DOMSTOLENS DOM (tredje avdelningen)
den 16 september 2004 *

I mål C-396/02,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 234 EG,

som framställts av Gerechtshof te Amsterdam (Nederländerna) genom beslut av den 6 november 2002,

som inkom till domstolen den 11 november 2002,

i målet mellan

DFDS BV

och

Inspecteur der Belastingdienst — Douanedistrict Rotterdam,

* Rättegångsspråk: nederländska.

meddelar

DOMSTOLEN (tredje avdelningen)

sammansatt av A. Rosas, tillförordnad ordförande på tredje avdelningen, samt domarna R. Schintgen och K. Schiemann (referent),

generaladvokat: C. Stix-Hackl,
justitiesekreterare: R. Grass,

med beaktande av de yttranden som avgivits av:

— DFDS BV, genom R.G.A. Tusveld och G. J. van Slooten, advocaten,

— Nederländernas regering, genom S. Terstal, i egenskap av ombud,

— Europeiska gemenskapernas kommission, genom C. Schieferer och M. van Beek, båda i egenskap av ombud,

och efter att den 15 januari 2004 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av undernummer 8704 10 i Kombinerade nomenklaturen, som anges i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 3115/94 av den 20 december 1994 (EGT L 345, s. 1) och kommissionens förordning (EG) nr 3009/95 av den 22 december 1995 (EGT L 319, s. 1) (nedan kallad KN).

2 Denna begäran har ingetts inom ramen för en tvist mellan bolaget DFDS BV (nedan kallat DFDS), Amsterdam (Nederländerna) och Inspecteur der Belastingsdienst — Douanedistrict Rotterdam angående tullklassificering av vissa fordon, så kallade Minitracs, enligt undernummer 8704 10 19 KN som dumprar, konstruerade för användning i terräng.

Tillämpliga bestämmelser

3 KN, som infördes genom förordning nr 2658/87, avser att fylla de behov som föranleds såväl av Gemensamma tulltaxan som av statistiken över gemenskapens utrikeshandel. Den grundas på systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS) som har utarbetats av Tullsamarbetsrådet, nu Världstullorganisationen, och som instiftades genom den internationella konvention

som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983 (nedan kallad HS-konventionen). Denna konvention, liksom ändringsprotokollet till denna konvention av den 24 juni 1986, godkändes på gemenskapens vägnar genom rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987 (EGT L 198, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 12, s. 3).

4 Tulltaxenummer 8704 ingår i kapitel 87 i avdelning XVII i andra delen av KN. I kapitlet ingår motorfordon, traktorer, cyklar och andra fordon för användning i terräng, samt delar och tillbehör till dessa. Vid tidpunkten för uppkomsten av tullskulderna, åren 1995 och 1996, hade tulltaxenummer 8704, såsom fastställts i KN-förordningarna av år 1994 och år 1995, vilka är identiska i fråga om detta nummer, följande uppdelning:

KN-nr	Varubeskrivning
8704	Motorfordon för godsbefordran
8704 10	– Dumprar, konstruerade för användning i terräng:
	– – Med förbränningskolvmotor med kompressionständning (diesel- eller semidieselmotor) eller med gnisttändning:
8704 10 11	– – – Med förbränningskolvmotor med kompressionständning (diesel- eller semidieselmotor) med en cylindervolym av mer än 2 500 cm^3 eller med motor med gnisttändning med en cylindervolym av mer än 2 800 cm^3
8704 10 19	– – – Andra
8704 10 90	– – Andra
	– Andra, med förbränningskolvmotor med kompressionständning (diesel- eller semidieselmotor):
8704 21	– – Med en totalvikt av högst 5 ton:
...	...
	– – – – Med motorer med en cylindervolym av högs. 2 500 cm^3:
8704 21 91	– – – – – Nya
...	...

5 I de allmänna reglerna för tolkning av KN, som återfinns i punkterna 1 och 3 a i första delen, avdelning I A KN, som är identiska i den lydelse som var tillämplig år1995 och den som var tillämplig år 1996, föreskrivs bland annat följande:

"Vid klassificeringen av varor enligt Kombinerade nomenklaturen skall följande gälla:

1. Benämningarna på avdelningar, kapitel och underavdelningar av kapitel är endast vägledande. Klassificeringen skall bestämmas med ledning av lydelsen av tulltaxenumren ..., av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen och, om inte annat föreskrivs i tulltaxenumren eller i anmärkningarna, med ledning av följande bestämmelser.

