

## Downloaded via the EU tax law app / web

Foreløbig udgave

DOMSTOLENS DOM (Sjette Afdeling)

16. februar 2017 (\*)

»Præjudiciel forelæggelse – forordning (EØF) nr. 2658/87 – toldunion og fælles toldtarif – tarifiering – kombineret nomenklatur – gyldighed – forordning (EU) nr. 301/2012 – pos. 8703 og 8711 – trehjulet køretøj benævnt »Spyder« «

I sag C-145/16,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam, Nederlandene) ved afgørelse af 8. marts 2016, indgået til Domstolen den 14. marts 2016, i sagen:

### **Aramex Nederland BV**

mod

**Inspecteur van de Belastingdienst/Douane,**

har

DOMSTOLEN (Sjette Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, E. Regan, og dommerne C.G. Fernlund og S. Rodin (refererende dommer),

generaladvokat: N. Wahl

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Aramex Nederland BV ved adviseurs W. de Wit og O.R.L. Gemin
- den nederlandske regering ved M. Bulterman og M. Gijzen, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved A. Caeiros og P. Vanden Heede, 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 nærmere bestemt fortolkningen af pos. 8703 og 8711 i den kombinerede nomenklatur, som 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), i den affattelse, der følger af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 927/2012 af 9. oktober 2012 (EUT 2012, L 304, s. 1) (herefter »KN«).

2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem Aramex Nederland BV (herefter »Aramex«) og Inspecteur van de Belastingdienst/Douane angående tarifieringen i KN af et trehjulet køretøj benævnt »Spyder«.

## Retsforskrifter

### *EU-retten*

3 KN, som er indført ved forordning nr. 2658/87, er baseret på det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatorsystem (herefter »HS«), der er udarbejdet af Toldsamarbejdsrådet, nu Verdenstoldorganisationen, og som blev oprettet ved den internationale konvention om det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatorsystem, der blev indgået i Bruxelles den 14. juni 1983. Denne konvention blev, med ændringsprotokollen hertil af 24. juni 1986, godkendt på Det Europæiske Økonomiske Fællesskabs vegne ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april 1987 (EFT L 198, s. 1).

4 Pos. 8703 i KN er opbygget på følgende måde:

»8703

[...]

Personmotorkøretøjer og andre motorkøretøjer, hovedsagelig konstrueret til personbefordring (undtagen motorkøretøjer henhørende under pos. 8702), herunder stationcars og racerbiler:

8703 21

? ? Med slagvolumen 1 000 cm<sup>3</sup> og derunder:

8703 21 10

? ? ? Nye

8703 21 90

[...]«

? ? ? Brugte

5 Pos. 8711 i KN er struktureret på følgende måde:

»8711

[...]

Motorcykler (herunder knallerter) og cykler med hjælpemotor, også med sidevogn; sidevogne:

8711 50 00

? Med forbrændingsmotor med stempel og slagvolumen over 800 cm<sup>3</sup>

[...]«

6 Bilaget til Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 301/2012 af 2. april 2012 om tarifiering af varer i den kombinerede nomenklatur, vedtaget i henhold til artikel 9, stk. 1, litra a), i forordning nr. 2658/87, tariferer de varer, der er beskrevet i første kolonne i den tabel, der findes heri, i den KN-kode, der er anført for disse varer i den anden kolonne i tabellen. Hvad angår underposition 8703 21 10 fastsætter den pågældende tabel følgende:

Nyt trehjulet motorkøretøj til personbefordring, baghjulstrukket med forbrændingsmotor med gnisttænding, frem- og tilbagegående stempel og slagvolumen 998 cm<sup>3</sup>.

Afstanden mellem forhjulene er ca. 130 cm. Køretøjet er ikke udstyret med differentiale.

Køretøjet har styretøj af motorkøretøjstypen. Det styres med to håndtag med indbyggede kontrolfunktioner på styret.

Køretøjet har fem fremadgående gear og et baggear.

