



Datum van  
inontvangstneming

:

17/07/2015

**Zaak C-286/15****Verzoek om een prejudiciële beslissing****Datum van indiening:**

12 juni 2015

**Verwijzende rechter:**

Augstākā tiesa (Letland)

**Datum van de verwijzingsbeslissing:**

5 juni 2015

**Verzoekende partij in eerste aanleg:**

SIA „Latvijas propāna gāze”

**Verwerende partij in eerste aanleg:**

Valsts ieņēmumu dienests

[omissis]

**BESLISSING**

te Riga, 5 juni 2015

De Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (kamer voor bestuursgeschillen van het hooggerechtshof) [omissis] [samenstelling]

heeft in een schriftelijke procedure een beoordeling verricht van het cassatieberoep van de Valsts ieņēmumu dienests (belastingdienst van de staat) tegen het arrest van de Administratīvā apgabaltiesa (regionale bestuursrechtbank) van 10 april 2014, in het bestuursrechtelijk geschil dat SIA „Latvijas propāna gāze” bij wege van beroep tot vernietiging had ingeleid tegen de beslissing van de Valsts ieņēmumu dienests [omissis] van 27 juli 2010, voor zover die onderneming daarbij de verplichting is opgelegd om een belastingheffing te betalen.

**VOORGESCHIEDENIS***Uiteenzetting van de feiten*

- 1 In de periode tussen 20 maart 2009 en 15 januari 2010 heeft verzoekster in eerste aanleg (hierna: „verzoekster”), SIA „Latvijas propāna gāze”, vanuit Rusland

vloeibaar petroleumgas ingevoerd in Letland. Zij deelde dit product in onder code 2711 19 00 van de gecombineerde nomenclatuur van de Europese Unie, wat leidde tot de toepassing op dit product van een invoertarief van 0 % van de douanewaarde daarvan.

Naar aanleiding van een bij verzoekster verrichte fiscale inspectie die betrekking had op de enige administratieve documenten die zij had ingediend tijdens de in de vorige paragraaf vermelde periode, heeft de Valsts ieņēmumu dienests verklaard dat code 2711 12 97 of code 2711 13 97 moest worden toegepast aangezien het ingevoerde product overheersend uit propaan en butaan bestond. De Valsts ieņēmumu dienests kwam tot deze conclusie voor de GN-classificatie van het product bij de beoordeling van de informatie die bleek uit de documenten van de invoerder. Tegen die achtergrond berekende de Valsts ieņēmumu dienests de invoerrechten en de belasting over de toegevoegde waarde alsook de overeenkomstige boete en vertragingsrente.

Het onderhavige geding ziet op de GN-code die geldt voor het door verzoekster gedeclareerde product: vloeibaar petroleumgas.

- 2 Het gedeclareerde vloeibare petroleumgas bevat methaan, ethaan, ethyleen, propaan, propyleen, butaan en butyleen. Het kwaliteitscertificaat van het product dat is uitgereikt door de in Orenburg gelegen heliumfabriek van de Russische producent AAS „GAZPROM” geeft de hoeveelheid van elke substantie niet afzonderlijk aan, maar vermeldt enkel de totaalhoeveelheid methaan, ethaan en ethyleen, de totaalhoeveelheid propaan en propyleen en de totaalhoeveelheid butaan en butyleen. Het kwaliteitscertificaat van het vloeibare brandstofgas van koolwaterstoffen voor stedelijk en huishoudelijk gebruik geeft dus het gehalte aan van die substanties: totaalgehalte methaan, ethaan en ethyleen: 0,32 %; totaalgehalte propaan en propyleen: 58,32 %, en totaalgehalte butaan en butyleen: maximum 39,99 %.
- 3 In casu heeft de Technische Universiteit van Riga een advies uitgebracht volgens hetwelk op basis van het kwaliteitscertificaat van het product onmogelijk kon worden bepaald welke substantie van het vloeibare petroleumgas als dusdanig aan dat gas zijn wezenlijk karakter als energiebron, met name zijn warmtegevende vermogen en overdruk, verleende. Deze universiteit bevestigt dat propaan en propyleen het mengsel overdruk geven, maar het warmtegevende vermogen uit het geheel van alle bestanddelen van het gasmengsel resulteert.
- 4 De autoriteiten classificeerden het product overeenkomstig de regels 2, onder b), 3, onder b), en 6, van afdeling A van de algemene regels voor [de interpretatie van] de gecombineerde nomenclatuur. De autoriteiten waren dus van mening dat het vloeibare petroleumgas bestond uit de samenvoeging van verschillende goederen – methaan, ethaan, ethyleen, propaan, propyleen, butaan en butyleen – zodat het vloeibare petroleumgas moest worden aangemerkt als een samengesteld product (mengsel). Doordat het product uit de samenvoeging van verschillende