...

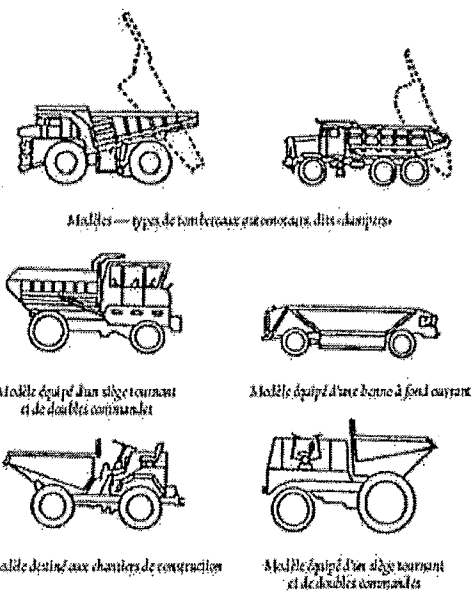
3. När ... två eller flera tulltaxenummer kan komma i fråga för en vara gäller följande:

   a) Det tulltaxenummer som har den mest specificerade varubeskrivningen skall tillämpas framför ett tulltaxenummer som har en mera allmän varubeskrivning. ..."

6 I de förklarande anmärkningarna till KN av den 5 december 1994 (EGT L 342, s. 1) ges följande beskrivningar avseende "dumprar, konstruerade för användning i terräng", och särskilt avseende undernummer 8704 10 10—8704 10 90:

"1. Dessa undernummer omfattar huvudsakligen fordon som är försedda med tippanordning framtill eller baktill eller en lucka i bottnen och är specialkonstruerade för transport av sand, grus, jord, sten, osv. i stenbrott eller gruvor, på byggplatser eller vid vägarbeten, på flygplatser och hamnar. Exempel på olika typer av dumprar ges i slutet av dessa anmärkningar.

2. Dessa undernummer omfattar också mindre fordon av det slag som används på byggplatser för transport av jord, schaktmassor, cement, icke hårdnad betong, osv. De har fast eller ledat underrede och två- eller fyrhjulsdrift. Lastkorgen är placera[d] ovanför den ena axeln och förarsätet ovanför den andra. Förarsätet är i allmänhet inte täckt av någon hytt.



"

7 Med stöd av artikel 6.1 i HS-konventionen har en kommitté benämnd kommittén för Harmoniserade systemet, bestående av företrädare från var och en av de fördragsslutande parterna, upprättats inom Tullsamarbetsrådet. Enligt artikel 7.1 i HS-konventionen har kommittén bland annat till uppgift att föreslå ändringar i nämnda konvention och att utarbeta förklarande anmärkningar, klassificeringsutlåtanden och andra anvisningar för tolkningen av HS.

8 I de förklarande anmärkningarna till HS avseende tulltaxenummer 8704 föreskrivs följande:

"Detta nummer omfattar också:

1) dumprar, robusta fordon som är försedda med tippanordning eller lucka i bottnen och avsedda för transport av schaktmassor eller andra material. Dessa fordon, som kan ha ett stelt eller ledat underrede, är i allmänhet försedda med terränggående hjul och kan användas även på lös mark. Både tunga och lätta dumprar förs till denna grupp. De senare är ibland försedda med vridbart förarsäte, med två säten som är vända åt motsatta håll eller med två rattar, så att föraren samtidigt kan styra fordonet och övervaka lossningen.

..."

9 Vad beträffar undernummer 8704 10 anges följande i de förklarande anmärkningarna till KN:

"Dessa dumprar kan i allmänhet skiljas från andra fordon för godsbefordran (särskilt tippbilar) genom följande kännetecken:

— en lastkorg som är tillverkad av mycket kraftig stålplåt och vars främre del skjuter fram över förarhytten för att skydda denna; bottnen av korgen sluttar uppåt mot fordonets bakre ände;

...

