



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

20. oktober 2022*

»Præjudiciel forelæggelse – toldunion – fælles toldtarif – kombineret nomenklatur –
tarifiering – pos. 8517 – underposition 8517 70 11 og 8517 70 19 – antenner til routere«

I sag C-542/21,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af
Augstākā tiesa (Senāts) (øverste domstol, Letland) ved afgørelse af 26. august 2021, indgået til
Domstolen den 30. august 2021, i sagen

»**Mikrotikls**« SIA

mod

Valsts ieņēmumu dienests,

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling),

sammensat af dommerne N. Piçarra (refererende dommer), som fungerende afdelingsformand, N.
Jääskinen og M. Gavalec,

generaladvokat: T. Ćapeta,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den lettiske regering ved J. Davidoviča og K. Pommere, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved L. Ozola og M. Salyková, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

* Processprog: lettisk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af toldunderposition 8517 70 11 i den kombinerede nomenklatur (herefter »KN«), der er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (EFT 1987, L 256, s. 1), som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 254/2000 af 31. januar 2000 (EFT 2000, L 28, s. 16) (herefter »forordning nr. 2658/87«), således som dette bilag er blevet ændret ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 927/2012 af 9. oktober 2012 (EUT 2012, L 304, s. 1) og ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 1001/2013 af 4. oktober 2013 (EUT 2013, L 290, s. 1) (herefter »bilag I«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem »Mikrotikls« SIA og Valsts ieņēmumu dienests (skatte- og afgiftsmyndighederne, Letland) (herefter »skatte- og afgiftsmyndighederne«) vedrørende den i underposition 8517 70 19 i KN foretagne tarifiering af varer, der er beskrevet som værende antenner til routere.

Retsforskrifter

HS

- 3 Det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatorsystem (herefter »HS«) blev oprettet ved den internationale konvention om det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatorsystem, der blev undertegnet i Bruxelles den 14. juni 1983 inden for rammerne af Verdenstoldorganisationen (WCO), og som sammen med ændringsprotokollen hertil af 24. juni 1986 blev godkendt på Det Europæiske Økonomiske Fællesskabs vegne ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april 1987 (EFT 1987, L 198, s. 1). De forklarende bemærkninger til HS udarbejdes af Verdenstoldorganisationen i overensstemmelse med den nævnte konventions bestemmelser.
- 4 I henhold til artikel 3, stk. 1, litra a), nr. 2), i den konvention, der er omhandlet i den foregående præmis, forpligter hver af de kontraherende parter sig til at anvende de almindelige tarifieringsbestemmelser vedrørende HS samt alle bestemmelser til de forskellige afsnit, kapitler og underpositioner og til ikke at ændre omfanget af afsnittene, kapitlerne, positionerne eller underpositionerne.
- 5 De forklarende bemærkninger til pos. 8517 i HS indeholder afsnit II vedrørende »Andre apparater til at sende eller modtage tale, billeder eller andre data, herunder apparater til kommunikation via kabelnet eller trådløse netværk (såsom lokalnet eller fjernnet)«. I det nævnte afsnits punkt F nævnes »[s]endere og modtagere til radiotelegrafi og radiotelefontelefoni«. I det nævnte afsnits punkt G nævnes »[a]ndre apparater til kommunikation«, der er beskrevet som værende »apparater, som gør det muligt at etablere forbindelse til et kommunikationsnetværk (kabelnet eller trådløst netværk) eller afsendelse eller modtagelse af tale eller anden lyd, billeder eller andre data i et sådant netværk«. »Router[e]« er udtrykkeligt nævnt i nr. 3 i nævnte punkt G.