goederen bestond, moest het worden ingedeeld naar het product waaraan het zijn wezenlijk karakter ontleent.

Volgens de Valsts ieņēmumu dienests is in dergelijke omstandigheden aan te nemen dat het product zijn wezenlijke karakter ontleent aan de substantie die verhoudingsgewijs in het mengsel overheerst. Aangezien in het kwaliteitscertificaat van het product staat te lezen dat het product – vloeibaar gas – voldoet aan de vereisten van de nationale [Russische] norm ГOCT 20448-90 (brandstof uit vloeibaar petroleumgas voor stedelijk en huishoudelijk gebruik) en behoort tot het type CΠBT (vloeibaar propaan en technisch butaan), moet worden geconcludeerd dat de aanwezigheid van methaan, ethaan, ethyleen, propyleen en butyleen in de samenstelling van het product, de aard van het propaan en het butaan niet wijzigt. Bovendien kunnen overeenkomstig lid 1.2.1 van de [nationale norm] ГOCT 20448-90 als vloeibare gassen van het type CΠBT worden beschouwd die waarvan de voornaamste componenten propaan en butaan, maar niet propyleen en butyleen zijn. De Valsts ieņēmumu kwam dan ook tot de slotsom dat uit het kwaliteitscertificaat blijkt dat propaan en butaan de dominerende substanties waren in de samenstelling van het product, en propaan overheerste.

- 5 De [Administratīvā] apgabaltiesa verwijst naar de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie volgens welke voor de tariefindeling van een product moet worden vastgesteld aan welke van de stoffen waaruit het is samengesteld, het zijn wezenlijke karakter ontleent, hetgeen kan worden gedaan door na te gaan of het product ook zonder het ene of het andere bestanddeel zijn kenmerkende eigenschappen behoudt. De factor die doorslaggevend is bij het bepalen van het wezenlijk karakter, is afhankelijk van het type product en kan bijvoorbeeld blijken uit de stof waaruit de producten bestaan of de goederen waaruit zij zijn samengesteld, de omvang, de hoeveelheid, het gewicht, de waarde of het belang van de samenstellende stoffen voor het gebruik van de producten (zie arrest van het Hof van 18 juni 2009, in zaak C-173/08, punten 31 en 32).

Door die overwegingen op het onderhavige geval toe te passen, kwam de [Administratīvā] apgabaltiesa tot de slotsom dat de Valsts ieņēmumu dienests niet had gemotiveerd welke factor doorslaggevend was voor het wezenlijke karakter van het product en waarom precies moest worden aangenomen dat het product zijn wezenlijke karakter aan propaan en butaan ontleende. Die rechtbank stelde vast dat de betrokken hoeveelheden propaan en butaan niet afzonderlijk waren vermeld in het kwaliteitscertificaat van het product. Daarnaast hield die rechtbank rekening met het advies van de Technische Universiteit van Riga, volgens hetwelk onmogelijk kon worden bepaald welke substantie van het vloeibare petroleumgas als dusdanig aan dat gas zijn wezenlijke karakter verleende. Voorts concludeerde de Administratīvā apgabaltiesa in het kader van de beoordeling van de kwaliteitscertificaten die verzoekster had ingediend met betrekking tot het vloeibare gas dat in Litouwen in andere omstandigheden was verkregen, dat er

gevallen denkbaar waren waarin propyleen in de samenstelling van het gas doorslaggevender was dan propaan.

