Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (sjätte avdelningen)

den 27 april 2023*

”Begäran om förhandsavgörande – Gemensamma tulltaxan – Klassificering av varor – Kombinerade nomenklaturen – Tolkning – Allmänna bestämmelser – Den allmänna regeln 2 a – Vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop – Delar som efter sammanfogning är avsedda att utgöra satellitmottagare – Klassificering som komplett mottagare”

I mål C-107/22,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Gerechtshof Amsterdam (Appellationsdomstolen i Amsterdam, Nederländerna) genom beslut av den 8 februari 2022, som inkom till domstolen den 16 februari 2022, i målet

**X BV**

**ytterligare deltagare i rättegången:**

**Inspecteur van de Belastingdienst/Douane district Rotterdam,**

meddelar

DOMSTOLEN (sjätte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden P.G. Xuereb samt domarna T. von Danwitz (referent) och A. Kumin,

generaladvokat: T. Ćapeta,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– X BV, genom R. Andringa, advocaat,

– Nederländernas regering, genom M.K. Bulterman och M.H.S. Gijzen, båda i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: nederländska.

– Europeiska kommissionen, genom M. Salyková och P. Vanden Heede, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande

följande

## Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av den allmänna regeln 2 a i de allmänna bestämmelserna för tolkningen av Kombinerade nomenklaturen 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, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1549/2006 av den 17 oktober 2006 (EUT L 301, 2006, s. 1) (nedan kallad KN).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan X BV och Inspecteur van de Belastingdienst/Douane district Rotterdam (skatte- och tullmyndigheten i Rotterdamdistriktet, Nederländerna) (nedan kallad Inspecteur) angående tullklassificeringen av delar av satellitmottagare.

### Tillämpliga bestämmelser

#### *HS*

3 Systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS) inrättades genom den internationella konventionen om systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering, som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983, inom ramen för Världstullorganisationen (WCO), och godkändes, tillsammans med ändringsprotokollet av den 24 juni 1986, på Europeiska ekonomiska gemenskapens vägnar genom rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987 (EGT L 198, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 12, s. 3). De förklarande anmärkningarna till HS utarbetas av WCO i enlighet med bestämmelserna i nämnda konvention.

4 Enligt artikel 3.1 a punkt 2 i HS-konventionen förbinder sig varje fördragsslutande part att tillämpa de allmänna reglerna för tolkningen av Harmoniserade systemet och alla anmärkningar till avdelningar, kapitel och undernummer samt att inte ändra omfattningen av avdelningar, kapitel, nummer eller undernummer i Harmoniserade systemet.

5 I den allmänna regeln 2 a för tolkningen av HS föreskrivs följande: Anges en viss vara i ett HS-nummer, ska varan klassificeras enligt detta nummer även när den är inkomplett eller inte färdigarbetad, under förutsättning att varan i detta skick har den kompletta eller färdigarbetade varans huvudsakliga karaktär. Vidare anges följande: En komplett eller färdigarbetad vara (eller en vara som enligt denna regel ska klassificeras som komplett eller färdigarbetad), som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, ska klassificeras enligt samma HS-nummer som den hopsatta varan.

6 I punkterna V, VI och VII i den förklarande anmärkningen till den allmänna regeln 2 a i HS anges följande:

”V) Den andra delen av den allmänna regeln 2 a föreskriver att en komplett eller färdigarbetad vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop ska klassificeras enligt samma HS-nummer som den hopsatta varan. När en vara föreligger i sådant skick är det vanligen för att därigenom möjliggöra eller underlätta emballeringen, hanteringen eller transporten.

VI) Denna regel är också tillämplig för inkompletta eller inte färdigarbetade varor som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, under förutsättning att de enligt första delen av denna regel ska klassificeras som kompletta eller färdigarbetade varor.

VII) Vid tillämpningen av denna regel avses med ’varor som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop’ sådana varor vilkas beståndsdelar skall sammanfogas antingen med hopsättningsanordningar (skruvar, muttrar, bultar etc.) eller t.ex. genom nitning eller svetsning, under förutsättning att endast sammansättningsförfaranden behövs.

