

uitspraak

RECHTBANK NOORD-HOLLAND

Zittingsplaats Haarlem

Bestuursrecht

zaaknummer: HAA 20/2158

uitspraak van de meervoudige douanekamer van 27 juni 2023 in de zaak tussen

Golden Omega S.A., gevestigd te Santiago (Chili), eiseres
(gemachtigde: R. Ramautarsing),

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Douane, kantoor Rotterdam/Rijnmond,
verweerder.

Procesverloop

Op 25 november 2019 heeft verweerder aan eiseres een beschikking betreffende een bindende tariefinlichting (BTI) afgegeven met het kenmerk NL BTI 2019-0785. De BTI is afgegeven voor een product met de handelsbenaming "Fish Oil EE 1050" en is geldig van 25 november 2019 tot en met 24 november 2022. Verweerder heeft het product in de gecombineerde nomenclatuur (GN) ingedeeld onder GN-code 2106 90 92.

Verweerder heeft het bezwaar van 3 januari 2020 dat tegen de BTI is gericht bij uitspraak op bezwaar van 28 februari 2020 afgewezen en de BTI gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 25 januari 2022. Namens eiseres zijn verschenen haar gemachtigde, vergezeld van mr. A.J.C. Lindsen. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door mr. A.A. Kop, Y.J.G.N.E. van Soest BSc en dr. T. Peelen.

De samenstelling van de kamer is nadien gewijzigd. Mr. S. Kleij is in plaats van mr. S.P.M. van den Maagdenberg deel gaan uitmaken van de kamer en mr. P.H. Laurysen heeft het voorzitterschap overgenomen. Partijen zijn daarover bij brief van 27 oktober 2022 geïnformeerd en in de gelegenheid gesteld om de rechtbank te berichten dat zij een herhaalde behandeling op zitting wenselijk vonden, waarop beide partijen niet hebben gereageerd met een verzoek om herhaalde behandeling op zitting.

Op 14 maart 2023 heeft de rechtbank het onderzoek heropend teneinde prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie, en de vragen in concept aan partijen voorgelegd.

Partijen hebben daarop niet gereageerd.

Overwegingen

Feiten en procesverloop

1. Eiseres verkoopt fracties van visolie. Het gaat om visolie in de vorm van ethyl-esters en visolie in de vorm van triglycerides. Het verschil tussen deze twee producten betreft het type alcohol dat de vetzuren verbindt. Bij een ethyl-ester betreft het alcoholbestanddeel ethanol en bij triglyceride betreft het alcoholbestanddeel glycerol. De indeling van visolie in de vorm van triglyceride in de gecombineerde nomenclatuur is tussen partijen niet in geschil. Dit product kan volgens beide partijen onder post 1516 van de GN worden ingedeeld. De onderhavige procedure heeft alleen betrekking op de visolie in de vorm van ethylesters (hierna: het product). Eiseres stelt zich op het standpunt dat het product eveneens onder post 1516 van de GN dient te worden ingedeeld. Verweerder stelt zich op het standpunt dat het product onder post 2106 van de GN dient te worden ingedeeld.

2. Het productieproces van het product heeft drie stappen. Die stappen kunnen in verschillende mate of volgorde worden toegepast. De ruwe visolie wordt eerst geraffineerd om deze te zuiveren van ongewenste geuren en onzuiverheden. De visolie wordt daarbij ontkleurd. De geraffineerde visolie, in de vorm van een triglyceride wordt door middel van veresteren omgezet naar een visolie in de vorm van een ethyl-ester. Deze wordt gefractioneerd waardoor de stof (of het mengsel) wordt verdeeld in meerdere kleinere fracties. Door het fractioneren worden ongewenste fracties gescheiden van het gewenste deel van de visolie, de omega-3 fractie. Het fractioneren heeft niet tot gevolg dat de chemische structuur van de olie wijzigt. Het is mogelijk om de verkregen visolie-fracties in de vorm van een ethyl-ester opnieuw te veresteren door het ethanol bestanddeel weer te vervangen door een glycerol bestanddeel. Daardoor veranderen de vetten in de olie weer in een triglyceride-vorm. In geschil is het product, dat is veresterd met ethanol.