- 6 In deze fase van de procedure is het niet meer mogelijk om de productmonsters te onderzoeken of in het douanelaboratorium te analyseren.

### In rechte

#### *Toepasselijk recht*

- 7 De indeling van producten wordt in de Europese Unie beheerst door verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiek nomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (hierna: „verordening nr. 2658/87”). De Commissie stelt jaarlijks bij verordening een volledige versie vast van de gecombineerde nomenclatuur, met het daarbij behorende tarief van de douanerechten, zoals die uit de door de Raad of de Europese Commissie vastgestelde bepalingen voortvloeit. Die verordening moet uiterlijk op 31 oktober in het *Publicatieblad van de Europese Gemeenschappen* worden bekendgemaakt en is van toepassing met ingang van 1 januari van het daaropvolgende jaar (artikel 12 van verordening nr. 2658/87).

In de periode waarin verzoekster het aan de orde zijnde product invoerde, werden verordening (EG) nr. 1031/2008 van de Commissie van 19 september 2008 tot wijziging van bijlage I bij verordening nr. 2658/87 en verordening (EG) nr. 948/2009 van de Commissie van 30 september 2009 tot wijziging van bijlage I bij verordening nr. 2658/87 vastgesteld.

Beide verordeningen voorzien in de volgende [G]N-codes voor aardgas en andere gasvormige koolwaterstoffen.

2711	Aardgas en andere gasvormige koolwaterstoffen		
	– vloeibaar gemaakt		
2711 11 00	– – aardgas	0,7	TJ
2711 12	– – propaan		
	– – – propaan met een zuiverheidsgraad van 99 % of meer		
2711 12 11	– – – – bestemd om te worden gebezigd als motorbrandstof of als andere brandstof	8	—
2711 12 19	– – – – bestemd voor ander gebruik	vrij	—

	---- ander		
2711 12 91	---- bestemd om een aangewezen behandeling te ondergaan	0,7	—
2711 12 93	---- bestemd om chemisch te worden verwerkt volgens een andere werkwijze dan een aangewezen behandeling bedoeld bij onderverdeling 2711 12 91	0,7	—
	---- bestemd voor ander gebruik		
2711 12 94	---- met een zuiverheidsgraad van meer dan 90 doch minder dan 99 %	0,7	—
2711 12 97	----- ander	0,7	—
2711 13	-- butanen		
2711 13 10	--- bestemd om een aangewezen behandeling te ondergaan	0,7	—
2711 13 30	--- bestemd om chemisch te worden verwerkt volgens een andere werkwijze dan een aangewezen behandeling bedoeld bij onderverdeling 2711 13 10	0,7	—
	--- bestemd voor ander gebruik		
2711 13 91	---- met een zuiverheidsgraad van meer dan 90 doch minder dan 95 %	0,7	—
2711 13 97	----- andere	0,7	—
2711 14 00	-- ethyleen, propyleen, butyleen en butadieen	0,7	—
2711 19 00	-- andere	0,7	—
	– gasvormig		
2711 21 00	-- aardgas	0,7	TJ
2711 29 00	-- andere	0,7	—

- 8 In afdeling A van de algemene regels voor [de interpretatie van] de gecombineerde nomenclatuur is bepaald dat de volgende beginselen gelden voor de indeling van goederen:

1. De tekst van de opschriften van de afdelingen, van de hoofdstukken en van de onderdelen van hoofdstukken wordt geacht slechts als aanwijzing te gelden; voor de indeling zijn wettelijk bepalend de bewoordingen van de posten en de aantekeningen op de afdelingen of op de hoofdstukken en – voor zover dit niet in strijd is met de bewoordingen van bedoelde posten en aantekeningen – de navolgende regels.