KN

- 6 Således som det fremgår af artikel 1, stk. 1, i forordning nr. 2658/87, regulerer KN, der opstilles af Europa-Kommissionen, tarifieringen af de varer, som indføres i Den Europæiske Union. Den gengiver HS' positioner og sekscifrede underpositioner, idet kun det syvende og ottende ciffer er underinddelinger, der er specifikke for KN.
- 7 I henhold til artikel 12, stk. 1, i forordning nr. 2658/87 vedtager Kommissionen hvert år en forordning indeholdende en fuldstændig udgave af KN sammen med toldsatterne, jf. artikel 1, således som denne nomenklatur følger af de foranstaltninger, der er vedtaget af Rådet for Den Europæiske Union eller Kommissionen. Nævnte forordning offentliggøres i *Den Europæiske Unions Tidende* senest den 31. oktober, og den anvendes fra den 1. januar det følgende år.
- 8 Det fremgår af de for Domstolen fremlagte sagsakter, at de affattelser af KN, som finder anvendelse på hovedsagen, er dem, der følger af henholdsvis gennemførelsesforordning nr. 927/2012, hvorved KN blev ændret fra og med den 1. januar 2013, og gennemførelsesforordning nr. 1001/2013, hvorved KN blev ændret fra og med den 1. januar 2014. De bestemmelser i KN, der er relevante for hovedsagen, har imidlertid beholdt den samme ordlyd.
- 9 De almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende KN, som er indeholdt i del I, afsnit I, afdeling A, i bilag I, har følgende ordlyd:

»Tarifieringen af varer i [KN] sker efter følgende regler:

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

[...]

6. Tarifieringen af varer i underpositionerne inden for en position skal ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de dertil hørende bestemmelser samt – med de fornødne tillem্পninger – 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.«

- 10 Bilag I indeholder del II, der har overskriften »Toldtariffen«, og hvis afsnit XVI har overskriften »Maskiner og apparater samt mekaniske redskaber; elektrisk materiel; dele dertil; lydoptagere og lydgendivere samt billed- og lydoptagere og billed- og lydgendivere til fjernsyn; dele og tilbehør dertil«. I bestemmelse 2, litra b), til dette afsnit præciseres følgende:

»Medmindre andet følger af bestemmelse 1 til dette afsnit, bestemmelse 1 til kapitel 84 og bestemmelse 1 til kapitel 85, tariferes dele til maskiner [...] efter følgende regler:

[...]

b) [A]ndre dele, som udelukkende eller hovedsagelig anvendes til en bestemt maskine eller til flere maskiner henhørende under samme position [...], tariferes i den samme position som de pågældende maskiner [...]. Dele, der i lige grad er anvendelige til varer henhørende under pos. 8517 og 8525-8528, tariferes i pos. 8517«

11 Det nævnte afsnit indeholder kapitel 85 med overskriften »Elektriske maskiner og apparater, elektrisk materiel samt dele dertil; lydoptagere og lydgendivere samt billed- og lydoptagere og billed- og lydgendivere til fjernsyn samt dele og tilbehør dertil«. Kapitellet indeholder pos. 8517 i KN, der er opbygget således:

»KN-kode	Varebeskrivelse	Bunden toldsats (%)	Supplerende enhed
8517	Telefonapparater, herunder telefoner til celleopdelt netværk eller andre trådløse net; andre apparater til at sende eller modtage tale, billeder eller andre data, herunder apparater til kommunikation via kabelnet eller trådløse netværk (såsom lokalnet eller fjernnet), undtagen sendere eller modtagere henhørende under pos. 8443, 8525, 8527 eller 8528		
[...]	[...]	[...]	[...]
	– Andre apparater til at sende eller modtage tale, billeder eller andre data, herunder apparater til kommunikation via kabelnet eller trådløse netværk (såsom lokalnet eller fjernnet)		
[...]	[...]	[...]	[...]
8517 62 00	– – Apparater til modtagelse, konvertering og overførsel eller gendannelse af tale, billeder eller andre data, herunder apparater til kobling og rutning	fri	–
8517 69	– – Andre apparater		
[...]	[...]	[...]	[...]

	– – – Modtagere til radiotelefoni eller radiotelegrafi		
8517 69 31	– – – – Bærbare modtagere til kald, alarmering og søgning af personer	fri	p/st
8517 69 39	– – – – Andre varer	9,3	p/st
8517 69 90	– – – Andre apparater	fri	–
8517 70	– Dele		
	– – Antenner og antennerreflektorer af enhver art; dele til anvendelse i forbindelse med disse varer		
8517 70 11	– – – Antenner til radiotelegrafi- eller radiotelefoniapparater	fri	–
[...]	[...]	[...]	[...]
8517 70 19	– – – I andre tilfælde	3,6	–
8517 70 90	– – Andre varer	fri	–«

