



Datum van
inontvangstneming

:

01/05/2015

CURIA GREFFE
Luxembourg
Entrée 26 MARS 2015

C-143/15 - 1

TPT

Hoge Raad der Nederlanden

Derde Kamer

Nr. 14/00526

13 maart 2015

Ingeschreven in het register van het Hof van Justitie onder nr. <u>987.626</u>
Luxemburg 26. 03. 2015 De Griffier, voor deze
Fax/E-mail: _____ <i>Manuela Ferreira</i>
Neergelegd op: <u>26.03.2015</u> Hoofdadministrateur

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof Amsterdam van 19 december 2013, nr. 12/00318, op het hoger beroep van de Inspecteur tegen de uitspraak van Rechtbank Haarlem (nr. AWB 11/4528) betreffende de bij beschikking ten aanzien van Customs Support Holland B.V. te Rotterdam (hierna: belanghebbende) gegeven bindende tariefinlichting. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal M.E. van Hilten heeft op 9 september 2014 geconcludeerd tot ongegrondverklaring

van het beroep in cassatie. De conclusie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Hoge Raad heeft partijen in kennis gesteld van zijn voornemen het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken een prejudiciële beslissing te geven.

Belanghebbende heeft, daartoe in de gelegenheid gesteld, gereageerd op de aan partijen in concept voorgelegde vraagstelling.

2. Beoordeling van het middel

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende heeft de Inspecteur verzocht een bindende tariefinlichting af te geven voor een soja-eiwitconcentraat in de vorm van een bruin, grof poeder (hierna: het soja-eiwitconcentraat). Het soja-eiwitconcentraat, verhandeld onder de naam Imcosoy 62, wordt gebruikt als ingrediënt voor mengvoeders voor zeer jonge kalveren. In de aanvraag heeft belanghebbende als toepasselijke tariefpost opgegeven postonderverdeling 2304 00 00 ("perskoeken en andere vaste afvallen, verkregen bij de winning van sojaolie, ook indien fijngemaakt of in pellets") van de Gecombineerde Nomenclatuur (hierna: de GN).

2.1.2. Het soja-eiwitconcentraat wordt verkregen als volgt. Sojabonen worden met het oog op de winning van olie ontdaan van hun schil, vermalen en gestoomd, waarna extractie van olie plaatsvindt met behulp van hexaan (de eerste extractie). Na de winning van de olie blijft zogeheten sojaschroot over (hierna: het sojaschroot).

Het sojaschroot wordt vervolgens behandeld met ethanol en water waardoor aan het sojaschroot

overgebleven vet wordt onttrokken alsmede het gehalte van andere bestanddelen dan eiwitten - vooral koolhydraten of voedingsvezels - verlaagd (de tweede extractie). Bij de tweede extractie worden tevens schadelijke stoffen verwijderd om te voldoen aan veiligheidswetgeving. Van het ethanol blijft niets achter in het soja-eiwitconcentraat.

2.1.3. Het soja-eiwitconcentraat bestaat (onder meer) voor 62 gewichtspercenten uit eiwitten en voor minder dan 10 gewichtspercenten uit zetmeel.

2.1.4. Sojaschroot wordt gebruikt als ingrediënt voor mengvoeders voor dieren. Sojaschroot is echter vanwege de hoge concentratie aan koolhydraten niet geschikt om te worden gebruikt als ingrediënt van mengvoeders voor zeer jonge kalveren. Een op de hiervoor in 2.1.2 omschreven wijze, uit sojaschroot verkregen soja-eiwitconcentraat waarbij de concentratie koolhydraten en voedingsvezels wordt verlaagd, is daarvoor wel geschikt.

2.1.5. Met dagtekening 7 september 2010 heeft de Inspecteur aan belanghebbende een bindende tariefinlichting gegeven waarbij hij het soja-eiwitconcentraat heeft ingedeeld - in afwijking van de door belanghebbende voorgestelde postonderverdeling 2304 00 00 van de GN - onder postonderverdeling 2309 90 31 ("bereidingen van de soort gebruikt voor het voederen van dieren") van de GN.

2.2. Het Hof heeft geoordeeld dat het soja-eiwitconcentraat met toepassing van de algemene indelingsregels 1 en 6 van de GN moet worden ingedeeld als bij de winning van sojaolie verkregen afval onder

postonderverdeling 2304 00 00 van de GN. Het Hof heeft in dit verband van belang geacht dat het sojaschroot moet worden beschouwd als afval in de zin van post 2304 van de GN en dat de tweede extractie - met het oog op het extraheren van vet en koolhydraten uit het sojaschroot - het karakter van afval niet verloren doet gaan. Aan dat laatste oordeel heeft het Hof ten grondslag gelegd de vaststellingen dat de (algemene) bestemming ingrediënt voor mengvoeders voor dieren dezelfde blijft en dat van een verandering van de soort bestanddelen geen sprake is. Slechts de verhouding waarin bepaalde bestanddelen in het sojaschroot aanwezig zijn, wordt gewijzigd waardoor het geschikt is geworden als ingrediënt voor mengvoeder voor zeer jonge kalveren, aldus het Hof.