3. Op 12 april 2016 heeft verweerder aan eiseres een BTI afgegeven met het kenmerk NL RTD-2016-0254 (hierna: de oude BTI). In de aanvraag was als beoogde indeling vermeld GN-code 1516 10 90. Verweerder heeft het product in oude BTI ingedeeld onder code 2106 90 92. In de oude BTI is destijds opgenomen dat de indeling was vastgesteld “op basis van de algemene regels 1 en 6 voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur en de tekst van de GN-codes 2106, 2106 90 en 2106 90 92” en “met toepassing van de GS-toelichting op post 1516 letter B punt 2 en post 2309 letter C”.

4. De rechtbank heeft eiseres in het geschil over de oude BTI bij uitspraak van 3 december 2018, AWB 17/904 (ECLI:NL:RBNHO:2018:10437) in het gelijk gesteld en de oude BTI vernietigd. De rechtbank overwoog destijds als volgt:

“15. Tussen partijen is niet in geschil dat de grondstof van het product bestaat uit visolie. Het productieproces bestaat uit een aantal stappen. Als eerste stap wordt ruwe visolie geraffineerd om deze te zuiveren van ongewenste geuren en onzuiverheden, daarbij wordt de visolie tevens ontkleurd. Bij de tweede productiestap, het veresteren, wordt een verbinding aangegaan tussen de geraffineerde visolie en ethanol. Hierdoor wordt de geraffineerde visolie in de vorm van een triglyceride omgezet naar een visolie in de vorm van een ethyl-ester. Dat gebeurt omdat een ethyl-ester beter fractioneerbaar is dan een triglyceride. Vervolgens wordt de ethyl-ester gefractioneerd om de ongewenste fracties te scheiden van de gewenste omega-3 fracties van de visolie. Aldus ontstaat het onderhavige product.

16. De rechtbank stelt vast dat de door eiseres uitgevoerde bewerkingen van de ruwe visolie genoemd worden in de bewoordingen van GS-post 1516. Naar het oordeel van de rechtbank beperken de

bewoordingen van GS-post 1516 de wijze van verestering niet (vgl. Tariefcommissie 17 april 2001, nr. 0101/98 TC (UTC 2001/31)). Op grond van de bewoordingen van de post is ook veresteren van olie aan ethanol toegestaan. De hiervoor genoemde IDR toelichtingen op hoofdstuk 15 en op GS-post 1516 waar verweerder zich op beroept, zijn slechts een toelichting en rechtens niet bindend. Bovendien volgt uit de IDR toelichting op GS-post 1516, letter B punt 1 niet dat hetgeen na het veresteren van olie ontstaan ook een triglyceride moet zijn. Nu het onderhavige product niet opnieuw veresterd is, is de IDR-toelichting op GS-post 1516, letter B punt 2 niet van belang.

17. Op grond van het voorafgaande komt de rechtbank tot het oordeel dat de bti niet voor de juiste goederencode is afgegeven. Ook als het product voor menselijke consumptie geschikt is, is indeling onder GS-post 2106 niet aan de orde nu het product elders, te weten onder GS-post 1516, is genoemd. Het gelijk is derhalve aan eiseres. De overige standpunten van eiseres strekkende tot vernietiging van de bti behoeven geen bespreking, aangezien zij daardoor niet in een fiscaal gunstiger positie kan komen te verkeren."

5. De rechtbank verwijst in haar uitspraak van 3 december 2018 naar een uitspraak van de Tariefcommissie van 17 april 2001 (ECLI:NL:GHAMS:2001:AN8887). De Tariefcommissie heeft geoordeeld dat een BTI, waarin 'glyceryl tricaprilate/medium chain triglyceride' onder GN-code 1516 20 98 werd ingedeeld, juist is. De uitspraak van de Tariefcommissie luidt – voor zover van belang voor deze zaak – als volgt:

"2. *De vaststaande feiten*

(...)

2.2. In de op 6 maart 1998 door de inspecteur afgegeven bindende tariefinlichting is het goed omschreven als "een kleurloze, reukloze, heldere vloeistof, zijnde: palmsurf GTT (glyceryl tricaprilate/medium chain triglyceride).