Det bör emellertid observeras att vissa dumprar är speciellt konstruerade för arbete i gruvor eller tunnlar, t.ex. sådana dumprar som har en lastkorg som kan öppnas i bottnen. Dessa har vissa av ovannämnda kännetecken men har inte någon förarhytt och lastkorgen har ingen utskjutande främre del."

10 I förordning (EEG) av den 18 februari 1992 om klassificering av vissa varor i Kombinerade nomenklaturen (EGT L 44, s. 9; svensk specialutgåva, område 2,

volym 8, s. 109), klassificeras vissa varor enligt tulltaxenummer 8704 på följande sätt enligt punkterna 3 och 4 i bilagan till förordningen:

Varubeskrivning	Klassificering (KN-nr)	Skäl
...	...	...
3. Ett fordon (längd 180 cm, bredd 87 cm, höjd 100 cm) med en encylindrig, fyrtakts bensinmotor (cylindervolym 400 cm^3) som huvudsakligen består av en förstärkt lastvagn för 400 kg nyttolast och är utrustad med en manuell tippanordning, styranordning och gummidrivband. Fordonet har en egenvikt av 250 kg, en topphastighet på 6,8 km/h och en effekt på 5,37 kW. Fordonet har tre växlar framåt och en bakåt. Det är avsett för transport och lossning av jord, sand m.m., huvudsakligen på byggarbetsplatser.	8704 10 19	Klassificeringen bestäms enligt de allmänna bestämmelserna 1 och 6 för tolkning av Kombinerade nomenklaturen samt enligt lydelsen i texten till KN-nr 8704, 8704 10 samt 8704 10 19. På grund av dess utformning, särskilt utrustningen med både bottentömning och gummidrivband och det användningsområde som därav blir följden, kan detta fordon inte anses som ett fordon enligt KN-nr 8709.
4. Ett nytt fordon (längd 255 cm, bredd 108 cm, höjd 128 cm) med en encylindrig, fyrtakts bensinmotor (cylindervolym 400 cm^3), som i huvudsak består av ett förstärkt, hydrauliskt tippbart flak, öppningsbart baktill och på varje sida. Det tar en nyttolast av 800 kg, har en öppen förarplats med styranordning samt gummidrivband. Fordonet har en topphastighet på 8,7 km/h, fyra växlar framåt och tre bakåt och utvecklar 7,46 kW. Det är avsett för transport och dumpning av jord, sand, m.m., huvudsakligen på byggarbetsplatser.	8704 31 91	Klassificeringen bestäms enligt de allmänna bestämmelserna 1 och 6 för tolkning av Kombinerade nomenklaturen samt enligt lydelsen i texten till KN-nr 8704, 8704 31 samt 8704 31 91. På grund av dess utformning, särskilt utrustningen med både bottentömning och gummidrivband och det användningsområde som därav blir följden, kan detta fordon inte anses som ett fordon enligt KN-nr 8709. Användbarheten och den invecklade konstruktionen av det tippbara flaket hindrar att denna vara anses som en dumper enligt KN-nr 8704 10.
...	...	...

Tvisten vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

11 DFDS anmälde åren 1995 och 1996 i egenskap av tullombud för företaget Maveco Maschinen Handelsgesellschaft mbH, Liechtenstein, "Minitracs" av modellerna 709, 1005 och 1302 för fri omsättning. Dessa Minitracs är fordon som är särskilt konstruerade för användning i terräng och som är avsedda för lastning och lossning av schaktmassor. DFDS anmälde dem enligt undernummer 8704 10 19 KN, som avsåg dumprar, konstruerade för användning i terräng.

12 De nederländska tullmyndigheterna ansåg att fordonen borde ha deklarerats enligt undernummer 8704 21 91 KN, som avser andra motorfordon för godsbefordran och för vilka tullavgifterna var högre, och riktade ett betalningskrav till DFDS.

13 DFDS gjorde en invändning mot detta betalningskrav, vilken invändning inte godtogs avseende fordonen av modellerna 1005 och 1302. DFDS väckte därefter talan vid Tariefcommissie, sedan den 1 januari 2002 Douanekamer du Gerechtshof te Amsterdam.