8703 21 10

Tarifiering i henhold til almindelig tariferingsbestemmelse 1 og 6 vedrørende den kombinerede nomenklatur og teksten til KN-kode 8703, 8703 21 og 8703 21 10.

Trehjulede køretøjer tariferes under pos. 8711, forudsat at de ikke har karakter af motorkøretøjer henhørende under pos. 8703 (se også forklarende bemærkninger til HS, pos. 8711, femte stykke).

Pos. 8703 omfatter trehjulede letvægtskøretøjer af enklere konstruktion, fx køretøjer udstyret med motorcykelmotor og hjul, som på grund af deres mekaniske opbygning har samme kendetegn som almindelige motorkøretøjer, nemlig styretøj af motorkøretøjstype (se også forklarende bemærkninger til HS, pos. 8703, andet stykke).

Da køretøjet har styretøj af motorkøretøjstype, hvilket er karakteristisk for almindelige motorkøretøjer henhørende under pos. 8703, er tarifiering under pos. 8711 udelukket.

Køretøjet skal derfor tariferes som et nyt motorkøretøj, der hovedsagelig er konstrueret til personbefordring, under KN-kode 8703 21 10.

#### *De forklarende bemærkninger til HS*

7 I medfør af artikel 6, stk. 1, i den internationale konvention om det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem blev der under Toldsamarbejdsrådet nedsat en komité benævnt »Komité for Det Harmoniserede System«, der består af repræsentanter for hver kontraherende part. Dens opgave består bl.a. i at foreslå ændringer til konventionen og at udarbejde forklarende bemærkninger (herefter »de forklarende bemærkninger til HS«), tariferingsudtalelser og andre udtalelser vedrørende fortolkningen af HS.

8 Den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703 er sålydende:

»Denne position omfatter automobiler af enhver type, herunder amfibiekøretøjer til personbefordring, uanset motorens art (forbrændingsmotor med gnisttænding, elmotor, gasturbine etc.), men ikke automobiler til personbefordring henhørende under pos. 87.02.

Positionen omfatter også trehjulede letvægtskøretøjer fx:

- køretøjer udstyret med motorcykelmotor og ?hjul etc., som på grund af deres mekaniske opbygning har samme kendetegn som almindelige motorkøretøjer, nemlig styretøj af motorkøretøjstype eller såvel bakgear som differentiale
- køretøjer monteret på et T-formet chassis, hvis to baghjul drives uafhængigt af hinanden af særskilte batteridrevne elmotorer. Disse køretøjer manøvreres almindeligvis ved hjælp af et enkelt centralt placeret kontrolhåndtag, med hvilket føreren kan starte, accelerere, bremse, standse og bakke køretøjet samt dreje til højre eller venstre ved at lade drivhjulene påvirke af et forskelligt drejningsmoment eller ved at dreje forhjulet.

[...]

Under positionen hører bl.a.:

[...]

6) Firhulede motorkøretøjer med rørchassis og styretøj af automobiltypen (f.eks. styresystem baseret på Ackermann-princippet). [...]«

9 Den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8711 bestemmer følgende:

»Denne position omfatter en gruppe tohjulede motordrevne køretøjer, som hovedsagelig er bestemt til transport af personer.

[...]

Trehjulede transportmotorkøretøjer tariferes ligeledes under denne position, forudsat at de ikke har karakter af automobiler henhørende under pos 87.03 (se de forklarende bemærkninger til pos 87.03).

[...]

Undtaget fra positionen er:

[...]

Firhulede motorkøretøjer, til transport af personer, med rørchassis og styretøj af automobiltypen (fx styresystem baseret på Ackermann-princippet) (pos 87.03).«

### **Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål**

10 Efter at have modtaget en angivelse om overgang til fri omsætning af et køretøj benævnt RD Spyder RS-S 990 SM5 DR 12 EUR (herefter »Spyderen«) fra Aramex udstedte den nederlandske skatte- og afgiftsmyndighed en afgiftsansættelse til denne virksomhed svarende til tarifiering af Spyderen i underposition 8703 21 10. Aramex klagede den 28. maj 2013 over denne afgiftsansættelse, idet virksomheden var af den opfattelse, at Spyderen skulle tariferes i

underposition 8711 50 00. Klagen blev afvist den 10. september 2013.