2. a) De vermelding van een goed in een post heeft eveneens betrekking op dat goed in niet-complete of in niet-afgewerkte staat, voor zover dit de essentiële kenmerken van het complete of het afgewerkte goed vertoont. Deze vermelding heeft eveneens betrekking op een compleet of een afgewerkt goed of een op grond van de voorgaande volzin als zodanig aan te merken goed, indien het wordt aangeboden in gedemonteerde of in niet-gemonteerde staat.

b) Onder een in een post vermelde stof wordt niet alleen verstaan die stof in zuivere staat, doch ook vermengd of verbonden met andere stoffen. Evenzo worden onder werken van een genoemde stof niet alleen verstaan die werken die geheel uit die stof bestaan, doch ook werken die gedeeltelijk uit die stof bestaan. De vorenbedoelde mengsels en samengestelde werken worden ingedeeld met inachtneming van de onder 3 vermelde beginselen.

3. Indien goederen met toepassing van het bepaalde onder 2 b) of om enige andere reden vatbaar zijn voor indeling onder twee of meer posten, geschiedt de indeling als volgt:

a) de post met de meest specifieke omschrijving heeft voorrang boven posten met een meer algemene strekking. Indien echter twee of meer posten elk afzonderlijk slechts betrekking hebben op een gedeelte van de stoffen of bestanddelen waaruit een mengsel of een goed is samengesteld of op een gedeelte van de artikelen, in het geval van goederen in stellen of assortimenten opgemaakt voor de verkoop in het klein, worden die posten, met betrekking tot bedoelde mengsels en goederen, aangemerkt als even specifiek, zelfs indien een van de andere posten daarvan een vollediger of nauwkeurigere omschrijving geeft;

b) mengsels, werken die zijn samengesteld uit of met verschillende stoffen dan wel zijn vervaardigd door samenvoeging van verschillende goederen, zomede goederen in stellen of assortimenten opgemaakt voor de verkoop in het klein, waarvan de indeling niet mogelijk is aan de hand van het bepaalde onder 3 a), worden ingedeeld naar de stof of naar het goed waaraan de mengsels, de werken, de stellen of de assortimenten hun wezenlijk karakter ontleen, indien dit kan worden bepaald;

- c) in de gevallen waarin de indeling aan de hand van het bepaalde onder 3 a) en 3 b) niet mogelijk is, wordt van de verschillende in aanmerking komende posten, de post toegepast die in volgorde van nummering het laatst is geplaatst.
4. Goederen die niet kunnen worden ingedeeld overeenkomstig vorenstaande regels, worden ingedeeld onder de post die van toepassing is op de goederen waarmee zij de meeste overeenkomst vertonen.
5. Voor de hierna genoemde goederen gelden daarenboven de volgende regels:
- a) etuis, foedralen en koffers voor camera's, voor muziekinstrumenten of voor wapens, dozen voor tekeninstrumenten, juwelenkistjes en dergelijke bergingsmiddelen, speciaal gevormd of ingericht voor het opbergen van een bepaald artikel of van een stel of assortiment van artikelen, geschikt voor herhaald gebruik en aangeboden met de artikelen waarvoor ze bestemd zijn, worden ingedeeld onder dezelfde post als die artikelen indien zij van de soort zijn die normaal daarmee wordt verkocht. Deze regel geldt echter niet voor bergingsmiddelen die aan het geheel het wezenlijk karakter verlenen;
  - b) behoudens het bepaalde onder 5 a) worden gevulde verpakkingsmiddelen ingedeeld met de verpakte goederen indien zij van de soort zijn die normaal als verpakking voor die goederen wordt gebruikt. Deze regel is echter niet verplichtend voor verpakkingsmiddelen die klaarblijkelijk geschikt zijn voor herhaald gebruik.
6. Voor de indeling van goederen onder de onderverdelingen van een post zijn wettelijk bepalend de bewoordingen van die onderverdelingen en de aanvullende aantekeningen, alsmede „mutatis mutandis” de vorenstaande regels, met dien verstande dat uitsluitend onderverdelingen van gelijke rangorde met elkaar kunnen worden vergeleken. Voor de toepassing van deze regel en voor zover niet anders is bepaald, zijn de aantekeningen op de afdelingen en op de hoofdstukken eveneens van toepassing.
- 9 Volgens artikel 218, lid 1, onder d), van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek dienen bij de aangifte voor het vrije verkeer alle andere bescheiden te worden gevoegd die noodzakelijk zijn voor de toepassing van de bepalingen betreffende het in het vrije verkeer brengen van de aangegeven goederen.

