FORSLAG TIL AFGØRELSE FRA GENERALADVOKAT G. REISCHL FREMSAT DEN 16. SEPTEMBER 1975 [1]

Høje Ret.

I de almindelige tariferingsbestemmelser, som er placeret før nomenklaturen i den fælles toldtarif, bestemmes det — jeg refererer til affattelsen i Rådets forordning nr. 2658 af 15. oktober 1974 (EFT L 295 af 1. 11. 1974) — i punkt 2, litra b) blandt andet:

»Den nærmere fremgangsmåde ved tariferingen af blandinger og af sammensatte varer er angivet i punkt 3 nedenfor.«

Punkt 3 bestemmer:

»I de tilfælde, hvor henførsel under to eller flere positioner kan komme på tale, gælder følgende:

a) En position med mere specificeret varebeskrivelse skal foretrækkes for positioner med mere almindelig varebeskrivelse.
b) Skønnes den foran under a) nævnte regel ikke tilstrækkelig vejledende ved tariferingen af blandinger og sammensatte varer bestående af forskellige materialer eller forskellige bestanddele, tariferes de pågældende blandinger eller sammensatte varer, som om de bestod af det materiale eller den bestanddel, der er karaktergivende, for så vidt udøvelsen af et skøn herover forekommer mulig.
c) Skønnes hverken den foran under a) eller den foran under b) angivne regel tilstrækkelig vejledende, henføres varen under den position, der medfører det højeste toldbeløb; . . .«

Det er fortolkningen af denne bestemmelse, det drejer sig om i den foreliggende sag, i hvilken Bundesfinanzhof ved kendelse af 12. februar 1975 har indgivet en anmodning til Domstolen om en præjudiciel afgørelse i henhold til EØF-traktatens artikel 177.

Firmaet Baupla GmbH i Saarlouis, som beskæftiger sig med import og salg af byggematerialer, indhentede — som det er muligt efter tysk ret — en bindende tariferingsafgørelse til brug for tarifering af facadeplader. Den omtalte vare er åbenbart en plade, som består af pressede træfibre, imprægneret med asfalt og på forsiden forsynet med et asfaltlag. Asfaltlaget er endvidere bestrøet med mineralkorn og forsynet med et presset mønster. Oberfinanzdirektion Köln meddelte i sin tariferingsafgørelse af 15. maj 1972, at varen skulle henføres under position 48.09 i den fælles toldtarif, som omhandler »byggeplader af papirmasse, træfibre eller andre vegetabilske fibre, også med indhold af naturharpiks, kunstharpiks eller lignende som bindemiddel«, for hvilke der gælder en toldsats på 15 % (autonom sats) eller 11 % (bundet sats). Firmaet Baupla mener, at denne tarifering er forkert. Ifølge firmaet skal varen henføres under position 68.08, som omhandler »varer af asfalt eller af lignende materiale (f.eks. af kunstig asfaltbitumen eller stenkulstjærebeg)«, for hvilke der gælder en toldsats på 8 % (autonom sats) eller 3 % (bundet sats). Firmaet Baupla har derfor påklaget tariferingsafgørelsen.

Klagen blev afvist ved afgørelse af 25. juni 1973 med den begrundelse, at tariferingen skulle ske på grundlag af den almindelige tariferingsbestemmelse punkt 3, litra b), dvs. på grundlag af »det materiale eller den bestanddel«, der skulle betragtes som »karaktergivende«. Med hensyn til de fiberplader, som firma Baupla havde rejst tvivl om, kunne dette ifølge Oberfinanzdirektion kun være træfibermaterialet, da det er dette, som giver

1 — Oversat fra tysk.

varen form og fasthed, og varen kun i kraft af dette fremstår som en byggeplade.

Firmaet Baupla er indforstået med, at punkt 3, litra b) i de almindelige tariferingsbestemmelser lægges til grund. Firmaet har imidlertid hævdet det synspunkt, at det karaktergivende materiale i virkeligheden er asfalten, fordi det er denne, som er den afgørende egenskab ved beklædning af ydermure på huse — beskyttelse mod, at fugt trænger ind —. Af denne og andre grunde, som ikke mere er af interesse, skal der kun kunne være tale om tarifering efter 68.08. Firmaet Baupla har derfor indbragt afgørelsen i klagesagen for Bundesfinanzhof og således anlagt den sag, som har givet anledning til den allerede nævnte anmodning om en præjudiciel afgørelse.