- 12 De forklarende bemærkninger til KN vedtages af Kommissionen i medfør af artikel 9, stk. 1, litra a), andet led, i forordning nr. 2658/87. I hovedsagen er de forklarende bemærkninger, som er relevante, dem, der blev offentliggjort i *Den Europæiske Unions Tidende* den 6. maj 2011 (EUT 2011, C 137, s. 1), som vedrører dels underposition 8517 62 00 i KN, hvilke bemærkninger i andet afsnit, punkt 6, omhandler »[r]outer[e]«, dels underposition 8517 69 39 og 8517 69 90 i KN, hvilke bemærkninger hver især indeholder en liste over radiotelefoni- eller radiotelegrafiapparater, som sikrer funktioner i forbindelse med henholdsvis modtagelse af tale, billeder eller andre data og sending af tale, billeder eller andre data.

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 13 I perioden fra den 7. januar 2013 til den 27. oktober 2014 angav Mikrotikls, at de varer, der blev frembudt som »antennener til routere og dele dertil«, med henblik på deres overgang til fri omsætning henhørte under underposition 8517 70 11 i KN vedrørende »[a]ntennener til radiotelegrafi- eller radiotelefoniapparater«, idet disse varer var omfattet af en importafgiftssats på 0%.
- 14 Den 29. januar 2016 traf skatte- og afgiftsmyndighederne afgørelse om, at de nævnte varer, henset til deres væsentlige karakteristika og opbygningen af pos. 8517 i KN, sammenholdt med de forklarende bemærkninger til HS, ikke kunne tariferes i underposition 8517 70 11 i KN. Ifølge skatte- og afgiftsmyndighederne foretages der såvel i KN som i HS en sondring mellem på den ene side apparater til radiotelegrafi eller radiotelefoni og på den anden side routere, idet de sidstnævnte udgør særskilte kommunikationsapparater, der er konfigureret til brug i lokalnet (LAN) og/eller fjernnet (WAN). Følgelig skal antenner til routere og dele dertil tariferes i underposition 8517 70 19 i KN som »[...] andre tilfælde« end antenner og antennerreflektorer samt dele til anven-

delse i forbindelse med disse varer og pålægges en importafgiftssats på 3,6%. Skatte- og afgiftsmyndighederne pålagde derfor Mikrotikls at betale importafgifter på et hovedbeløb på 22 493,03 EUR og et hovedbeløb i merværdiafgift (moms) på 4 723,51 EUR samt en bøde og morarenter.

- 15 Mikrotikls anlagde sag med påstand om annullation af denne afgørelse og iværksatte derefter appel, som Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager, Letland) forkastede ved dom af 12. februar 2018. Den nævnte domstol anførte, at toldmyndighederne i andre medlemsstater ligeledes tariferede antenner til routere og dele dertil i underposition 8517 70 19 i KN, og at de forklarende bemærkninger til KN vedrørende underposition 8517 69 39 og 8517 69 90 bekræftede, at radiotelefon- eller radiotelegrafiapparater skulle tariferes i KN som apparater, der adskiller sig fra routere.
- 16 Mikrotikls har iværksat appel til prøvelse af den nævnte dom ved Augstākā tiesa (Senāts) (øverste domstol, Letland), idet selskabet har gjort gældende, at skatte- og afgiftsmyndighederne og Administratīvā apgabaltiesa (appeldomstol i forvaltningsretlige sager) bl.a. har handlet i strid med bestemmelse 2, litra b), til afsnit XVI i bilag I, underposition 8517 62 00 og 8517 70 11 i KN samt de forklarende bemærkninger til HS og KN vedrørende pos. 8517.
- 17 Den forelæggende ret er for det første af den opfattelse, at routere som de af Mikrotikls fremstillede henhører under underposition 8517 62 00 i KN som »apparater til rutning«. I lyset af bestemmelse 2, litra b), til afsnit XVI i bilag I ønsker den nævnte ret oplyst, om dele til apparater, der henhører under denne underposition, skal tariferes sammen med disse apparater i den samme underposition.
- 18 For det andet ønsker den forelæggende ret imidlertid oplyst, om antenner til routere skal tariferes i underposition 8517 70 11 i KN som »[a]ntenner til radiotelegrafi- eller radiotelefonapparater«, således som Mikrotikls har gjort gældende, eller om de skal tariferes i underposition 8517 70 19 i KN, der vedrører »[...] andre [...]« antenner til apparater henhørende under pos. 8517 i KN.
- 19 På denne baggrund har Augstākā tiesa (Senāts) (øverste domstol) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal [KN] fortolkes således, at underposition 8517 70 11 [...] kan omfatte antenner til routere, der er konfigureret med henblik på anvendelse i lokalnet (LAN) og/eller fjernnet (WAN)?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 20 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret oplyst, om underposition 8517 70 11 i KN skal fortolkes således, at den omfatter antenner til routere, der er konfigureret til kommunikation i lokalnet (LAN) og/eller fjernnet (WAN).
- 21 Indledningsvis skal det bemærkes, at når Domstolen er forelagt en anmodning om præjudiciel afgørelse vedrørende tarifiering, er dens opgave i højere grad at oplyse den forelæggende ret om de kriterier, ved anvendelse af hvilke denne ret er i stand til at tarifere de pågældende varer korrekt i KN, end selv at foretage en sådan tarifiering. Denne tarifiering følger af en rent faktisk vurdering, som det ikke tilkommer Domstolen at foretage inden for rammerne af en præjudiciel forelæggelse (jf. i denne retning dom af 18.6.2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, præmis 33 og den deri nævnte retspraksis).