*Motivering van de prejudiciële verwijzing*



- 10 De afdeling van de gecombineerde nomenclatuur „Aardgas en andere gasvormige koolwaterstoffen” (2711) is onder meer onderverdeeld in substanties waarin propaan (2711 12) of butaan (2711 13) overheerst, dit zijn producten waarin die substanties met een bepaalde zuiverheidsgraad voorkomen. Beide afdelingen bevatten de post „andere” (2711 12 97 en 2711 13 97). Bijgevolg moet worden geoordeeld dat de gassen bestaande uit diverse substanties waarin propaan of butaan overheerst onder dergelijke posten kunnen worden ingedeeld. Voor de substanties van deze afdeling geldt het basistarief voor de invoer uit derde landen: 0,7 % van de douanewaarde van de goederen.

Naast propaan (2711 12) en butaan (2711 13) wordt een onderscheid gemaakt tussen het stoffenmengsel bestaande uit ethyleen, propyleen, butyleen en butadieen (27 11 14 00) en de stoffenmengsels die vallen onder de afdeling „andere” (2711 19 00), waarvoor een invoertarief geldt van 0 % van de douanewaarde van de goederen.

Uit de omstandigheden van het onderhavige geval blijkt dat zelfs wanneer propaan in het aan de orde zijnde stoffenmengsel overheerst, het vloeibare petroleumgas zijn warmtegevende vermogen als energiebron aan het geheel van alle bestanddelen van dat gasmengsel ontleent. Nagegaan moet dan ook worden waarom de Valsts ieņēmumu dienests oordeelt dat noodzakelijkerwijs is aan te nemen dat de factor waaraan het product zijn wezenlijk karakter ontleent in de zin van algemene interpretatieregel 3, onder b), de substantie is die verhoudingsgewijs in het mengsel overheerst. Met andere woorden zullen de gassen waarin propaan of butaan aanmerkelijk overheerst, nog steeds vallen onder code 2711 19 00, waarvoor een invoertarief geldt van 0 % van de douanewaarde van de goederen.

- 11 In de door verzoekster ingediende kwaliteitscertificaten van het product zijn de hoeveelheden propaan, propyleen, butaan en butyleen niet afzonderlijk aangegeven, maar zijn de totaalhoeveelheid propaan en propyleen en de totaalhoeveelheid butaan en butyleen wel vermeld, hetgeen de mogelijkheid beperkt dat de instanties, bij de controle van de in de invoerdocumenten vervatte informatie, het in het product aanwezige propaan- en butaangehalte kunnen bepalen en ondubbelzinnig kunnen vaststellen welke substantie in het product overheerst.

Het Hof van Justitie van de Europese heeft overwogen dat het beslissende criterium voor de tariefindeling van goederen, in het belang van de rechtszekerheid en van een gemakkelijke controle, in de regel moet worden gezocht in de objectieve kenmerken en eigenschappen ervan, zoals deze in de tekst van de GN-posten en in de aantekeningen op de afdelingen of hoofdstukken zijn omschreven. Voorts kan de bestemming van het product een objectief indelingscriterium zijn, wanneer die bestemming inherent is aan het product. De inherentie moet kunnen worden beoordeeld aan de hand van de objectieve kenmerken en eigenschappen van dit product. Het Hof van Justitie heeft eveneens overwogen dat het aan de invoerder staat om te bewijzen dat de betrokken

producten voor specifieke doeleinden zijn bestemd (zie arrest van 4 maart 2015 in zaak C-547/13, punten 45, 47 en 51).