14 Den hänskjutande domstolen har beskrivit de ifrågavarande varorna enligt följande:

"Minitracs-fordonen i fråga är fordon som är konstruerade för att i huvudsak användas på byggplatser för transport och lossning av grus, jord, singel, sand och liknande material.

Minitrac 1005 (längd 257 cm, bredd 112 cm, höjd 138 cm) har en 7 kW-dieselmotor.

Minitrac 1302 (längd 264 cm, bredd 124 cm, höjd 138 cm) har en 9,5 kW-dieselmotor.

De båda fordonen har en växellåda med fyra växlar framåt och tre växlar bakåt. De båda fordonens högsta hastighet är 7,3 km/h.

Fordonen är utrustade med drivband, en (öppen) förarsits med kör- och styranordning samt en lastkorg, vars last kan lossas genom en hydraulisk tippanordning. Lastkorgen består av en separat del med sidoväggar som kan öppnas eller fällas ned vid lossningen. Det är härigenom möjligt att tippa av lasten på tre olika sidor utan att ändra fordonets position. Modell 1302 kan även, istället för att ha en lastkorg som kan tippas på tre olika sidor, vara utrustad med en lastkorg som tippas bakåt och som kan vridas runt 180 grader med hjälp av en särskild hydraulisk cylinder, en hydraulisk ventil och en vridmekanism.

Minitrac har en egenvikt om 830 kg och tar en nyttolast om 1 000 kg.

Minitrac 1302 har en egenvikt om 1 060/1 200 kg och tar en nyttolast om 1 300/1 500 kg."

15 Den hänskjutande domstolen anser att det i princip inte kan uteslutas att de ifrågavarande varorna skall klassificeras enligt undergrupp 8704 10 KN. Den är emellertid tveksam till om fordon som är konstruerade för användning i terräng och som är avsedda för transport av schaktmassor eller annat material inte kan omfattas av undernummer 8704 10 KN av det enda skälet att lossningsanordningen har tekniska kännetecken och egenskaper som innebär att gods kan lossas på olika sätt och med större precision med den än med tidigare modeller av samma fordonstyp.

16 Den hänskjutande domstolen anser att förordning nr 396/92 skall beaktas, vilken innehåller en beskrivning av undernummer 8704 31 91 KN. Skillnaden mellan undernummer 8704 21 och 8704 31 avser motorn. Dumprar enligt undernummer 8704 21 har en förbränningskolvmotor med kompressionständning, medan motorfordon enligt undernummer 8704 31 däremot har en motor med gnisttändning.

17 Under dessa omständigheter har Gerechtshof te Amsterdam beslutat att vilandeförklara målet och ställa följande tolkningsfråga till domstolen:

"Omfattas inte motorfordon för godsbefordran, som är konstruerade för användning i terräng och som är avsedda för transport och lossning av material, och som för detta ändamål särskilt har utrustats med en invecklad och precis tippfunktion som kan användas på flera sätt, av begreppet dumper enligt [under]nummer 8704 10 i [gemensamma tulltaxan]?"

Tolkningsfrågan

Yttranden som har ingivits till domstolen

18 DFDS anser att sådana typer av fordon som de omtvistade Minitracs-fordonen skall klassificeras som dumprar enligt undernummer 8704 10 KN. DFDS har påpekat att dessa Minitracs har klassificerats som dumprar i Australien, Kanada, USA, Japan och Republiken Tjeckien.

19 DFDS har gjort gällande att antagandet att ett tippfordon måste ha en viss konstruktion eller en viss form och att tippningen av lastkorgen måste ske genom ett enkelt system (mekaniskt eller manuellt) är felaktigt. Lastkorgen och tippanordningen har en gemensam funktion och skall anses utgöra en teknisk enhet. Genom den tekniska utvecklingen har vridnings- och tippningsmöjligheterna förbättrats, och konstruktionen och funktionen har därigenom blivit alltmer invecklad. Det är emellertid endast fråga om detaljer i konstruktionen. I slutändan är det inte av avgörande betydelse hur lastkorgen kan tippas. Det väsentliga är att tippningen kan ske på en viss begränsad yta. Varorna måste i enlighet med sin funktion klassificeras som dumprar.