- 22 Det skal ligeledes bemærkes, at i henhold til almindelig tarifieringsbestemmelse 1 vedrørende KN skal tarifieringen af varer ske i henhold til positionsteksterne og de til afsnit og kapitler i denne nomenklatur knyttede bestemmelser. Hensynet til retssikkerheden og kontrolmulighederne kræver, at det afgørende kriterium for disse varers tarifiering i almindelighed skal søges i deres objektive karakteristika og egenskaber, således som disse fremgår af ordlyden af positionen i KN og de tilsvarende til afsnit og kapitler knyttede bestemmelser. Den pågældende vares bestemmelse kan udgøre et objektivt kriterium ved tarifieringen, såfremt varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen, og bestemmelsen skal påvises ud fra vares objektive karakteristika og egenskaber (jf. i denne retning dom af 3.6.2021, Flavourstream, C-822/19, EU:C:2021:444, præmis 34, og af 28.10.2021, KAHL og Roeper, C-197/20 og C-216/20, EU:C:2021:892, præmis 31).
- 23 Endvidere har Domstolen gentagne gange fastslået, at selv om de forklarende bemærkninger til HS og KN ikke har nogen bindende virkning, udgør de et vigtigt hjælpemiddel til at sikre en ensartet anvendelse af den fælles toldtarif, hvorfor de som sådan kan betragtes som gyldige bidrag til dens fortolkning (jf. i denne retning dom af 18.6.2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, præmis 36, og af 28.10.2021, KAHL og Roeper, C-197/20 og C-216/20, EU:C:2021:892, præmis 32). De forklarende bemærkninger til KN erstatter ikke de forklarende bemærkninger til HS, men bør betragtes som et supplement hertil og kan anvendes sammen med dem (dom af 13.9.2018, Vision Research Europe, C-372/17, EU:C:2018:708, præmis 23 og den deri nævnte retspraksis).
- 24 Da tvisten i hovedsagen vedrører tarifieringen af de pågældende varer i seks- og ottecifrede underpositioner i pos. 8517 i KN, skal det bemærkes, at en sådan tarifiering i medfør af almindelig tarifieringsbestemmelse 6 vedrørende KN skal ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de dertil hørende bestemmelser, idet der ligeledes kan tages hensyn til de tilsvarende afsnits- og kapitelbestemmelser, medmindre andet følger af sammenhængen.
- 25 Den forelæggende ret har henvist til bestemmelse 2, litra b), til afsnit XVI, i bilag I med henblik på at lægge til grund, at de i hovedsagen omhandlede antenner til routere – for så vidt som de af Mikrotikls fremstillede routere henhører under underposition 8517 62 00 i KN som »[a]pparater til modtagelse, konvertering og overførsel eller gendannelse af tale, billeder eller andre data, herunder apparater til kobling og rutning« – skal tariferes i denne underposition sammen med disse routere.
- 26 Det fremgår af nævnte bestemmelse 2, litra b), at når dele til den pågældende maskine »udelukkende eller hovedsagelig anvendes til en bestemt maskine eller til flere maskiner henhørende under samme position«, skal disse dele normalt tariferes i den samme position som de pågældende maskiner eller i en af de positioner, der er nævnt i bestemmelsen (jf. i denne retning dom af 15.5.2014, Data I/O, C-297/13, EU:C:2014:331, præmis 46).
- 27 Det fremgår imidlertid af pos. 8517 i KN, at delene til de varer, der er omfattet af denne position, tariferes i en specifik underposition i KN, nemlig underposition 8517 70 vedrørende »Dele«. Det følger heraf, at antenner til routere ikke kan tariferes i underposition 8517 62 00 i KN, som disse routere henhører under.