Under sagens behandling er der for Bundesfinanzhof opstået spørgsmål om, hvorvidt man af punkt 3, som der med rette er henvist til ifølge punkt 2, litra b), faktisk skal anvende det i punkt 3, litra b) anførte princip, eller om man ikke snarere skal lægge punkt 3, litra a) til grund. Dette kunne medføre, at varen henførtes under position 48.09, fordi beskrivelsen i denne position er mere specificeret, hvad angår varens anvendelsesformål end beskrivelsen i position 68.08. Bundesfinanzhof finder på den anden side, at der er fortolkningsproblemer i forbindelse med punkt 3, litra a) i de almindelige tariferingsbestemmelser, for så vidt angår varer, hvor to eller flere positioner, som angår de forskellige materialer, varen består af, kan komme på tale. Problemerne skyldes ikke mindst Bruxelles-nomenklaturens forklarende bemærkninger til disse almindelige tariferingsbestemmelser. I bemærkningerne hedder det:

»Såfremt to eller flere positioner hver for sig kun nævner et af de materialer, der indgår i blandinger eller sammensatte varer, skal disse positioner betragtes som lige specificerede i relation til disse varer, også i tilfælde hvor en af positionerne giver en mere fuldstændig eller nøjagtig beskrivelse end de andre. I sådanne tilfælde afgøres varens tarifering under anvendelse af de almindelige tariferingsbestemmelser § 3 b) eller 3 c).«

Bundesfinanzhof har på denne baggrund udsat sagen og forelagt følgende spørgsmål til præjudiciel afgørelse:

»Skal de almindelige tariferingsbestemmelser, punkt 3, litra a) i den fælles toldtarif fortolkes således, at en position med mere specificeret varebeskrivelse ikke skal foretrækkes, men at tariferingen skal ske efter de almindelige tariferingsbestemmelser, punkt 3, litra b) og punkt 3, litra c), såfremt to eller flere positioner kan komme i betragtning ved tariferingen af en blanding, og disse positioner hver for sig kun nævner et af de materialer, der indgår i blandingen?«

Kun sagsøgeren i hovedsagen og Kommissionen for De europæiske Fællesskaber har taget stilling til dette spørgsmål. De er herved i det væsentlige kommet til samme resultat. Lad mig med det samme anføre, at også jeg, især efter Kommissionens grundige analyse, anser dette resultat for at være rigtigt.

Jeg vil med det samme ligesom Kommissionen understrege, at der i punkt 3 — og det synes Bundesfinanzhof også at gå ud fra — i virkeligheden består en rangfølge: Punkt 3, litra b) kan herefter kun komme på tale, såfremt punkt 3, litra a) ikke kan anvendes. Punkt 3, litra a) er således en obligatorisk bestemmelse, og det er derfor vigtigt nøjagtigt at fastslå dens betydning.

Ved fortolkningen af punkt 3, litra a) er det i og for sig tænkeligt — visse toldmyndigheder har åbenbart også denne tendens — simpelthen at henholde sig til ordlyden. Dette ville betyde, at når som helst flere positioner kunne komme på tale, er det for at anvende en af dem tilstrækkeligt, at denne i en eller anden form indeholder en mere specificeret varebeskrivelse. Denne fortolkning ville uden tvivl have den fordel, at den er enkel, hvilket sikkert ikke kan lades ude af betragtning i toldsager.

Hvor det drejer sig om sammensatte varer, og hvor flere relevante positioner hver især omhandler en af varens bestanddele, kan der — som Kommissionen har påvist — i en række tilfælde fremkomme åbenbart vilkårlige resultater. Dette hænger dels sammen med positionernes mere eller mindre detaljerede formulering, alt efter i hvor høj grad de enkelte kapitler i toldtariffens nomenklatur er blevet gennemarbejdet i tidens løb, altså ligeledes tilfældigt; dels følger det af, at der ikke tages hensyn til den forholdsmæssige andel og den relative betydning af varens forskellige bestanddele.

Skal man undgå eller i det mindste begrænse sådanne vilkårlige resultater, som ikke er i overensstemmelse med formålet og systematikken i den fælles toldtarif, må det i det mindste kræves, at der tages hensyn til den relative andel og betydning af varens forskellige bestanddele, og at der således ved sammensatte varer kun benyttes en position med mere specificeret varebeskrivelse, såfremt det materiale, som den omhandler, må anses som en vigtig bestanddel. Hermed bortfalder imidlertid en væsentlig begrundelse for at anvende punkt 3, litra a) — enkeltheden —, da det jo uden videre er indlysende, at sådanne skøn ofte vil være både lige så vanskelige og lige så anfægtelige som skønnet efter punkt 3, litra b) over hvilket materiale, der er karaktergivende. Desuden kan det — som fremhævet af Kommissionen — indvendes herimod, at når tariferingen skal ske på grundlag af en vares sammensætning, kan man ikke lade det i punkt 3, litra b) udtrykkeligt fastsatte kriterium, den karaktergivende bestanddel, falde bort til fordel for et kriterium, der ikke er nævnt, (relativ vigtig bestanddel af varen).

Dette gør det klart, at der ikke skal lægges så megen vægt på ordlyden ved fortolkningen af punkt 3 a), men at det snarere er nødvendigt under ét at lade toldtariffens mening og formål, dens system og logikkens love gøre sig gældende.

