DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

7. oktober 2004 *

I sag C-379/02,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 234 EF, indgivet af Østre Landsret (Danmark) ved afgørelse af 15. oktober 2002, indgået til Domstolen den 21. oktober 2002, i sagen:

Skatteministeriet

mod

Imexpo Trading A/S,

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Borg Barthet, og dommerne J.-P. Puissochet (refererende dommer) og S. von Bahr,

generaladvokat: L.A. Geelhoed
justitssekretær: R. Grass,

* Processprog: dansk.

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 15. juli 2004,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Imexpo Trading A/S ved advokaterne H.S. Hansen, T. Kristjánsson og P. Stanstrup

— den danske regering ved J. Molde, som befuldmægtiget, bistået af advokat P. Biering

— Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved J. Schieferer og H. Støvlbæk, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af den kombinerede nomenklatur, som fremgår af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (EFT L 256,

s. 1), i den affattelse, der følger af henholdsvis Kommissionens forordning (EF) nr. 1734/96 af 9. september 1996 (EFT L 238, s. 1), Kommissionens forordning (EF) nr. 2086/97 af 4. november 1997 (EFT L 312, s. 1), Kommissionens forordning (EF) nr. 2261/98 af 26. oktober 1998 (EFT L 292, s. 1) og Kommissionens forordning (EF) nr. 2204/1999 af 12. oktober 1999 (EFT L 278, s. 1, herefter »den kombinerede nomenklatur«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en tvist mellem Imexpo Trading A/S (herefter »Imexpo«) og Skatteministeriet vedrørende tariferingen af stoleunderlag.

Retsforskrifter

3 Den kombinerede nomenklatur har til formål at anvende den fælles toldtarif og lette udarbejdelsen af statistikken over Fællesskabets udenrigshandel og andre fællesskabspolitikker for indførsel og udførsel af varer. Den indeholder en fortegnelse over varer, der indføres og udføres til Fællesskabet, og fastsætter den toldtarif, der finder anvendelse på de indførte varer.

4 Den kombinerede nomenklatur er baseret på det internationale harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem (herefter »det harmoniserede system«), hvorfra den kombinerede nomenklatur gentager det harmoniserede systems positioner og sekscifrede underpositioner, idet det syvende og ottende ciffer i den kombinerede nomenklatur er underpositioner, der er specifikke for denne. Det harmoniserede system følger af den internationale konvention, der er undertegnet i Bruxelles den 14. juni 1983 og godkendt på Fællesskabets vegne sammen med ændringsprotokollen af 24. juni 1986 ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april

1987 (EFT L 198, s. 1). Denne konvention er udarbejdet i Toldsamarbejdsrådet, der siden 1994 i almindelighed benævnes »Verdenstoldorganisationen«, og som er nedsat ved den internationale konvention om nomenklatur til klassifikation af varer i toldtariffer, der er undertegnet i Bruxelles den 15. december 1950.

5 Med henblik på nærmere at forklare anvendelsen af det harmoniserede system offentliggør Verdenstoldorganisationen regelmæssigt forklarende bemærkninger til det harmoniserede system. Kommissionen udarbejder med henblik på at sikre anvendelsen af den kombinerede nomenklatur ligeledes forklarende bemærkninger hertil i medfør af artikel 9, stk. 1, litra a), andet led, i forordning nr. 2658/87. Disse bemærkninger, der offentliggøres regelmæssigt i *Den Europæiske Unions Tidende*, træder ikke i stedet for de forklarende bemærkninger til det harmoniserede system, men skal betragtes som et supplement hertil og konsulteres sammen hermed.

6 Den kombinerede nomenklatur indeholder i afsnit I almindelige tariferingsbestemmelser til fortolkning heraf.

7 Den almindelige tariferingsbestemmelse 1 bestemmer:

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

8 Den almindelige tariferingsbestemmelse 3 fastsætter følgende:

»Såfremt varer [...] kan henføres under to eller flere positioner, afgøres tariferingen efter følgende regler:

a) Den position, der har den mest specificerede varebeskrivelse, skal foretrækkes for positioner med en mere almindelig varebeskrivelse. [...]