Analyseresultaten:

Triglyceriden:	C 24 : 27 procent	Vetzuren:	C08: 57 procent
	C 26 : 45 procent		C10: 43 procent
	C 28 : 24 procent		
	C 30 : 4 procent "		

(...)

6. *De rechtsoverwegingen*

6.1. Vooropgesteld moet worden dat het onderhavige product als chemisch product pas voor indeling in post 3824 van het GDT in aanmerking kan komen, voorzover het niet onder een andere post van het GDT wordt genoemd dan wel is begrepen. Belanghebbende stelt primair dat het onderhavige product niet als plantaardige olie in deze post kan worden ingedeeld, omdat het product als zodanig niet in de natuur wordt aangetroffen. Post 1516 van het GDT omvat blijkens de tekst plantaardige vetten en oliën, alsmede fracties daarvan, die een bepaald omschreven chemisch proces hebben ondergaan. Tussen partijen is niet in geschil dat het onderhavige product is ontstaan door een chemische verbinding, en dat dit chemische proces moet worden gekwalificeerd als "veresteren". De stelling van belanghebbende dat het onderhavige product vanwege de chemische omzetting niet onder deze post zou kunnen worden ingedeeld, is gelet op de bewoordingen van de post onjuist.

6.2. Belanghebbende betoogt voorts dat het begrip "dierlijke en plantaardige vetten en oliën" als genoemd in post 1516 van het GDT beperkt moet worden uitgelegd, in die zin dat daaronder vetten en oliën zijn begrepen die zijn ontstaan door verestering van uitsluitend door raffinage van vetten en oliën verkregen vetzuren en acid-oils. Zij meent hiervoor steun te vinden in de Engelse taalversie van de toelichting van de Internationale Douaneraad op post 1516, onderdeel B, punt 2, alsmede in een opinie van een deskundige, die meent dat de toelichting tot verwarring leidt. Het is vaste rechtspraak van het Hof van Justitie dat de toelichtingen van de Internationale Douaneraad waardevolle hulpmiddelen vormen bij de uitleg van het GDT, maar rechtens niet bindend zijn. De inhoud van dergelijke toelichtingen kan de inhoud van de bepalingen van het GDT niet wijzigen. De Engelse

taalversie van de toelichting van de Internationale Douaneraad, waarnaar belanghebbende verwijst is bovendien niet eenduidig. Deze toelichting kan evenzeer worden vertaald en uitgelegd overeenkomstig in de Nederlandse taalversie. In post 1516 noch in de toelichting van de IDR op post 1516 wordt een omschrijving gegeven van het begrip dierlijke en plantaardige vetten en oliën; evenmin worden voorwaarden of beperkingen gesteld ten aanzien van de bij het veresteren gebruikte grondstoffen. Zo de stelling van belanghebbende dat meer genoemde toelichting aanleiding geeft tot verwarring al juist is, dan geldt zulks in elk geval niet voor de naar het oordeel van de Tariefcommissie duidelijke bewoordingen van post 1516. Redelijkerwijs is dan ook niet voor twijfel vatbaar dat het onderhavige product onder post 1516 20 98 van het GDT moet worden ingedeeld. 6.3. Het vorenstaande leidt tot de conclusie dat de bestreden uitspraak moet worden bevestigd.”

6. Verweerder noch eiseres heeft tegen de onder punt 4 vermelde uitspraak van de rechtbank hoger beroep ingesteld. In overleg met de Europese Commissie heeft verweerder besloten om de indeling van het product onder de aandacht te brengen van *Customs Code Committee Tariff and Statistical Nomenclature (sub-section Agriculture/Chemistry)*. Hoewel in eerste instantie is aangestuurd op een aanvullende aantekening, is uiteindelijk een zogenoemde indelingsverordening vastgesteld. Het gaat om Uitvoeringsverordening (EU) 2019/1661 van 24 september 2019 (hierna: de Indelingsverordening). De bijlage bij de Indelingsverordening luidt als volgt:

Omschrijving	Indeling (GN-code)	Motivering
(1)	(2)	(3)
<p>Een lichtgeel, vloeibaar product bestaande uit 93 % ethylesters van vetzuren en 7 % oligomeren en partiële glyceriden.</p> <p>Het product is vervaardigd uit visolie van vissoorten zoals ansjovis, sardine en makreel. Het productieproces omvat raffinage, hydrolyse, ethylverestering en fractionering. Tijdens de hydrolyse en ethylverestering worden de triglyceriden omgezet in ethylesters van vetzuren.</p> <p>Het product is bestemd voor verdere verwerking in de levensmiddelen-, de diervoeder- en de farmaceutische industrie. Het is verpakt en vervoerd onder beschermende atmosfeer in stalen vaten met een inhoud van 190 kg.</p>	2106 90 92	<p>De indeling is vastgesteld op basis van de algemene regels 1 en 6 voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur, aantekening 1, onder b), op hoofdstuk 38 en de tekst van de GN-codes 2106, 2106 90 en 2106 90 92 .</p> <p>Indeling onder post 1516 is uitgesloten omdat het product voornamelijk bestaat uit ethylesters die worden verkregen door verestering van vetzuren met ethanol en niet met glycerol. De mate van bewerking die het product heeft ondergaan is daarom hoger dan wat onder post 1516 is toegestaan, aangezien onder die post alleen opnieuw veresterde triglyceriden vallen (zie ook de GS-toelichting op post 1516, onder B, punt 2).</p> <p>Bovendien zijn ethylesters van vetzuren geen dierlijke of plantaardige vetten en oliën (zie ook de GS-toelichting op</p>

	<p>hoofdstuk 15, algemene opmerkingen, deel A, tweede alinea).</p> <p>Indeling van het product onder hoofdstuk 38 is uitgesloten omdat het product voedingswaarde bezit en wordt gebruikt bij de bereiding van producten voor menselijke consumptie (zie aantekening 1, onder b), op hoofdstuk 38)</p> <p>Het product moet daarom worden ingedeeld onder GN-code 2106 90 92 als andere producten voor menselijke consumptie (zie ook het GS-indelingsadvies 2106.90/37).</p>
--	--

7. Op 12 december 2019 heeft eiseres beroep tegen de Indelingsverordening ingesteld bij het Gerecht in Eerste Aanleg (hierna: het Gerecht). Volgens het Gerecht brengt de Indelingsverordening uitvoeringsmaatregelen mee en wordt eiseres door de Indelingsverordening niet individueel geraakt. Het Gerecht heeft het beroep van eiseres op 10 juni 2020 dan ook niet-ontvankelijk verklaard (zaak T-846/19).

8. Eiseres heeft op 2 mei 2019, dus nog voordat het Gerecht het beroep niet-ontvankelijk had verklaard, een aanvraag voor een nieuwe BTI ingediend. In de aanvraag heeft eiseres als beoogde indeling wederom Taric-code 1516 10 90 10 vermeld. Op 25 november 2019 heeft verweerder de in het procesverloop vermelde BTI afgegeven. Verweerder heeft het product in de BTI wederom ingedeeld onder Taric-code 2106 90 92 60. De motivering van de indeling van de goederen luidt in de BTI als volgt:
 “De algemene regels 1 en 6 voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur. Aantekening 1, onder b, op hoofdstuk 38.
 Uitvoeringsverordening (EU) 2019/1661 van de Commissie van 24 september 2019 (Publicatieblad L 251 van 01 oktober 2019)

GS-indelingsadvies 2106.90/37.

Indeling onder GS-post 1516 is uitgesloten, omdat het product voornamelijk bestaat uit ethyl-esters die worden verkregen door verestering van vetzuren met ethanol. Dat is een mate van bewerking die uitgaat boven wat is toegestaan onder GS-post 1516.

De tekst van GN-codes 2106, 2106 90 en 2106 90 92. Het product wordt aangemerkt als andere producten voor menselijke consumptie, zoals bedoeld bij GN-onderverdeling 2106 90 92 van de gecombineerde nomenclatuur.”