- 28 Da disse antenner ikke udtrykkeligt er nævnt i nogen ottecifrede underpositioner i pos. 8517 i KN, opstår spørgsmålet, om de skal tilføres som »[a]ntenner til radiotelegrafi- eller radiotelefonianordninger« som omhandlet i underposition 8517 70 11 i KN, eller som antenner »[i] andre tilfælde« som omhandlet i nomenklaturens underposition 8517 70 19, der er en opsamlingsunderposition.
- 29 Med henblik på besvarelsen af dette spørgsmål skal det bemærkes, at begrebet »radiotelegrafi- eller radiotelefonianordninger« som omhandlet i pos. 8517 i KN ikke omfatter »routere«. For det første tilføres disse anordninger nemlig, således som det fremgår af nærværende doms præmis 27, i underposition 8517 62 00 i KN. For det andet tilføres »[m]odtagere til radiotelegrafi eller radiotelegrafi« alt efter omstændighederne enten i underposition 8517 69 31 (»Bærbare modtagere til kald, alarmering og søgning af personer«) eller i underposition 8517 69 39 (»Andre varer«) i KN, mens de »[a]ndre anordninger« til radiotelegrafi eller radiotelegrafi, som bl.a. sikrer funktioner i forbindelse med overførsel af tale, billeder eller andre data, henhører under underposition 8517 69 90 i KN.
- 30 Disse konstateringer bekræftes af de forklarende bemærkninger til KN. I de forklarende bemærkninger til underposition 8517 62 00 i KN er »[r]outer[e]« således nævnt i andet afsnit, punkt 6, mens de forklarende bemærkninger til underposition 8517 69 39 og 8517 69 90 i KN hver især indeholder en liste over radiotelegrafi- eller radiotelegrafiapparater, som sikrer henholdsvis funktioner i forbindelse med modtagelse af tale, billeder eller andre data og funktioner i forbindelse med sending af tale, billeder eller andre data.
- 31 Tilsvarende indeholder afsnit II i de forklarende bemærkninger til pos. 8517 i HS i punkt F en angivelse af »[s]endere og modtagere til radiotelegrafi og radiotelegrafi« og i punkt G en angivelse af »[a]ndre anordninger til kommunikation«, der er beskrevet som værende »apparater, som gør det muligt at etablere forbindelse til et kommunikationsnetværk (kabelnet eller trådløst netværk) eller afsendelse eller modtagelse af tale eller anden lyd, billeder eller andre data i et sådant netværk«, og hvorunder »[r]outer[e]« udtrykkeligt er nævnt i nr. 3 i nævnte punkt G.
- 32 Eftersom underposition 8517 70 11 i KN ikke kan fortolkes således, at den omfatter antenner til routere, for så vidt som disse antenner ikke kan sidestilles med »[a]ntenner til radiotelegrafi- eller radiotelefonianordninger«, skal opsamlingsunderposition 8517 70 19 i KN fortolkes således, at de nævnte antenner henhører under sidstnævnte underposition.
- 33 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at underposition 8517 70 11 i KN skal fortolkes således, at den ikke omfatter antenner til routere, der er konfigureret til kommunikation i lokalnet (LAN) og/eller fjernnet (WAN).

Sagsomkostninger

- 34 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 sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

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

Underposition 8517 70 11 i den kombinerede nomenklatur, der er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif, som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 254/2000 af 31. januar 2000, således som dette bilag er blevet ændret ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 927/2012 af 9. oktober 2012 og ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 1001/2013 af 4. oktober 2013,

skal fortolkes således, at

den ikke omfatter antenner til routere, der er konfigureret til kommunikation i lokalnet (LAN) og/eller fjernnet (WAN).

Underskrifter