I detta avseende skall ingen hänsyn tas till en komplex sammansättningsmetod. Emellertid skall inte komponenterna undergå ytterligare bearbetning som färdiga produkter.

Övertaliga delar till en icke hopsatt vara skall klassificeras för sig.

…”

***KN***

7 I de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN, som återfinns i bilaga I till förordning nr 2658/87, i del 1, avsnitt I, avdelning A, föreskrivs följande:

”Vid klassificering av varor enligt [KN] ska följande gälla:

1. Benämningarna på avdelningar, kapitel och underavdelningar av kapitel är endast vägledande. Klassificeringen ska bestämmas med ledning av lydelsen av HS-numren (med fyrställig sifferkod), av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen och, om inte annat föreskrivs i HS-numren eller i anmärkningarna, med ledning av följande bestämmelser.

2. a) Anges en viss vara i ett HS-nummer ska varan klassificeras enligt detta HS-nummer även när den är inkomplett eller inte färdigarbetad, under förutsättning att varan i detta skick har den kompletta eller färdigarbetade varans huvudsakliga karaktär. En komplett eller färdigarbetad vara (eller en vara som enligt denna regel ska klassificeras som komplett eller färdigarbetad), som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, ska klassificeras enligt samma HS-nummer som den hopsatta varan.

…”

**Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna**

8 Under perioden mellan den 3 juli 2006 och den 22 januari 2007 lämnade X, i eget namn och för egen räkning, in 38 deklarationer i Nederländerna om övergång till fri omsättning för delar av satellitmottagare. Alla dessa delar kom från en och samma leverantör i Kina och transporterades på ett och samma fartyg i en och samma container.

9 Varje gång ingav X samma dag två separata deklarationer, nämligen en deklaration för de varor som var avsedda för det tyska företaget C GmbH och en deklaration för de varor som var avsedda för det tyska företaget D GmbH, vilka båda tillhörde samma koncern. Dessa deklarationer lämnades till ett och samma tullkontor i Rotterdam (Nederländerna).

10 De två deklarationerna omfattade varje gång, i motsvarande mängder, alla beståndsdelar av samma typ av satellitmottagare. Även om dessa delar var adresserade till två olika företag framgår det dock att de kompletterade varandra och var avsedda att sättas ihop till en komplett satellitmottagare efter att ha övergått till fri omsättning.

11 Den 23 juli 2007 lämnade X in en deklaration i Nederländerna om övergång till fri omsättning för delar till satellitmottagare avsedda för företag C. Dessa delar hade transporterats i samma container som delar avsedda för företag D. Sistnämnda delar deklarerades emellertid enligt ett annat tullförfarande, nämligen förfarandet för extern gemenskapstransitering, och transporterades till Tyskland under tullövervakning för att senare övergå till fri omsättning i den medlemsstaten.

12 Enligt Inspecteur skulle de varor som X importerade till Nederländerna inte betraktas som delar av satellitmottagare, utan som kompletta satellitmottagare som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop. Detta konstaterande ledde till att X den 1 juli 2009 tillställdes ett betalningskrav för samtliga berörda satellitmottagare. Betalningskravet avsåg ett sammanlagt tullbelopp på 389 973,70 euro.

13 Efter att Inspecteur beslutat att vidhålla sitt beslut efter den omprövning som begärts av X, överklagade X omprövningsbeslutet till Rechtbank Noord-Holland (Provinsdomstolen i Noord-Holland, Nederländerna). Nyss nämnda domstol biföll överklagandet och ogiltigförklarade delvis beslutet om betalningskrav. Såväl X som Inspecteur överklagade den domen till Gerechtshof Amsterdam (Appellationsdomstolen i Amsterdam, Nederländerna), som är den domstol som hänskjutit tolkningsfrågor till EU-domstolen.

14 Målet vid den nationella domstolen avser frågan huruvida de importerade varorna ska klassificeras som separata beståndsdelar enligt de relevanta tulltaxenumren i KN eller om de, såsom Inspecteur har hävdat, ska anses utgöra kompletta satellitmottagare som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop med stöd av den allmänna regeln 2 a i del 1, avsnitt I, avdelning A i bilaga I till förordning nr 2658/87.