11 Den af Aramex anlagte sag ved Rechtbank Noord-Holland (retten i første instans i Noord-Holland, Nederlandene) til prøvelse af afgiftsansættelsen blev forkastet ved dom af 8. december 2014.

12 Sagsøgeren iværksatte appel den 16. januar 2015 ved Gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam) til prøvelse af denne dom. Sidstnævnte ret fandt, at det ikke var muligt at fastslå entydigt, om Spyderen, henset til sine objektive karakteristika og egenskaber, skal betragtes som en »motorcykel« eller som et »motorkøretøj«.

13 Parterne i sagen for den forelæggende ret er enige om, at Spyderen har tjent som model for gennemførelsesforordning nr. 301/2012, på grundlag af hvilken dette køretøj er blevet tariferet i pos. 8703. Aramex er imidlertid af den opfattelse, at denne forordning er ugyldig.

14 Den forelæggende ret har for det første anført, at Spyderen er udstyret med hjul, hvis dækmål er almindelig på biler, men at dækkene til Spyderen er specielt fremstillet til trehjulede motorcykler.

15 For det andet har Spyderen en styregeometri, der opfylder Ackermann-princippet, og har i øvrigt et styretøj, der stærkt afviger fra styretøjet i en bil. I stedet for et rat er Spyderen forsynet med et styr som på en motorcykel med to håndtag med indbyggede kontrolfunktioner på styret. Styret kan i modsætning til rattet i en bil ikke drejes helt rundt: Det maksimale udslag til venstre og højre er ca. 45 grader som på en motorcykel. Dernæst er der hverken kardanled eller styrehus, der omsætter styreakslens drejende bevægelse til en lineær bevægelse som i et motorkøretøj, idet styreakslens drejende bevægelse på Spyderen omsættes til en lineær bevægelse på en anden måde, nemlig ved hjælp af en såkaldt »pitmanarm«. Ligheden med et styretøj til en bil er begrænset til styreakslen, trækstænger og den allerede nævnte styregeometri, der opfylder Ackermann-princippet. Den forelæggende ret har ikke desto mindre anført, at det ikke klart fremgår af den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703, om et styretøj baseret på Ackermann-princippet også for trehjulede letvægtskøretøjers vedkommende er tilstrækkeligt til, at der kan tales om et styretøj af motorkøretøjstypen, således som det er tilfældet for firhjulede motorkøretøjer ifølge den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703, nr. 6).

16 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at de i de to foregående præmisser i denne dom nævnte egenskaber kan være relevante ved afgørelsen af, om Spyderen er omfattet af kategorien »trehjulede letvægtskøretøjer« som omhandlet i det første eksempel i den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703. Retten har imidlertid anerkendt, at disse eksempler ikke er udtømmende.

17 Den forelæggende ret har fremhævet, at selv om der i den første kolonne i bilaget til gennemførelsesforordning nr. 301/2012 anføres som faktisk kendemærke, at Spyderen har styretøj af motorkøretøjstypen, fremgår det ikke af bilagets tredje kolonne, hvorvidt, og i bekræftende fald, på grundlag af hvilke kriterier Europa-Kommissionen faktisk har undersøgt dette.

18 Henset til ovenstående bemærkninger er den forelæggende ret i tvivl om, hvorvidt der er grundlag for den af Kommissionen foreslåede tarifiering, og har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er gennemførelsesforordning nr. 301/2012 gyldig?«

### **Om det præjudicielle spørgsmål**

19 Indledningsvis bemærkes, at det som led i den samarbejdsprocedure mellem de nationale retter og Domstolen, som er indført ved artikel 267 TEUF, ifølge Domstolens faste praksis tilkommer denne at give den nationale ret et hensigtsmæssigt svar, som sætter den i stand til at afgøre den tvist, der verserer for den. Ud fra dette synspunkt påhviler det Domstolen efter omstændighederne at omformulere de spørgsmål, den forelægges (jf. i denne retning dom af 13.10.2016, M. og S., C-303/15, EU:C:2016:771, præmis 16 og den deri nævnte retspraksis).