Geschil

9. In geschil is het antwoord op de vraag of verweerder terecht en op goede gronden de BTI heeft afgegeven waarbij het product is ingedeeld onder post 2106. Partijen zijn het erover eens dat de eigenschappen van het onderhavige product identiek zijn aan die in de

omschrijving van de visolie in de Indelingsverordening. De rechtbank ziet geen aanleiding daarover anders te oordelen.

10. Primair stelt eiseres dat het product dient te worden ingedeeld onder post 1516. Het product dient volgens haar met toepassing van algemene indelingsregels 1 en 6 te worden ingedeeld onder deze post. De in post 1516 genoemde dierlijke vetten en oliën komen volgens eiseres overeen met dierlijke vetten en oliën van het onderhavige product. Ook de in post 1516 genoemde be- en/of verwerkingen komen, aldus eiseres, overeen met de bewerkingen die het product ondergaat: raffinage, veresteren en fractioneren. Dat is veresterd met ethanol maakt volgens eiseres voor de indeling onder post 1516 niet uit. Het product kan volgens eiseres niet onder post 2106 worden ingedeeld. Allereerst is het niet voor menselijke consumptie bedoeld. Daarnaast wordt niet voldaan aan de bewoordingen van post 2106 “elders genoemd noch elders onder begrepen”, aangezien het product volgens eiseres dient te worden ingedeeld onder post 1516.

Eiseres merkt over de Indelingsverordening nog het volgende op. De Europese Commissie heeft volgens eiseres haar bevoegdheden overschreden door de reikwijdte van post 1516 dan wel post 3824 ongeoorloofd te wijzigen door zich niet te houden aan de wettelijk bepalende bewoordingen van de posten en de wettelijk bepalende aantekeningen op de afdelingen en hoofdstukken. Een uitvoeringsverordening die de indeling van een product wijzigt is volgens eiseres niet wettelijk bepalend in de zin van de indelingsregels en is dan ook ongeldig.

Eiseres concludeert dat de uitspraak op bezwaar van verweerder en de BTI niet in stand kunnen blijven.

11. Verweerder doet de indeling in de BTI steunen op de Indelingsverordening. Het product dient volgens verweerder dan ook te worden ingedeeld onder post 2106. Verweerder merkt in dat kader op dat hij zich – als uitvoeringsorganisatie – aan de Indelingsverordening dient te houden. Verweerder geeft de rechtbank, voor het geval zij van oordeel is dat de Indelingsverordening buiten toepassing moet blijven, in overweging prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie te stellen over de geldigheid van de Indelingsverordening.

Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

Het toepasselijk recht

12. De Engelse tekst van GS-toelichting op hoofdstuk 15 van het Geharmoniseerd Systeem van de Wereld Douane Organisatie (het Systeem) luidt (voor zover relevant):

“(A) This Chapter covers:

- (1) Animal, vegetable or microbial fats and oils, whether crude, purified or refined or treated in certain ways (e.g., boiled, sulphurised or hydrogenated).
- (2) Certain products derived from fats or oils, particularly their cleavage products (e.g., crude glycerol).
- (3) Compounded edible fats and oils (e.g., margarine).
- (4) Animal or vegetable waxes.
- (5) Residues resulting from the treatment of fatty substances or of animal or vegetable waxes.

The following are, however, **excluded**:

- (a) Pig fat, free of lean meat, and poultry fat, not rendered or otherwise extracted, of **heading 02.09**.
- (b) Butter and other fats and oils derived from milk (**heading 04.05**); dairy spreads of **heading 04.05**.
- (c) Cocoa butter, fat and oil (**heading 18.04**).

(d) Greaves (**heading 23.01**); oil cake, residual olive pulp and other residues (except dregs) resulting from the extraction of vegetable or microbial fats and oils (**headings 23.04 to 23.06**).

(e) Fatty acids, acid oils from refining, fatty alcohols, glycerol (other than crude glycerol), prepared waxes, medicaments, paints, varnishes, soap, perfumery, cosmetic or toilet preparations, sulphonated oils or other goods of **Section VI**.

(f) Factice derived from oils (heading 40.02).

With the exception of sperm oil and jojoba oil, **animal, vegetable or microbial fats and oils** are esters of glycerol with fatty acids (such as palmitic, stearic and oleic acids).