De Augstākā tiesa is van oordeel dat wanneer een invoerder vloeibaar petroleumgas wil invoeren en dat product wil indelen onder het voor hem meest gunstige invoerrecht, hij bij de invoer van dat product aan de douaneautoriteiten bewijzen (bescheiden waarin de producten worden geïdentificeerd) moet overleggen die de twijfels wegnemen over de vraag of de producten onder het voor de invoerder meest gunstige invoertarief vallen. Naar deze verplichting wordt verwezen in artikel 218, lid 1, onder d), van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek, dat bepaalt dat bij de aangifte voor het vrije verkeer moeten worden gevoegd alle andere bescheiden die noodzakelijk zijn voor de toepassing van de bepalingen betreffende het in het vrije verkeer brengen van de aangegeven goederen. In casu dient te worden verduidelijkt of uit die bepalingen volgt dat de invoerder gehouden is om bij de aangifte van vloeibaar petroleumgas de procentuele hoeveelheid van de in het mengsel overheersende substanties nauwkeurig aan te geven.

- 12 In casu kan praktisch niet worden nagegaan hoe het aan de orde zijnde product is samengesteld. Bij de bepaling van de passende GN-code moet dan ook rekening worden gehouden met de feitelijke omstandigheden die in casu zijn toegelicht.
- 13 Gelet op een en ander beslist de Augstākā tiesa om het Hof van Justitie van de Europese Unie te verzoeken om een prejudiciële beslissing over verschillende vragen. De behandeling van de onderhavige zaak moet worden geschorst totdat het Hof van Justitie over die prejudiciële vragen uitspraak heeft gedaan.

### DICTUM

Overeenkomstig artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie [*omissis*] [nationaal procesrecht] geeft de Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments de volgende:

### BESLISSING

Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:

- 1) Moeten de algemene interpretatieregels 2, onder b), en 3, onder b), die zijn neergelegd in verordening (EG) nr. 1031/2008 van de Commissie van 19 september 2008 tot wijziging van bijlage I bij verordening nr. 2658/87 en in verordening (EG) nr. 948/2009 van de Commissie van 30 september 2009 tot wijziging van bijlage I bij verordening nr. 2658/87, aldus worden uitgelegd dat wanneer het product (vloeibaar petroleumgas) zijn wezenlijk karakter ontleent aan alle bestanddelen van het gasmengsel als geheel en er

geen enkel bestanddeel afzonderlijk kan worden geïdentificeerd als factor waaraan dat gas zijn wezenlijk karakter ontleent, moet worden aangenomen dat de factor waaraan het product zijn wezenlijk karakter ontleent in de zin van algemene interpretatieregel 3, onder b), de substantie is die verhoudingsgewijs in het mengsel overheerst?

- 2) Volgt uit artikel 218, lid 1, onder d), van verordening (EEG) nr. 2454/93 van de Commissie van 2 juli 1993 houdende vaststelling van enkele bepalingen ter uitvoering van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad tot vaststelling van het communautair douanewetboek dat de aangever van het product (vloeibaar petroleumgas) verplicht is om de procentuele hoeveelheid van de in het mengsel overheersende substanties nauwkeurig aan te geven?
- 3) Indien de aangever van het product de procentuele hoeveelheid van de in het mengsel overheersende substanties niet nauwkeurig heeft aangegeven, geldt dan voor een gas dat voor 0,32 % uit metaan, ethaan en ethyleen, voor 58,32 % uit propaan en propyleen en voor hoogstens 39,99 % uit butaan en butyleen bestaat, de in casu door de aangever van het product toegepaste code 2711 19 00 van de gecombineerde nomenclatuur van de Europese Unie dan wel de door de Valsts ieņēmumu dienests toegepaste code 2711 12 97?

De behandeling van de zaak wordt geschorst totdat het Hof van Justitie van de Europese Unie uitspraak heeft gedaan.

Tegen deze beslissing staat geen enkel rechtsmiddel open.

[omissis]

[omissis] [ondertekeningen]