20 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om KN skal fortolkes således, at et trehjulet køretøj som det i hovedsagen omhandlede, der er udstyret med dæk, som er fremstillet til trehjulede motorcykler, men som ligner dem, der anvendes til motorkøretøjer, betjenes med et styr og er forsynet med et styretøj baseret på Ackermann-princippet, henhører under pos. 8703 i KN.

21 Det skal i denne forbindelse bemærkes, at det følger af Domstolens faste praksis, at Rådet for Den Europæiske Union har tildelt Kommissionen en vid skønsmæssig beføjelse til i samarbejde med medlemsstaternes toldsagkyndige at præcisere indholdet af de positioner, der kommer i betragtning ved tariferingen af en bestemt vare. Kommissionens beføjelse til at vedtage foranstaltninger som angivet i artikel 9, stk. 1, litra a), b), d) og e), i forordning nr. 2658/87, såsom fastsættelsen af supplerende bestemmelser, bemyndiger den imidlertid ikke til at ændre indholdet af de toldpositioner, der er blevet fastlagt på grundlag af HS, der blev indført ved internationale konvention om HS, og hvis anvendelsesområde Den Europæiske Union ved konventionens artikel 3 har forpligtet sig til ikke at ændre (jf. i denne retning dom af 12.2.2015, Raytek og Fluke Europe, C-134/13, EU:C:2015:82, præmis 29 og den deri nævnte retspraksis).

22 Det følger i øvrigt af såvel retssikkerheds- som kontroltekniske hensyn, at det afgørende kriterium for tarifering af varer normalt vil være disses objektive karakteristika og egenskaber som beskrevet i den enkelte position i KN og de supplerende bestemmelser til dennes afsnit og kapitler (dom af 8.12.2016, Lemnis Lighting, C-600/15, EU:C:2016:937, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

23 Varens bestemmelse kan ganske vist udgøre et objektive kriterium ved tariferingen, såfremt varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen, og denne sammenhæng kan påvises ud fra varens objektive karakteristika og egenskaber. Varens bestemmelse er imidlertid kun et relevant kriterium, hvis tariferingen ikke kan foretages alene på grundlag af varens objektive karakteristika og egenskaber (dom af 9.6.2016, MIS, C-288/15, EU:C:2016:424, præmis 24).

24 Hvad angår de forklarende bemærkninger til HS skal det i øvrigt tilføjes, at de udgør 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 (dom af 8.12.2016, Lemnis Lighting, C-600/15, EU:C:2016:937, præmis 37).

25 For at undersøge, om et trehjulet køretøj som det i hovedsagen omhandlede kan henhøre under pos. 8703 i KN, skal det først fastslås, at tarifering af trehjulede køretøjer i pos. 8711 er subsidær i forhold til tarifering i pos. 8703, idet pos. 8711 i henhold til den forklarende bemærkning til HS vedrørende denne position alene omfatter sådanne køretøjer, forudsat at de ikke har karakter af motorkøretøjer henhørende under pos. 8703.

26 Hvad for det første angår spørgsmålet om, hvorvidt der ved tarifieringen af et trehjulet køretøj i pos. 8703 skal tages hensyn til, om køretøjet anvender motorcykelhjul eller ej, bemærkes, at den forklarende bemærkning til HS vedrørende denne position angiver, at positionen bl.a. omfatter trehjulede letvægtskøretøjer udstyret med motorcykelmotor og ?hjul, som på grund af deres mekaniske opbygning har samme kendetegn som almindelige motorkøretøjer.

27 Det skal i denne forbindelse fastslås, at den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703 således giver eksempler på trehjulede køretøjer, som skal tariferes i denne position.