20 Sammanfattningsvis har DFDS föreslagit att tolkningsfrågan skall besvaras så att en invecklad och precis tippfunktion som kan användas på flera sätt inte hindrar att Minitracs-fordonen klassificeras som dumprar enligt undernummer 8704 10 KN.

21 Den nederländska regeringen anser att den tullklassificering som tullmyndigheterna gjort inte strider mot KN.

22 Denna regering har påpekat att det av de förklarande anmärkningarna till HS framgår att en dumper generellt sett skiljer sig från andra fordon som är avsedda för varutransport genom ett visst antal särskilda kännetecken, bland annat genom att en dumper är ett robust fordon med en relativt enkel konstruktion med en lastkorg som är tillverkad av mycket kraftig stålplåt och vars botten sluttar uppåt. De omtvistade fordonen motsvarar emellertid inte denna definition, eftersom de har en flatbottnad lastkorg som kan öppnas på tre sidor och som inte är av mycket kraftig stålplåt. Detta bekräftas av de förklarande anmärkningarna till KN, enligt vilka fordonen är "försedda med tippanordning framtill eller baktill eller en lucka i bottnen".

23 Den nederländska regeringen har tillagt att Bundesfinanzhof (Tyskland) har funnit att de ifrågavarande modellerna Minitrac 1302 och 1005 inte motsvarar definitionen av dumprar.

24 Kommissionen ansluter sig i huvudsak till de argument som den nederländska regeringen har framfört. De dumprar som avses i undernummer 8704 10 KN är enkla fordon som kännetecknas av att lastkorgarna vanligtvis är trågformade, kan tippas manuellt framåt eller bakåt och att bottnen är helt eller delvis öppningsbar baktill. Dessa kännetecken följer av de förklarande anmärkningarna till KN avseende undernummer 8704 10–8704 10 90, av de förklarande anmärkningarna till HS avseende tulltaxenummer 8704 och undernummer 8704 10 samt av förordning nr 396/92 som överensstämmer med KN.

25 Enligt kommissionen förefaller de omtvistade Minitracs inte omfattas av undernummer 8704 10 KN, eftersom de är försedda med en flatbottnad lastkorg som genom en avancerad, hydraulisk funktion kan tippas både på sidan och baktill eller med en tippanordning baktill som kan vridas runt 180 grader med hjälp av en särskild hydraulisk cylinder, en hydraulisk ventil och en vridmekanism.

26 Sammanfattningsvis har kommissionen föreslagit att domstolen skall besvara tolkningsfrågan på följande sätt:

"Motorfordon för godsbefordran som är konstruerade för användning i terräng och som är avsedda för transport och lossning av material, och som för detta ändamål särskilt har utrustats med en invecklad och precis tippfunktion som kan användas på flera sätt, omfattas inte av begreppet dumprar enligt undernummer 8704 10 [KN].

Det ankommer på den nationella domstol som har inkommit med begäran om förhandsavgörande att göra en korrekt klassificering mot bakgrund av alla uppgifter som den har till sitt förfogande."

Domstolens svar

27 Domstolen erinrar om att det av fast rättspraxis framgår att, av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll, det avgörande kriteriet för klassificering av varor i allmänhet skall vara deras objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i rubriken till numret i KN, och i anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen (se bland annat dom av den 7 februari 2002 i mål C-276/00, Turbon International, REG 2002, s. I-1389, punkt 21, och av den 7 november 2002 i de förenade målen C-260/00–C-263/00, Lohmann och Medi Bayreuth, REG 2002, s. I-10045, punkt 30).

28 De förklarande anmärkningar som har utarbetats av kommissionen (vad beträffar KN) och Tullsamarbetsrådet (vad beträffar HS) utgör viktiga tolkningsdata vid bedömningen av vad som inbegrips under olika tullnummer, likväl utan att vara rättsligt bindande (se dom av den 28 april 1999 i mål C-405/97, Mövenpick Deutschland, REG 1999, s. I-2397, punkt 18).