They may be either solid or fluid, but are all lighter than water. On fairly long exposure to air they become rancid due to hydrolysis and oxidation. When heated they decompose, giving off an acrid, irritant odour. They are all insoluble in water, but completely soluble in diethyl ether, carbon disulphide, carbon tetrachloride, benzene, etc. Castor oil is soluble in alcohol but the other animal, vegetable or microbial fats and oils are only slightly soluble in alcohol. They all leave a persistent greasy stain on paper.

The esters forming triglyceride fats can be broken up (saponification) by the action of superheated steam, dilute acids, enzymes or catalysts, giving glycerol and fatty acids, or by the action of alkalis, which give glycerol and the alkali salts of fatty acids (soaps).

Headings 15.04 and 15.06 to 15.15 also cover fractions of the fats and oils mentioned in those headings, provided they are not more specifically described elsewhere in the Nomenclature (e.g., spermaceti, **heading 15.21**). The main methods used for fractionation are as follows:

- (a) dry fractionation which includes pressing, decantation, winterisation and filtration;
- (b) solvent fractionation; and
- (c) fractionation with the assistance of a surface-active agent.

Fractionation does not cause any changes in the chemical structure of the fats or oils.

The expression "fats or oils or their fractions, merely denatured" mentioned in Note 3 to this Chapter refers to fats or oils or their fractions to which a denaturant, such as fish oil, phenols, petroleum oils, oil of turpentine, toluene, methyl salicylate (wintergreen oil), oil of rosemary, has been added to render them inedible. These substances are added in small quantities (generally not more than 1 %) which render the fats or oils or their fractions, e.g., rancid, sour, pungent, bitter. It should be noted, however, that Note 3 to this Chapter does not apply to denatured mixtures or preparations of fats or oils or their fractions (**heading 15.18**).

Subject to the exclusions in Note 1 to this Chapter, animal, vegetable or microbial fats and oils and their fractions are classified in this Chapter whether used as foodstuffs or for technical or industrial purposes (e.g., the manufacture of soap, candles, lubricants, varnishes or paints).

Vegetable or animal waxes consist essentially of the esters of certain higher fatty acids (palmitic, cerotic, myristic) with certain alcohols other than glycerol (cetyl, etc.). They contain a certain proportion of their acids and alcohols in the free state, and also some hydrocarbons.

These waxes do not yield glycerol on hydrolysis and on heating they do not give off the acrid odour of fats and do not become rancid. Waxes are generally harder than fats."

13. De Engelse tekst van de GS-toelichting op post 1516 van het Systeem luidt (voor zover relevant):

“This heading covers animal, vegetable or microbial fats and oils, which have undergone a specific chemical transformation of a kind mentioned below, but have not been further prepared.

The heading also covers similarly treated fractions of animal, vegetable or microbial fats and oils.

(A) **Hydrogenated fats and oils.**

(...)

(B) **Inter-esterified, re-esterified or elaidinised fats and oils.**

(1) **Inter-esterified (or trans-esterified) fats and oils.** The consistency of an oil or fat can be increased by suitable rearrangement of the fatty acid radicals in the triglycerides contained in the product. The necessary interaction and rearrangements of the esters is stimulated by the use of catalysts.

(2) **Re-esterified fats and oils** (also called esterified fats and oils) are triglycerides obtained by direct synthesis from glycerol with mixtures of free fatty acids or acid oils from refining. The arrangement of the fatty acid radicals in the triglycerides is different from that normally found in natural oils.

Oils obtained from olives, containing re-esterified oils, fall in this heading.”