28 Selv om de køretøjer, der nævnes som eksempler i denne bemærkning, har udstyr, der svarer til motorcykeludstyr, bl.a. anvendelsen af motorcykelhjul, udgør tilstedeværelsen af dette udstyr således ikke en betingelse for tarifiering i pos. 8703 af trehjulede køretøjer, som på grund af deres mekaniske opbygning har samme kendetegn som motorkøretøjer. Det følger heraf, at den omstændighed, at et køretøj ikke har motorcykelhjul, ikke er til hinder for tarifiering i denne position.

29 Hvad for det andet angår spørgsmålet om, hvorvidt trehjulede køretøjer forsynet med et styretøj, hvis lighed med det, som findes i motorkøretøjer, er begrænset til den omstændighed, at det er baseret på Ackermann-princippet, »har styretøj af motorkøretøjstype« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703, bemærkes, at det i det væsentlige følger af denne forklarende bemærkning, at de køretøjer, der henhører under denne position, er biler af enhver type, som har visse tekniske karakteristika såsom styretøj af motorkøretøjstypen baseret på Ackerman-princippet (jf. i denne retning dom af 27.4.2006, Kawasaki Motors Europe, C-15/05, EU:C:2006:259, præmis 43).

30 I øvrigt bemærkes, at selv om det er korrekt, at det første eksempel i den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703 ikke definerer begrebet »styretøj af motorkøretøjstype«, bestemmer denne bemærkning, at »firhjulede motorkøretøjer med rørchassis og styretøj af automobiltypen (f.eks. styresystem baseret på Ackermann-princippet)« henhører under denne position.

31 Det følger heraf, at trehjulede køretøjer forsynet med et styretøj, hvis lighed med det, som findes i motorkøretøjer, er begrænset til den omstændighed, at det er baseret på Ackermann-princippet, »har styretøj af motorkøretøjstype« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703.

32 Hvad for det tredje angår tarifiering af et trehjulet køretøj forsynet med et styr i pos. 8703 som fastsat ved forordning nr. 301/2012 bemærkes, at dette kendetegn hverken fremgår af ordlyden af pos. 8711 eller af den forklarende bemærkning til HS vedrørende denne position. Den omstændighed, at et trehjulet køretøj er forsynet med et styr, er følgelig ikke til hinder for, at det tariferes i pos. 8703.

33 Da den omstændighed, at styretøjet på et køretøj som det i hovedsagen omhandlede betjenes ved hjælp af et styr og er baseret på Ackermann-princippet, udgør et objektive kendetegn ved dette køretøj, som gør det muligt at tarifere det i pos. 8703, er bestemmelsen for et sådant køretøj i modsætning til, hvad Aramex har gjort gældende, ikke et relevant kriterium ved tarifieringen.

34 Hvad angår gyldigheden af forordning nr. 301/2012 bemærkes, at gennemgangen af det præjudicielle spørgsmål intet har frembragt, der kan rejse tvivl om gyldigheden af denne forordning, for så vidt som den fastsætter, at et nyt trehjulet motorkøretøj, som bl.a. har styretøj af motorkøretøjstype, der betjenes ved hjælp af et styr, skal tariferes i underposition 8703 21 00.

35 Henset til ovenstående bemærkninger skal det præjudicielle spørgsmål besvares med, at KN skal fortolkes således, at et trehjulet køretøj som det i hovedsagen omhandlede, der er udstyret med dæk, som er fremstillet til trehjulede motorcykler, men som ligner dem, der anvendes til motorkøretøjer, betjenes med et styr og er forsynet med et styretøj baseret på Ackermann-princippet, henhører under pos. 8703 i KN.

### **Sagens omkostninger**

36 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 er indeholdt i 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 Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 927/2012 af 9. oktober 2012, skal fortolkes således, at et trehjulet køretøj som det i hovedsagen omhandlede, der er udstyret med dæk, som er fremstillet til trehjulede motorcykler, men som ligner dem, der anvendes til motorkøretøjer, betjenes med et styr og er forsynet med et styretøj baseret på Ackermann-princippet, henhører under pos. 8703 i denne nomenklatur.**

Underskrifter

\* Processprog: nederlandsk.