29 Dessutom kan det ändamål för vilket varan är avsedd i sig utgöra ett objektivt kriterium för klassificering. Detta förutsätter att varan enbart kan användas för detta ändamål, vilket skall kunna konstateras med ledning av varans objektiva kännetecken och egenskaper (se dom av den 1 juni 1995 i mål C-459/93, Thyssen Haniel Logistic, REG 1995, s. I-1381, punkt 13).

30 Domstolen konstaterar att det enda skäl som angetts av den nederländska regeringen och av kommissionen till att de omtvistade Minitracs-fordonen inte skall klassificeras som dumprar enligt undernummer 8704 10 KN är lastkorgens särskilt avancerade tippfunktion och dess form som den fått med hänsyn till denna funktion.

31 Av rubriken till detta undernummer framgår att ett fordon skall uppfylla två villkor för att kunna klassificeras enligt detta undernummer, nämligen vara en "dumper" och vara avsedd för användning i terräng. Det andra av de båda villkoren är inget problem i förevarande fall, medan det i KN däremot inte anges någon närmare definition av en "dumper".

32 Det framgår av beskrivningarna av dessa fordon i de förklarande anmärkningarna till KN och HS att ett väsentligt kännetecken för en dumper är att den är försedd med en tippanordning eller en lucka i bottnen som möjliggör transport av schaktmassor eller andra material. Det anges däremot ingenting i dessa anmärkningar om att enbart tippanordningarnas form eller funktion i sig skulle kunna utgöra ett avgörande kriterium för att klassificera ett fordon som en dumper.

33 I de förklarande anmärkningarna till HS avseende tulltaxenummer 8704 beskrivs dumprar som "robusta fordon". Om man antar att kriteriet att fordonet skall vara robust är tillräckligt objektivt för att utgöra ett klassificeringskriterium, kan man dock inte av detta kriterium dra slutsatsen att en avancerad tippanordning inte kan

vara robust eller att ett fordons robusthet skall bedömas med hänsyn till huruvida dess lossningsanordning är robust.

34 Vad beträffar undernummer 87 04 10, understryks uttryckligen i anmärkningarna till KN och HS, genom användningen av adverben "i allmänhet" och "huvudsakligen" att de kriterier som anges endast är vägledande och inte utgör tvingande villkor som måste uppfyllas. Den omständigheten att ett fordon inte har någon tippanordning av traditionellt slag eller att lastkorgen inte endast kan tippas framåt eller bakåt utan även åt sidan, kan således inte i sig innebära att det ifrågavarande fordonet inte kan klassificeras som en dumper.

35 Med hänsyn till att dumprarna är avsedda för transport och lossning av schaktmassor och annat material, finns det inte mer allmänt någon omständighet i förevarande fall som gör det möjligt att dra slutsatsen att de ändringar som gjorts i konstruktionen av dessa fordon för att göra dem bättre lämpade för sitt ändamål (bland annat en mer precis lossning på en begränsad yta) kan få till följd att de inte kan klassificeras som en dumper.

36 Vad beträffar punkt 4 i bilagan till förordning nr 396/92, som innehåller kommissionens tolkning av undernummer 8704 31 91, är det tillräckligt att konstatera att den inte kan ligga till grund för en tolkning av undernummer 8704 10 KN som skulle strida mot rubriken till detta undernummer, enligt en tolkning mot bakgrund av de förklarande anmärkningarna till KN.

37 Tolkningsfrågan skall således besvaras på så sätt att den omständigheten att ett tippningsfordon har utrustats med en invecklad och precis tippfunktion som kan användas på flera sätt hindrar inte att det klassificeras som en dumper enligt undernummer 8704 10 KN.

Rättegångskostnader

38 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

På dessa grunder beslutar domstolen (tredje avdelningen) följande dom:

Den omständigheten att ett tippfordon har utrustats med en invecklad och precis tippfunktion som kan användas på flera sätt hindrar inte att det klassificeras som en dumper enligt undernummer 8704 10 i Kombinerade nomenklaturen, som återfinns i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 3115/94 av den 20 december 1994 och kommissionens förordning nr 3009/95 av den 22 december 1995.

Underskrifter