14. Afdeling III van de GN is getiteld “Vetten en oliën (dierlijke en plantaardige) en dissociatieproducten daarvan; bewerkt spijsvet; was van dierlijke of van plantaardige oorsprong”. Hoofdstuk 15, met het opschrift “Dierlijke, plantaardige of microbiele vetten en oliën en dissociatieproducten daarvan; bewerkt spijsvet; was van dierlijke of van plantaardige oorsprong”, is als volgt onverdeeld (voor zover relevant):

1516	Dierlijke en plantaardige vetten en oliën, alsmede fracties daarvan, geheel of gedeeltelijk gehydrogeneerd, veresterd, opnieuw veresterd of geëlaïdiniseerd, ook indien geraffineerd, doch niet verder bereid:
1516 10	– dierlijke vetten en oliën, alsmede fracties daarvan:
1516 10 10	– – in verpakkingen met een netto-inhoud per onmiddellijke verpakking van niet meer dan 1 kg
1516 10 90	– – andere

15. Afdeling IV is getiteld “Producten van de voedselindustrie; dranken, alcoholhoudende vloeistoffen en azijn; tabak en tot verbruik bereide tabakssurrogaten”. Hoofdstuk 21, met het opschrift “Diverse producten voor menselijke consumptie”, is als volgt onderverdeeld (voor zover relevant):

2106	Producten voor menselijke consumptie, elders genoemd noch elders onder begrepen:
(...)	
2106 90	– andere:
(...)	
2106 90 92	– – – bevattende geen van melk afkomstige vetstoffen, sacharose, isoglucose, glucose of zetmeel, of bevattende minder dan 1,5 gewichtspercent van melk afkomstige vetstoffen, minder dan 5

	gewichtpercenten sacharose of isoglucose, minder dan 5 gewichtpercenten glucose of zetmeel
--	---

Beoordeling van het geschil

16. De rechtbank ziet zich gesteld voor de vraag onder welke post(onderverdeling) van de GN het door eiseres ingevoerde product moeten worden ingedeeld, meer specifiek of de met ethanol veresterde visolie moet worden ingedeeld onder post 1516, dan wel onder post 2106.

17. Voor de indeling zijn wettelijk bepalend de bewoordingen van de posten en de postonderverdelingen, de aantekeningen op de afdelingen en op de hoofdstukken en de algemene indelingsregels. Het is vaste jurisprudentie van het Hof van Justitie dat in het belang van de rechtszekerheid en van een gemakkelijke controle, het beslissende criterium voor de tariefindeling van goederen in het algemeen moet worden gezocht in hun objectieve kenmerken en eigenschappen, zoals deze in de tekst van de GN-posten en in de aantekeningen op de afdelingen en de hoofdstukken zijn omschreven (zie met name Hof van Justitie 19 mei 1994, Siemens Nixdorf, C-11/93, Jurispr. blz. I-1945, punt 11, en Hof van Justitie 18 december 1997, Techex, C-382/95, Jurispr. blz. I-7363, punt 11).

18. De rechtbank heeft eiseres eerder, in de procedure over de oude BTI in het gelijk gesteld (punt 4 van deze uitspraak). Op basis van hetgeen partijen in de onderhavige zaak naar voren hebben gebracht ziet de rechtbank vooralsnog geen aanleiding om anders te oordelen. Eiseres heeft onweersproken aangevoerd dat het product ontstaat door raffinage, verestering en fractioneren van visolie. De door eiseres uitgevoerde bewerkingen van de ruwe visolie zijn vermeld in GS-post 1516. De bewoordingen van GS-post 1516 beperken de wijze van verestering niet. Op grond van de bewoordingen van de post is niet alleen veresteren met glycerol, maar ook veresteren met ethanol onder deze post begrepen.

19. Partijen hebben echter allebei gesteld dat de Indelingsverordening betrekking heeft op hetzelfde product als waarop de onderhavige zaak betrekking heeft. De rechtbank sluit daarbij aan. Daarmee wordt de rechtbank voor de vraag gesteld of de Indelingsverordening geldig is: is de Indelingsverordening in overeenstemming met post 1516 en post 2106 van de GN?

In dat verband is van belang dat in de motivering in de derde kolom op de bijlage bij de Indelingsverordening is vermeld dat indeling onder post 1516 uitgesloten is omdat het product voornamelijk bestaat uit ethylesters die worden verkregen door verestering van vetzuren met ethanol en niet met glycerol. De mate van bewerking is, aldus de motivering, daarom hoger dan wat onder post 1516 is toegestaan, aangezien onder die post alleen opnieuw veresterde tryglyceriden vallen. In dat verband wordt verwezen naar GS-toelichting op post 1516, onder B, punt 2.

