12 og 14 i de retlige bemærkninger).

Den Europæiske Unions Domstol har endvidere fastslået, at visse komponenter (reservedele) kan anses for at være et »videnskabeligt instrument eller apparat«, såfremt de opfylder samtlige krav i forordning nr. 1798/75 (Den Europæiske Unions Domstols dom af 15.9.1984, Universität Hamburg mod Hauptzollamt München-West, C-236/83, EU:C:1984:350, præmis 18, og af 4.7.1985, Land Niedersachsen mod Hauptzollamt Friedrichshafen, C-51/84, EU:C:1985:295, præmis 19).

Ved fortolkningen af forordning nr. 1798/75, fastslog Domstolen således, at en genstand, der i kraft af sin natur ikke er et forskningsredskab, men et værktøj til gennemførelse af videnskabelig forskning, ikke kan anses for et »videnskabeligt instrument eller apparat«, mens objekter, som ifølge selve deres tekniske struktur og funktionsmåde i sig selv direkte tjener som redskab i den videnskabelige forskning, kan anses for »videnskabelige instrumenter eller apparater«.

Henset til sagsøgerens anbringende om, at markørerne (eller etiketterne) til fisk ikke skal anses for blot at være en genstand, der anvendes i den videnskabelige forskningsproces, men derimod et redskab, som gør det muligt at udføre den videnskabelige forskning, altså at den videnskabelige forskning i fisk ville blive vanskeliggjort i betydelig grad uden brugen af markørerne til fisk, er der tvivl om, hvorvidt fortolkningen af forordning nr. 1798/75 kan overføres på forordning 2017/1925 og om, hvorvidt de af sagsøgeren indførte varer dermed kan anses for et »videnskabeligt instrument eller apparat«.

10 Det fremgår af Den Europæiske Unions Domstols faste praksis, at EU-retlige bestemmelser skal fortolkes og anvendes ensartet, og at de forskellige sprogversioner har samme gyldighed og dermed principielt skal tillægges samme værdi. I tilfælde af uoverensstemmelse mellem de forskellige sprogversioner skal den pågældende bestemmelse fortolkes på baggrund af den almindelige opbygning af og formålet med de retsforskrifter, som den udgør en del af (jf. i denne retning Den Europæiske Unions Domstols dom af 8.10.2020, Combinova, C-476/19, EU:C:2020:802, præmis 31).

Definitionerne af begreberne »apparat« og »instrument« er forskellige i den lettiske, den engelske, den franske og den tyske sprogversion.

På lettisk forstås ved *aparāts* (apparat) en teknisk indretning eller udstyr (jf. *Tēzaurs*, kan hentes [her](#)). På engelsk forstås ved *apparatus* derimod det instrument eller det udstyr, som er nødvendigt ved en bestemt aktivitet eller opgave (»the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task«: *Oxford Learner's Dictionaries*, kan hentes [her](#)). Imidlertid fremgår det af andre kilder, at det snarere betegner en samlet mængde instrumenter eller udstyr (f.eks. i *Cambridge Dictionary*, hvori begrebet *apparatus* defineres som »a set of equipment or tools or a machine that is used for a particular purpose«, kan hentes [her](#)). På fransk forstås ved *appareil* den samlede mængde tekniske dele, som er organiseret i en mere fuldstændig sammensætning end et instrument, og som har en funktion (»ensemble d'éléments techniques organisés en un ensemble plus abouti qu'un outil et qui possède une fonction«: *DICTIONNAIRE FRANÇAIS*; forklaringen kan hentes [her](#)). På tysk forstås ved *Apparate* udstyr, der udfylder bestemte funktioner (»Gerät, das bestimmte Funktionen erfüllt«; forklaringen kan hentes [her](#)).

Ordet *instruments* (instrumento) er anderledes. På lettisk betegner dette ord værktøj eller redskab (til at udføre en aktivitet eller opgave eller til at opnå noget, som sædvanligvis er i nogens interesse: *Tēzaurs*, kan hentes [her](#)). På engelsk forstås ved *instrument* værktøj eller andet udstyr, som bruges til at udføre en bestemt aktivitet (»the tools or other pieces of equipment that are needed for a particular activity or task«: *Oxford Learner's Dictionaries*, kan hentes [her](#)). På fransk forstås ved *instrument* værktøj, hvormed en operation eller opgave udføres (»outil permettant d'effectuer une opération, un travail«: *DICTIONNAIRE FRANÇAIS*; forklaringen kan hentes [her](#)). På tysk forstås ved *Instrumente* værktøj eller udstyr, der er fremstillet til videnskabelige formål (»Zu wissenschaftlichen Zwecken hergestelltes Gerät, Werkzeug«; forklaringen kan hentes [her](#)).