De Inspecteur heeft voor het Hof aangevoerd dat bij Verordening (EU) nr. 444/2013 van de Commissie van 7 mei 2013 (hierna: indelingsverordening nr. 444/2013) een met het soja-eiwitconcentraat vergelijkbaar product is ingedeeld onder post 2309 van de GN. Het Hof heeft met betrekking tot deze stelling van de Inspecteur geoordeeld dat indelingsverordening nr. 444/2013 nog niet van toepassing was toen de bindende tariefinlichting voor het soja-eiwitconcentraat werd aangevraagd. Daarom mist deze, aldus het Hof, in zoverre toepassing. Voorts brengt, aldus nog steeds het Hof, de inhoud van deze verordening, hoewel daarin tot een andere tariefindeling wordt gekomen, niet mee dat met betrekking tot de indeling van het soja-eiwitconcentraat anders moet worden geoordeeld.

2.3. Het middel is gericht tegen de hiervoor in 2.2 omschreven oordelen van het Hof met het betoog dat indeling van het soja-eiwitconcentraat onder post 2304

van de GN onjuist is. Het middel verwijst ter onderbouwing van dit betoog naar indelingsverordening nr. 444/2013 en de daarin voorkomende motivering. Naar besloten ligt in het middel kan aan deze verordening - ook al was deze indertijd nog niet van kracht -, ten minste worden ontleend dat voor redelijke twijfel vatbaar is wat de draagwijdte is van de posten 2304 en 2309 van de GN.

2.4.1. In hoofdstuk 23 van de GN worden blijkens het opschrift daarvan ingedeeld:

"Resten en afval van de voedselindustrie; bereid voedsel voor dieren"

De toelichting van de Werelddouaneorganisatie (hierna: de WDO) op hoofdstuk 23 van het Geharmoniseerd Systeem (hierna: het GS) vermeldt:

"This Chapter covers the various residues and wastes derived from vegetable materials used by food-preparing industries, and also certain products of animal origin. The main use of most of these products is as animal feeding stuffs, either alone or mixed with other materials, although some of them are fit for human consumption.

References in this Chapter to "pellets" mean products which have been agglomerated either directly by compression or by the addition of a binder (molasses, starchy substances, etc.) in a proportion not exceeding 3 % by weight."

2.4.2. Aantekening 1 op hoofdstuk 23 van de GN luidt:

"Post 2309 omvat mede producten van de soort gebruikt voor het voederen van dieren, elders genoemd noch elders onder begrepen, verkregen door het behandelen van plantaardige of dierlijke zelfstandigheden, en wel zodanig dat het wezenlijk karakter van die zelfstandigheden verloren is gegaan. Plantaardige afval, plantaardige residuen en

bijproducten van vorenbedoelde behandeling vallen echter niet onder deze post."

2.4.3. De tariefposten, zoals deze ingevolge bijlage I bij Verordening (EG) nr. 948/2009 van 30 september 2009 voor 2010 zijn vastgesteld, luiden, voor zover relevant, als volgt:

"2304 00 00 Perskoeken en andere vaste afvallen, verkregen bij de winning van sojaolie, ook indien fijngemaakt of in pellets"

"2308 Plantaardige zelfstandigheden en plantaardig afval, plantaardige residuen en bijproducten, ook indien in pellets, van de soort gebruikt voor het voederen van dieren, elders genoemd noch elders onder begrepen

(...)

2308 00 90 - andere"

"2309 Bereidingen van de soort gebruikt voor het voederen van dieren:

(...)

2309 90 - andere:

(...)

-- andere, zogenaamde „premelanges" daaronder begrepen:

--- bevattende glucose (druivensuiker), glucosestroop, maltodextrine of maltodextrinestroop, bedoeld bij de onderverdelingen 1702 30 50, 1702 30 90, 1702 40 90, 1702 90 50 en 2106 90 55, zetmeel of zuivelproducten:

---- bevattende zetmeel of glucose (druivensuiker), glucosestroop, maltodextrine of maltodextrinestroop:

----- geen zetmeel bevattend of met een zetmeelgehalte van niet meer dan 10 gewichtspercenten:

2309 90 31 ----- geen zuivelproducten bevattend
of met een gehalte aan
zuivelproducten van minder dan 10
gewichtspersenten"

2.4.4. De toelichting van de WDO op post 2304 van
het GS vermeldt onder meer:

"This heading covers oil-cake and other solid
residues remaining after the extraction of oil from
soya beans by solvents or in a press or rotary
expeller. These residues constitute valuable animal
foods.