Som Kommissionen med rette har understreget, kræves der i punkt 3, litra a) en sammenligning; men en sammenligning af forskellige begrebers grad af specifikation forudsætter sammenlignelighed.

Dette kan man tale om, når to begreber forholder sig til hinanden som overbegreb og underbegreb. I så fald skal de bestanddele, som kendetegner underbegrebet, omfatte alle kendetegn, som indgår i definitionen af overbegrebet, og derudover udvise andre særlige kendetegn. Varebeskrivelser er således kun sammenlignelige, når de indeholder fælles kendetegn, som kan udfindes på grundlag af de kriterier, hvorefter de i betragtning kommende positioner definerer de omfattede varer, og når en varebeskrivelse derudover indeholder andre bikendetegn, som herefter gør det begrundet at tale om større grad af specifikation. Kommissionen har med rette fremhævet, at af varebeskrivelser, som refererer sig til varens bestanddele, er det kun muligt at udpege en som mest specificeret, såfremt de angår varer med samme udgangsmateriale. Der er herefter hverken sammenlignelighed eller nogen mulighed for at anvende punkt 3, litra a), når varebeskrivelser af sammensatte produkter hver især kun anfører én bestanddel, og de netop nævnte forudsætninger ikke er til stede.

Kommissionen har med rette henvist til de oplysninger, som findes i Bruxelles-nomenklaturens forklarende bemærkninger til punkt 3, litra a), og som — hvilket allerede gentagne gange er blevet fremhævet i Domstolens retspraksis — i mangel af relevante fællesskabsbestemmelser er et afgørende hjælpemiddel ved fortolkningen af den fælles toldtarif. De siger udtrykkeligt, for endnu engang at gentage det:

»Såfremt to eller flere positioner hver for sig kun nævner et af de materialer, der indgår i blandinger eller sammensatte varer, skal disse positioner betragtes som lige specificerede i relation til disse varer, også i tilfælde, hvor en af positionerne giver en mere fuldstændig eller nøjagtig beskrivelse end de andre. I sådanne tilfælde afgøres varens tarifering under anvendelse af de almindelige tariferingsbestemmelser § 3 b) eller 3 c).«

Heroverfor kan man heller ikke indvende, at indholdet af tariferingsbestemmelserne således lades ude af betragtning, da punkt 3, litra b) jo udtrykkeligt forudsætter, at blandinger og sammensatte varer, bestående af forskellige materialer eller forskellige bestanddele, meget vel kan tariferes efter punkt 3, litra a).

I virkeligheden betyder den af Kommissionen tiltrådte opfattelse på ingen måde, at det generelt er udelukket at anvende punkt 3, litra a) på vareblandinger. Som vi har set, er ikke alle positioner knyttet til varens sammensætning; tværtimod omfatter mange på grundlag af de anvendte varebeskrivelser eller de herhen hørende forskrifter varen i dens blandede tilstand. Men selv om sådanne positioner konkurrerer med hinanden, kan bestemmelsen i punkt 3, litra a) fuldt ud anvendes. Den kan – som det fremgår af retspraksis – også anvendes, når flere positioner kommer i betragtning, hvoraf den ene angår et af materialerne i den sammensatte vare, mens den anden omfatter varen i dens sammensatte tilstand. Selv når man anvender punkt 3, litra a) restriktivt, bliver der derfor et passende område tilbage for dens anvendelse på vareblandinger; den er for så vidt med sikkerhed ikke fuldstændigt frataget sin funktion.

Hvad angår tilfældet i hovedsagen, hvor det drejer sig om sammensatte varer, og hvor de forskellige positioner, som kan komme på tale, udelukkende angår enkelte bestanddele af varen, bliver resultatet herefter, at punkt 3, litra a) på grund af varebeskrivelsernes manglende sammenlignelighed ikke kan finde anvendelse. For tariferingen er følgelig punkt 3, litra b) afgørende, dvs. konstateringen af et karaktergivende materiale. Dette behøver jeg ikke at komme ind på i enkeltheder. De nødvendige konstateringer må foretages af dommeren i hovedsagen, som i givet fald kan få gavn af de af Kommissionen nævnte forklarende bemærkninger til Bruxelles-nomenklaturen vedrørende de almindelige tariferingsbestemmelser, punkt 3, litra b).

På dette grundlag foreslår jeg, at spørgsmålet fra Bundesfinanzhof besvares således:

I de tilfælde, hvor henførsel af et sammensat produkt under to eller flere positioner kan komme på tale, idet disse positioner hver især angår en af varens bestanddele, kan ingen position anses for at have en mere specificeret varebeskrivelse end de øvrige, heller ikke selv om dens beskrivelse af de varer, den omfatter, er mere fuldstændig eller omhyggelig end de øvriges. I sådanne tilfælde kan tariferingen ikke foretages efter de almindelige tariferingsbestemmelsers punkt 3, litra a), men tariferingen skal ske efter punkt 3, litra b) eller punkt 3, litra c).