Ordet »instrument« kan således fortolkes på to måder: Det kan fortolkes restriktivt, således som skatte- og afgiftsmyndigheden har gjort i den foreliggende sag, idet den har gjort gældende, at de markører (eller etiketter) til fisk, som sagsøgeren i første instans importerede, ikke anvendes til at udføre de konkrete aktiviteter, som sædvanligvis udføres med instrumenter. Alternativt kan ordet fortolkes bredt, således at det omfatter værktøj og redskaber, som kan anvendes til at gennemføre en konkret aktivitet eller opgave (i den foreliggende sag til forskning i den fremtidige population af fisk).

11 Det skal endvidere tages i betragtning, at udtrykket »videnskabeligt instrument eller apparat« ikke forklares i detaljer i forordning nr. 1186/2009. Den Europæiske Unions Domstol har bemærket, at de forordninger, som tidligere regulerede dette område, heller ikke indeholder en definition af ordene »instrument« eller »apparat« (Den Europæiske Unions Domstols dom af 26.1.1984, Ludwig-Maximilians-Universität München, C-45/83, [EU:C:1984:31](#), præmis 8 i de retlige bemærkninger).

I [dommen i sag 300/82] fortolkede Den Europæiske Unions Domstol artikel 60 i forordning nr. 918/83 (ophævet, da forordning nr. 1186/2009 trådte i kraft), som

regulerede spørgsmålet om fritagelse for importafgift for import af biologiske og kemiske stoffer beregnet til forskning og af forsøgsdyr (artikel 53 i forordning nr. 1189/2006, som er i kraft, indeholder en lignende bestemmelse). Domstolen fastslog derfor, at der for så vidt angår forordning nr. 1186/2009 kan tales om to kategorier af fritagelser: I den ene kategori afhænger fritagelsen både af den importerede vares art og af importøren, mens fritagelsen i den anden kategori afhænger af modtagerens anvendelse af den indførte vare, og ikke af importørens identitet.

Hvis artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009 sammenholdes med samme forordnings artikel 44 og 45, er det uklart, om der i den foreliggende sag også kan tales om to kategorier af fritagelser, og om den anden kategori af fritagelser (dvs. den kategori, der afhænger af modtagerens anvendelse af de indførte varer) kan anvendes på de af sagsøgeren indførte varer.

12 På baggrund af det ovenstående er der tvivl om, hvorvidt EU-retten skal fortolkes således, at udtrykket »videnskabeligt instrument eller apparat« i artikel 46, litra a), i forordning nr. 1186/2009 omfatter de markører (eller etiketter) til fisk, som sagsøgeren i første instans importerede. Spørgsmålet er altså, om genstande, som ifølge selve deres tekniske struktur og funktionsmåde i sig selv direkte tjener som redskab i den videnskabelige forskning, kan anses for »videnskabelige instrumenter eller apparater« som omhandlet i artikel 46, litra a), i forordning nr. 1189/2009 og kan klassificeres med KN-kode og Taric-kode 3926 90 92 90, således at de er omfattet af fritagelsen for importafgift, eller om udtrykket »videnskabeligt instrument eller apparat« derimod ikke kan fortolkes bredt, og de af sagsøgeren importerede markører til fisk, idet de ikke anvendes til at udføre de konkrete aktiviteter, der sædvanligvis udføres med instrumenter, skal klassificeres i underposition 3926 90 97 90 uden fritagelse for importafgift.

13 Derfor er det ifølge Senāts (øverste domstol) nødvendigt at forelægge Den Europæiske Unions Domstol et præjudicielt spørgsmål i henhold til artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde.

Afgørelse

I henhold til artikel 267 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde [udelades] [henvisning til nationale processuelle bestemmelser] afsiger Senāts (øverste domstol) følgende

kendelse:

Den Europæiske Unions Domstol forelægges følgende præjudicielle spørgsmål:

1) Skal udtrykket »videnskabeligt instrument eller apparat« som omhandlet i artikel 46, litra a), i Rådets forordning (EF) nr. 1186/2009 af 16. november 2009 om en fællesskabsordning vedrørende fritagelse for import- og eksportafgifter fortolkes således, at det kan omfatte objekter, som ifølge selve deres tekniske

struktur og funktionsmåde i sig selv direkte tjener som redskab i den videnskabelige forskning?

2) Skal den kombinerede nomenklatur 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 gennemførelsesforordning (EU) 2017/1925 af 12. oktober 2017, fortolkes således, at underposition 3926 90 92 90 i den kombinerede nomenklatur kan omfatte plastikmarkører til fisk?

Sagen udsættes på Den Europæiske Unions Domstols afgørelse.

Denne afgørelse kan ikke appelleres.

[Udelades]

[Underskrifter]

ARBEJDSDOKUMENT