The residues classified in this heading may be in
the form of slabs (cake), meal or pellets (see the
General Explanatory Note to this Chapter).

(...)"

2.4.5. De toelichting van de WDO op post 2308 van
het GS vermeldt onder meer:

"Provided they are not included in any other more
specific heading of the Nomenclature and are of a
kind used in animal feeding, this heading covers
vegetable products, vegetable waste, and residues
and by-products from the industrial processing of
vegetable materials in order to extract some of
their constituents.

(...)"

2.4.6. De toelichting van de WDO op post 2309 van
het GS vermeldt onder meer:

"This heading covers sweetened forage and prepared
animal feeding stuffs consisting of a mixture of
several nutrients designed:

- (1) to provide the animal with a rational and
balanced daily diet (complete food);
- (2) to achieve a suitable daily diet by
supplementing the basic farm-produced feed with
organic of inorganic substances (supplementary
feed); or
- (3) for use in making complete of supplementary
feeds.

The heading includes products of a kind used in animal feeding, obtained by processing vegetable or animal materials to such an extent that they have lost the essential characteristics of the original material, for example, in the case of products obtained from vegetable materials, those which have been treated to such an extent that the characteristic cellular structure of the original vegetable material is no longer recognisable under a microscope.

(...)

The heading excludes:

(a) Pellets made from a single material, or from a mixture of several materials which is classified as such in one specific heading, even with an added binder (molasses, starchy substances, etc.) in a proportion not exceeding 3 % by weight (headings 07.14, 12.14, 23.01, etc.).

(...)

(d) Vegetable waste, residues and by-products of heading 23.08.

(...)"

2.4.7. Verordening (EU) nr. 1271/2011 van 5 december 2011 (hierna: indelingsverordening nr. 1271/2011), die op 28 december 2011 in werking is getreden, houdt in:

Omschrijving	Indeling (GN-code)	Motivering
1	2	3
Product in de vorm van een beige poeder bestaande uit (in gewichtspersen): Voedingsvezels 66,1 (waarvan ruwe celstof 15,2) eiwitten 18,8 vocht 7,5 as 2,3 vetten 0,2 Het product is een vast plantaardig residu dat wordt verkregen uit sojabonen na de winning van olie en de gedeeltelijke verwijdering van de eiwitten, gevolgd door drongen en malen. Het product	2304 00 00	De indeling is vastgesteld op basis van de algemene regels 1 en 6 voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur, alsmede de tekst van de GN0-code 2304 00 00. Hoewel het product wordt gebruikt in de levensmiddelenindustrie, is het geen bereiding voor menselijke consumptie die voldoet aan de onder post 1901 beschreven eigenschappen, noch een product voor menselijke consumptie, elders genoemd noch elders onder begrepen onder post 2106.

<p>heeft de eigenschappen van niet-getextureerd meel.</p> <p>Het product is een bijproduct van de bereiding van sojaproteïneconcentraten en -isolaten en heeft bijgevolg een verlaagd gehalte aan eiwitten.</p> <p>Het product wordt gebruikt voor de verrijking van producten voor menselijke consumptie en diervoeding. Het product wordt aangeboden in zakken van 25 kg.</p>		<p>Daarom is indeling onder de posten 1901 en 2106 uitgesloten. Omdat het product bestaat uit verschillende residuen en afvallen verkregen uit plantaardige materialen die door de levensmiddelenindustrie worden gebruikt, als diervoeder en als product voor menselijke consumptie, moet het worden ingedeeld onder hoofdstuk 23 (zie de GS-toelichting bij hoofdstuk 23, Algemeen, eerste alinea).</p> <p>Het product moet daarom worden ingedeeld onder GN-code 2304 00 00 als andere vaste afvallen, verkregen bij de winning van sojaolie.</p>
---	--	--