[...]

c) Når [...] den foran under a) [...] angivne regel [ikke] kan anvendes ved tariferingen, henføres varen under den position, som har det højeste nummer blandt de positioner, der i lige grad kan komme i betragtning.«

9 Endelig fastsætter den almindelige tariferingsbestemmelse 6 følgende:

»Tariferingen af varer i underpositionerne inden for en position skal ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de dertil hørende bestemmelser samt — med de fornødne tillempninger — 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.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

10 Imexpo indfører plader af plast i forskellige former, der er særligt udformet til at blive anbragt i drejningsfeltet for stole med hjul og lette deres rulning, samtidig med at gulvet beskyttes mod slid (herefter »stoleunderlag«), til Fællesskabet.

11 De danske toldmyndigheder og Imexpo er uenige om tariferingen af disse stoleunderlag i den kombinerede nomenklatur. De danske toldmyndigheder er af den opfattelse, at de skal tariferes i kapitel 39 om plast og varer deraf i underposition 3918 10 90, der bl.a. vedrører »[g]ulvbelægningsmaterialer af plast, også selvklæbende, i ruller eller som fliser« (pos. 3918), af polymerer af vinylchlorid (underposition 3918 10) i andre tilfælde, end når de er fremstillet af støttemateriale, imprægneret, overtrukket eller lamineret med polyvinylchlorid (underposition 3918 10 90). Imexpo er af den opfattelse, at de stoleunderlag, selskabet indfører, skal tariferes i kapitel 94, der bl.a. vedrører møbler i underposition 9403 70 90 om andre møbler end siddemøbler, møbler til medicinsk og kirurgisk brug, frisørstole og lignende stole (pos. 9403), af plast (underposition 9403 70) i andre tilfælde end til anvendelse i civile luftfartøjer (underposition 9403 70 90).

12 I 1997, 1998, 1999 og 2000 var varer, der tariferedes i underposition 3918 10 90, pålagt en told på henholdsvis 10,7%, 10,1%, 9,5% og 8,9%, hvorimod varer, der tariferedes i underposition 9403 70 90, var pålagt en told på henholdsvis 2,2%, 1,1% og 0% i de to sidste år.

13 Østre Landsret, som tvisten vedrørende de afgifter, som Imexpo skal betale for de pågældende år, er indbragt for, har fundet det nødvendigt at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen, som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 1734/96 af 9. september 1996, Kommissionens forordning (EF) nr. 2086/97 af 4. november 1997, Kommissionens forordning (EF) nr. 2261/98 af 26. oktober 1998 og Kommissionens forordning (EF) nr. 2204/1999 af 12. oktober 1999, fortolkes således, at stoleunderlag, der fremtræder som en løs plade i klar plast,

— med lige, runde eller skrå kanter, som kan være maskinfræsede eller støbte

— med pigge på undersiden til tæppebelagte gulve og uden pigge til trægulve og andre hårde gulve

— med eller uden antiskrid-film

— med eller uden udstandsede håndtag

— der anvendes til underlag for stole til beskyttelse af den eksisterende gulvbelægning og af ergonomiske hensyn

— og som i øvrigt er beskrevet i vedlagte brochure (bilag 1)

i perioden fra den 15. juli 1997 til den 20. marts 2000 skal tariferes som gulvbelægningsmaterialer af plast i kapitel 39 under [underposition] 3918 10 90, eller som møbler af plast i kapitel 94 under [underposition] 9403 70 90?«

Om anvendelsen af procesreglementets artikel 104, stk. 3

14 Da Domstolen fandt, at det af Østre Landsret forelagte spørgsmål ikke gav anledning til nogen rimelig tvivl, underrettede den i henhold til procesreglementets artikel 104, stk. 3, den forelæggende ret om, at den havde til hensigt at træffe afgørelse ved begrundet kendelse, og anmodede de parter eller andre, der er nævnt i artikel 23 i statutten for Domstolen, om at fremsætte deres eventuelle bemærkninger hertil.

15 Den danske regering og Kommissionen har ikke gjort indvendinger herimod. Ved skrivelse af 16. april 2004 har Imexpo imidlertid anført visse argumenter, som har foranlediget Domstolen til at afstå fra denne forenklede procedure.