Bovendien wordt in de toelichting in de derde kolom op de bijlage bij de Indelingsverordening verwezen naar de GS-toelichting op hoofdstuk 15, algemene opmerkingen, deel A, tweede alinea, waaruit zou volgen dat ethylesters van vetzuren geen dierlijke of plantaardige vetten en oliën zijn.

20. De rechtbank stelt vast dat in de GS-toelichting op post 1516, onder B, punt 2, waarnaar wordt verwezen bij de beschrijving van de begrippen 'Re-esterified fats and oils (also called esterified fats and oils)' slechts de mogelijkheid van verbinding met glycerol is vermeld. Daarmee wordt naar het voorlopig oordeel van de rechtbank niet zonder

meer uitgesloten dat ook de verbinding met ethanol onder de daar beschreven begrippen kan worden begrepen.

Voor zover de motivering in de derde kolom inhoudt dat de mate van bewerking die het product heeft ondergaan hoger is dan wat onder post 1516 is toegestaan, omdat onder die post alleen opnieuw veresterde triglyceriden vallen, is voor de rechtbank niet inzichtelijk waarom verbinding met glycerol wordt beschouwd als een minder vergaande bewerking dan de verbinding met ethanol. Het is mogelijk dat dit scheikundig een gegeven is, maar omdat post 1516 de bewerking 'verestering' vermeldt, zonder dat onderscheid wordt gemaakt met welke stof/alcohol wordt veresterd, is naar het voorlopig oordeel van de rechtbank verdedigbaar dat ook verestering met ethanol onder deze GN-post wordt begrepen. Voor de vermelding in de GS-toelichting op hoofdstuk 15 dat ethylesters van vetzuren geen dierlijke vetten zijn geldt hetzelfde. Het is mogelijk dat zulks scheikundig een gegeven is, maar daaruit volgt voor de rechtbank – gelet op de bewoordingen van de post – niet zonder meer dat ethyl-esters niet onder deze post moeten worden ingedeeld.

Omdat toelichtingen niet wettelijk bindend zijn maar een hulpmiddel, ontleent de rechtbank aan de toelichtingen waarnaar in de Indelingsverordening wordt verwezen geen doorslaggevende argumenten om het begrip 'veresterd' in post 1516 zo uit te leggen dat slechts verestering met triglyceride daaronder kan worden begrepen en niet verestering met ethanol.

21. Nu echter deze toelichtingen een plaats hebben gekregen in de motivering van de Indelingsverordening volgt uit hetgeen onder 20 is overwogen dat de rechtbank voor de vraag wordt gesteld of de Indelingsverordening geldig is, zodat er aanleiding is om prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie.

Beslissing

De rechtbank verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie bij wege van prejudiciële beslissing uitspraak te doen over de volgende vragen:

1. Moet GN post 1516 aldus worden uitgelegd dat daarin beperkingen moeten worden gelezen die betrekking hebben op de wijze waarop en de stof waarmee een dierlijke olie veresterd wordt en zo ja, waarin zijn die beperkingen gelegen?
2. Dient, om onder post 1516 te vallen, een dierlijke olie als visolie te zijn veresterd met glycerol?
3. Dient een dierlijke olie als visolie, die is veresterd met ethanol te worden uitgesloten van indeling onder post 1516?
4. Is voor de beantwoording van voorgaande vragen van belang om te beoordelen in welke mate het product de in post 1516 genoemde bewerkingen heeft ondergaan en zo ja, aan de hand van welke criteria dient deze beoordeling plaats te vinden?
5. Heeft de beantwoording van de voorgaande vragen consequenties voor de geldigheid van Uitvoeringsverordening (EU) nr. 2019/1661 van de Commissie van 24 september 2019 en zo ja, welke?

De rechtbank houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie naar aanleiding van het vorenstaande verzoek uitspraak heeft gedaan.

Deze uitspraak is gedaan door mr. P.H. Laurysen, voorzitter, en mr. dr. C.A. Schreuder, mr. S. Kleij, leden, in aanwezigheid van E.H. Mazel, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 27 juni 2023.



griffier



voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak staat geen hoger beroep open.