2.4.8. Indelingsverordening nr. 444/2013, die op 4 juni 2013 in werking is getreden, houdt in:

Omschrijving	Indeling (GN-code)	Motivering
1	2	3
<p>Product in de vorm van een geel tot geelbruin poeder bestaande uit (in gewichtspercenten): eiwitten 62,5 zetmeel/glucose 7 vocht 9 ruwe celstof 3,9 ruw vet 1,1 ruwe as 6</p> <p>Het product wordt verkregen uit ontvette sojabonen na de extractie van olie, waarna een verdere extractie met water en ethanol wordt verricht om oplosbare koolhydraten en mineralen te verwijderen. Het product is ongeschikt voor menselijke consumptie en wordt gebruikt als diervoeder.</p>	<p>2309 90 31</p>	<p>De indeling is vastgesteld op basis van de algemene regels 1 en 6 voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur, aantekening 1 bij hoofdstuk 23 en de tekst van de GN-codes 2309, 2309 90 en 2309 90 31.</p> <p>Het product is een eiwitconcentraat en geen residu dat het directe resultaat is van de extractie van sojabonen. Daarom is indeling onder post 2304 uitgesloten.</p> <p>Het product wordt verkregen door zodanige behandeling van ontvette sojabonen dat het wezenlijke karakter van het oorspronkelijke materiaal verloren is gegaan (zie aantekening 1 bij hoofdstuk 23 en de GS-toelichting op post 2309). Het product is ongeschikt voor menselijke consumptie en is uitsluitend bestemd voor het voederen van dieren. Het moet daarom worden</p>

		ingedeeld onder GN-code 2309 90 31 als een bereiding van de soort gebruikt voor het voederen van dieren.
--	--	--

2.5.1. Het middel doet in de eerste plaats een vraag rijzen over de draagwijdte van post 2304 van de GN.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft in zijn arrest van 14 december 1995, Franse Republiek/Commissie, C-267/94, ECLI:EU:C:1995:453, punt 26, en in het aldaar aangehaalde arrest van 22 september 1988, Cargill B.V., 268/87, ECLI:EU:C:1988:444, punt 11, geoordeeld dat het begrip "afvallen" in post 2303 en post 2304 van de GN niet alle producten van het desbetreffende extractieproces (zetmeel respectievelijk olie) dekt die na de winning van zetmeel dan wel plantaardige olie overblijven, doch dat dit begrip slechts doelt op producten die "het rechtstreeks resultaat" zijn van het extractieproces.

Hoewel het sojaschroot zonder twijfel het rechtstreekse resultaat vormt van het oliewinningsproces en daarom dient te worden beschouwd als "afvallen" in de zin van post 2304 van de GN, rijst de vraag of dit laatste voor het soja-eiwitconcentraat ook het geval is. Het na de extractie van olie bewerken van het sojaschroot is immers niet erop gericht om sojaolie te winnen, maar om de bij de oliewinning verkregen afvallen in het bijzonder geschikt te maken als bestanddeel van voeding voor zeer jonge kalveren. Daarom kan verdedigd worden dat het soja-eiwitconcentraat is veranderd in een andersoortig product dat is verkregen bij de industriële verwerking van sojabonen.

Daartegenover staat, zoals het Hof aan zijn oordeel ten grondslag heeft gelegd, dat het karakter van het sojaschroot als residu van oliewinning niet is veranderd door het daaraan onttrekken van andere bestanddelen dan olie.

2.5.2. In dit verband wordt de twijfel over de draagwijdte van post 2304 van de GN mede gevoed door de hiervoor in 2.4.7 en 2.4.8 aangehaalde verordeningen, ook al waren deze verordeningen op het tijdstip waarop de onderhavige bindende tariefinlichting werd gegeven nog niet in werking getreden. Deze verordeningen betreffen de indeling van soja-eiwitconcentraten die op soortgelijke wijze (indelingsverordening nr. 1271/2011) respectievelijk identieke wijze (indelingsverordening nr. 444/2013) zijn verkregen als het onderhavige product. Het gaat in beide verordeningen om producten die zijn verkregen uit sojabonen na de winning van olie en de (gedeeltelijke) verwijdering van bepaalde bestanddelen. In de verordeningen worden de twee producten elk onder een andere tariefpost ingedeeld (post 2304 respectievelijk post 2309 van de GN). Uit de daarvoor gebezigde motivering wordt echter niet duidelijk waarom voor het in indelingsverordening nr. 1271/2011 beschreven product de indeling in post 2304 van de GN niet wordt belemmerd vanwege het feit dat sprake is van een "bijproduct" van de bereiding van sojaproteïneconcentraten.

2.6.1. Indien het soja-eiwitconcentraat niet als plantaardig afval of plantaardig residu in de zin van post 2304 van de GN kan worden aangemerkt, rijst de vraag

welke tariefpost - gelet op de objectieve kenmerken en eigenschappen - dan in aanmerking komt.