Om det præjudicielle spørgsmål

16 Det afgørende kriterium for tariferingen af varer i den kombinerede nomenklatur må som udgangspunkt findes i varernes objektive kendetegn og egenskaber, således

som disse fremgår af positionsteksterne og de til afsnit eller kapitler knyttede bestemmelser, samt for så vidt det ikke strider mod de nævnte takster, efter de almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende fortolkning af den kombinerede nomenklatur. De forklarende bemærkninger til det harmoniserede system kan i øvrigt betragtes som gyldige midler til fortolkning af den kombinerede nomenklatur (jf. bl.a. dom af 19.5.1994, sag C-11/93, Siemens Nixdorf, Sml. I, s. 1945, præmis 11 og 12). Det samme gælder de forklarende bemærkninger til den kombinerede nomenklatur.

17 I det foreliggende tilfælde kan stoleunderlag af plast som de i hovedsagen omhandlede betragtes som gulvbelægningsmaterialer. Det drejer sig nemlig om tæpper i diverse former, som bl.a. har til formål at beskytte gulvbelægningen. Dels henviser den almindelige betydning af ordet »belægning« imidlertid til det, der dækker for at beskytte eller give fasthed, dels skal en belægning, der dækker en gulvbelægning, i sig selv betragtes som en gulvbelægning. Ordlyden af kapitel 57 i den kombinerede nomenklatur med overskriften »gulvtæpper og anden gulvbelægning af tekstilmaterialer« samt den tilsvarende ordlyd af flere positioner i dette kapitel bekræfter, at et gulvtæppe principielt skal betragtes som en gulvbelægning.

18 For at henhøre under pos. 3918 skal et gulvbelægningsmateriale af plast ligeledes have form af ruller eller fliser. Dette fremgår af selve ordlyden af den første del af denne position »Gulvbelægningsmaterialer af plast, også selvklæbende, i ruller eller som fliser [...]« og bekræftes af det første afsnit i den forklarende bemærkning til denne position i det harmoniserede system, hvorefter »den første del af positionen omfatter plast af typer, som normalt anvendes som gulvbelægning, i ruller eller fliser. Det skal bemærkes, at selvklæbende gulvbelægning også tariferes i denne position«.

19 Det er ubestridt, at underlag som de i hovedsagen omhandlede ikke har form af ruller. I deres indlæg for Domstolen er parterne i hovedsagen og Kommissionen derimod ikke enige om underlagenes karakter af fliser. Kommissionen er af den opfattelse, at det snarere drejer sig om plader. Fliser er efter den almindelige betydning imidlertid en særlig form for plader, der er udformet til at dække en overflade. Imexpo har gjort gældende, at fliser sædvanligvis er udformet til sammen med andre tilsvarende enheder at dække en overflade, og at når de først er lagt, kan den belægning, der følger heraf, i princippet ikke flyttes, hvilket ikke stemmer overens med stoleunderlags kendetegn. Selv om en sådan anvendelse uden tvivl er en af de mest almindelige anvendelser af denne type produkter, mister en flise imidlertid ikke sin karakter, selv om den anvendes isoleret på den overflade, den skal beskytte eller udsmykke, og selv om den ikke fæstnes permanent. Et stoleunderlag fremstår således henset til dets dimensioner som en flise, dvs. som en plade, der er bestemt til at blive lagt på en overflade, i det foreliggende tilfælde det normale drejningsfelt for den stol med hjul, som den bliver anvendt sammen med.

20 De omtvistede varer svarer således til definitionen af »[g]ulvbelægningsmaterialer af plast, også selvklæbende, i ruller eller som fliser [...]« som nævnt i pos. 3918 i den kombinerede nomenklatur.

21 Når en vare opfylder definitionen i en position, kan der ved tarifering i den kombinerede nomenklatur ikke desto mindre opstå det spørgsmål, om den ikke ligeledes opfylder definitionen i en anden position, der har en mere specificeret varebeskrivelse, eller som i det mindste karakteriserer den lige så meget. Navnlig i en sag som den i hovedsagen verserende bør den ret, der behandler sagen, i dette tilfælde afgøre, om der skal anvendes en anden position end pos. 3918 enten i medfør af bestemmelserne til kapitel 39 eller i medfør af den almindelige tariferingsbestemmelse 3, der er nævnt i denne doms præmis 8.

22 I det foreliggende tilfælde har Imexpo gjort gældende, at de stoleunderlag, som selskabet indfører, henhører under underposition 9403 70 90 om visse møbler af

plast. Såfremt dette var tilfældet, er det nemlig pos. 9403, der skal have forrang for pos. 3918, da bestemmelse 2, litra u), til kapitel 39 præciserer følgende: »Dette kapitel omfatter ikke [...] varer henhørende under kapitel 94 (f.eks. møbler, [...])« Denne bestemmelse har i overensstemmelse med den almindelige tariferingsbestemmelse 1 vedrørende fortolkning af den kombinerede nomenklatur forrang for den almindelige bestemmelse 3, navnlig litra a), hvori det angives, at den position, der har den mest specificerede varebeskrivelse, skal foretrækkes for positioner med en mere almindelig varebeskrivelse.

23 Spørgsmålet er således, om stoleunderlag af plast faktisk kan betragtes som møbler i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i kapitel 94. Da der ikke foreligger udtrykkelige bestemmelser i positionsteksterne, underpositionsteksterne og bestemmelserne til kapitel 94, der betegner disse varer som sådanne, eller derimod udelukker dem fra kapitel 94, skal der således tages hensyn til de forklarende bemærkninger til det harmoniserede system og i givet fald til de forklarende bemærkninger til den kombinerede nomenklatur (jf. i denne retning dom af 15.2.1977, forenede sager 69/76 og 70/76, Dittmeyer, Sml. s. 231, præmis 4, og af 12.3.1998, sag C-270/96, Laboratoires Sarget, Sml. I, s. 1121, præmis 16).

24 I de almindelige bemærkninger i de forklarende bemærkninger til kapitel 94 i det harmoniserede system hedder det imidlertid:

»Ved betegnelsen møbler forstås i dette kapitel:

A. Alle flyttelige genstande, der ikke er specielt omfattet af andre positioner i nomenklaturen, og som er indrettet til anbringelse på gulvet eller på jorden [...], og som anvendes fortrinsvis som nyttegenstande, til udstyr af såvel lejligheder [...] kontorer [...]«

25 Selv om stoleunderlag af plast som de i hovedsagen omhandlede er udformet til anbringelse på gulvet og fortrinsvis anvendes som nyttegenstande til forskellige typer lokaler, fremgår det, at pos. 3918, der omfatter »[g]ulvbelægningsmaterialer af plast, også selvklæbende, i ruller eller som fliser«, henset til disse angivelser har en mere specificeret varebeskrivelse for de omhandlede varer end pos. 9403, der har overskriften »andre møbler og dele dertil«, der dækker yderst varierende møbeltyper. Disse varer kan således ikke betragtes som »møbler af plast« som omhandlet i underposition 9403 70 90.

26 Det præjudicielle spørgsmål bør således besvares med, at den kombinerede nomenklatur, som fremgår af bilag I til forordning nr. 2658/87 i den affattelse, der følger af henholdsvis forordning nr. 1734/96, nr. 2086/97, nr. 2261/98 og nr. 2204/1999, skal fortolkes således, at det i en tvist som tvisten i hovedsagen, hvor parterne modstridende gør gældende, at stoleunderlag af plast som de i hovedsagen omhandlede, henhører under underposition 3918 10 90 og underposition 9403 70 90 i den kombinerede nomenklatur, er den første af disse positioner, der skal have forrang.

Sagens omkostninger

27 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Sjette Afdeling) for ret:

Den kombinerede nomenklatur, som fremgår af bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif, i den affattelse, der følger af henholdsvis Kommissionens forordning (EF) nr. 1734/96 af 9. september 1996, Kommissionens forordning (EF) nr. 2086/97 af 4. november 1997, Kommissionens forordning (EF) nr. 2261/98 af 26. oktober 1998 og Kommissionens forordning (EF) nr. 2204/1999 af 12. oktober 1999, skal fortolkes således, at det i en tvist som tvisten i hovedsagen, hvor parterne modstridende gør gældende, at stoleunderlag af plast som de i hovedsagen omhandlede henhører under underposition 3918 10 90 og underposition 9403 70 90 i den kombinerede nomenklatur, er den første af disse positioner, der skal have forrang.

Underskrifter.