2.6.2. Volgens de hiervoor in 2.4.2 aangehaalde aantekening 1 op hoofdstuk 23 van de GN omvat post 2309 mede producten van de soort gebruikt voor het voederen van dieren, elders genoemd noch elders onder begrepen, verkregen door het behandelen van plantaardige of dierlijke zelfstandigheden, en wel zodanig dat het wezenlijk karakter van die zelfstandigheden verloren is gegaan, maar vallen plantaardig afval, plantaardige residuen en bijproducten van vorenbedoelde behandeling niet onder deze post.

Volgens de tekst van post 2309 van de GN omvat deze post "bereidingen van de soort gebruikt voor het voederen van dieren". De post strekt zich blijkens de hiervoor in 2.4.6 aangehaalde toelichting van de WDO uit tot bereidingen die als zodanig worden gebruikt als diervoeder (complete voeding) en tot bereidingen die bedoeld zijn als aanvullende voeding dan wel om te worden gebruikt als grondstof of ingrediënt voor de vervaardiging van een complete of aanvullende voeding.

In zijn arrest van 23 maart 1972, Günther Henck, 36/71 (hierna: het arrest Henck), ECLI:EU:C:1972:25, punten 4 en 12, heeft het Hof van Justitie geoordeeld dat bij "bereid voedsel voor dieren" in de zin van tariefpost 23.07 van het Gemeenschappelijk douanetarief (thans post 2309 van de GN) sprake moet zijn van "een definitieve bewerking" van een product - met uitzondering van producten die zijn samengeperst (pellets) - dan wel van een menging van een product met andere producten. Voorts moet van de aldus verkregen producten aan de hand van de

objectieve eigenschappen en kenmerken kunnen worden vastgesteld dat zij geschikt zijn om uitsluitend tot het voederen van dieren te dienen.

De in het arrest Henck gegeven uitlegging van bereid voedsel voor dieren zou betekenen dat het soja-eiwitconcentraat moet worden ingedeeld onder post 2309 van de GN. De extractie van koolhydraten, voedingsvezels, en schadelijke stoffen uit het sojaschroot vormt immers een definitieve bewerking die ertoe leidt dat het aldus bereide product in het bijzonder geschikt is gemaakt als ingrediënt in mengvoeder voor zeer jonge kalveren.

Daartegenover staat dat volgens de hiervoor in 2.4.6 aangehaalde toelichting van de WDO van post 2309 van de GN wordt uitgesloten een product bestaande in een enkele stof of in een mengsel van verschillende stoffen die als zodanig onder één en dezelfde post vallen, alsmede bijproducten bedoeld bij post 2308 van de GN. Aangezien het soja-eiwitconcentraat bestaat in sojaschroot waaraan enkel bepaalde bestanddelen zijn onttrokken, kan worden verdedigd dat vanwege de hiervoor bedoelde toelichting post 2309 niet ziet op een product als het soja-eiwitconcentraat.

2.6.3. Dit laatste zou kunnen betekenen dat de GN zo moet worden uitgelegd dat het soja-eiwitconcentraat als een bijproduct van de soort gebruikt voor het voederen van dieren moet worden ingedeeld onder post 2308 van de GN.

2.7. Gelet op hetgeen hiervoor in 2.5 en 2.6 is overwogen, zal de Hoge Raad op de voet van artikel 267 VWEU vragen voorleggen aan het Hof van Justitie met betrekking tot de uitlegging van het recht van de Unie.

3. Beslissing

De Hoge Raad verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak te doen over de volgende vragen:

1. Dient post 2304 van de GN aldus te worden uitgelegd dat deze tariefpost mede omvat een soja-eiwitconcentraat dat is ontstaan na verwijdering van overgebleven vetten, koolhydraten (of voedingsvezels) en schadelijke stoffen uit vaste afvallen (zogenoeten sojaschroot) van de oliewinning uit sojabonen, dat door die extractie geschikt is gemaakt om te worden gebruikt als ingrediënt voor mengvoeder voor zeer jonge kalveren?

2. Indien de hiervoor onder 1 gestelde vraag ontkennend wordt beantwoord, is dan post 2308 of post 2309 van de GN van toepassing op een soja-eiwitconcentraat dat is verkregen op de wijze beschreven in de hiervoor onder 1 gestelde vraag?

De Hoge Raad houdt iedere verdere beslissing aan en schorst het geding totdat het Hof van Justitie naar aanleiding van vorenstaand verzoek uitspraak heeft gedaan.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.C.A. Overgaauw als voorzitter, en de raadsheren D.G. van Vliet, P. Lourens, E.N. Punt en P.M.F. van Loon, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 13 maart 2015.