15 Mot denna bakgrund beslutade Gerechtshof Amsterdam (Appellationsdomstolen i Amsterdam) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till EU-domstolen:

”1) Ska den allmänna klassificeringsregeln 2 a tolkas så, att den är tillämplig på lösa delar till en satellitmottagare som är avsedda att, efter att ha övergått till fri omsättning, monteras ihop till en komplett satellitmottagare, när dessa delar transporteras i en och samma container och samma dag, vid samma tullkontor och av samma deklarant, i dennes eget namn och för

dennes egen räkning, deklareras för fri omsättning i två separata deklarationer för övergång till fri omsättning och delarna vid övergången till fri omsättning tillhör två företag med ekonomiska band?

2) Om fråga 1 ska besvaras jakande, ska den allmänna klassificeringsregeln 2 a då tolkas så, att den även är tillämplig på lösa delar till en satellitmottagare som av samma deklarant, i dennes eget namn och för dennes egen räkning, deklareras för övergång till fri omsättning samma dag och vid samma tullkontor där de övriga delarna till denna satellitmottagare hänförs till tullförfarandet för extern gemenskapstransitering, när delarna vid inlämningen av deklarationen tillhör två företag med ekonomiska band och samtliga delar tillsammans är avsedda att, efter att ha övergått till fri omsättning, monteras ihop till en komplett satellitmottagare?”

## Prövning av tolkningsfrågorna

### *Den första frågan*

16 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN ska tolkas så, att delar av en satellitmottagare vilka är avsedda att, efter att ha övergått till fri omsättning, monteras ihop till en komplett satellitmottagare, vilka transporteras i en och samma container, vilka samma dag deklareras för fri omsättning av samma deklarant, vid samma tullkontor, i dennes eget namn och för dennes egen räkning, i två separata deklarationer för övergång till fri omsättning och vilka vid övergången till fri omsättning tillhör två företag med ekonomiska band ska anses utgöra en satellitmottagare som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, i denna regels mening, och således faller under ett och samma tulltaxenummer?

17 EU-domstolen erinrar inledningsvis om att dess uppgift inom ramen för en begäran om förhandsavgörande i fråga om tullklassificering snarare består i att ge den nationella domstolen vägledning i fråga om de kriterier vars tillämpning leder till en korrekt klassificering i KN av de aktuella varorna än i att själv utföra klassificeringen. Klassificeringen av de aktuella varorna vid tullklassificeringen följer nämligen av ett konstaterande om rent faktiska omständigheter, vilket det inte ankommer på EU-domstolen att göra inom ramen för en begäran om förhandsavgörande (dom av den 28 april 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, punkt 27 och där angiven rättspraxis).

18 Det ska även påpekas att enligt den allmänna regeln 1 för tolkning av KN ska klassificeringen av varor bestämmas med ledning av lydelsen av numren, anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen i KN. Det avgörande kriteriet för tullklassificering av varor ska, av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll, i allmänhet vara varornas objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i texten till numret i KN och i anmärkningar till avdelningar och kapitel (dom av den 28 april 2022, Prodex, C-72/21, EU:C:2022:312, punkt 28).

19 Domstolen har dessutom vid upprepade tillfällen slagit fast att även om de förklarande anmärkningarna till såväl HS som KN inte är bindande utgör de viktiga hjälpmedel för att säkerställa en enhetlig tillämpning av den gemensamma tulltaxan och ger i denna egenskap giltiga tolkningsdata för densamma (dom av den 28 april 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, punkt 29 och där angiven rättspraxis).

20 I den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN, som motsvarar den allmänna regeln 2 a för tolkning av HS, föreskrivs följande: ”Anges en viss vara i ett HS-nummer ska varan klassificeras enligt detta HS-nummer även när den är inkomplett eller inte färdigarbetad, under förutsättning att varan i detta skick har den kompletta eller färdigarbetade varans huvudsakliga karaktär. En komplett eller färdigarbetad vara (eller en vara som enligt denna regel ska klassificeras som komplett eller färdigarbetad), som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, ska klassificeras enligt samma HS-nummer som den hopsatta varan.”

21 Det framgår av punkt VII i den förklarande anmärkningen till HS allmänna regel 2 a att sådana varor vilkas beståndsdelar ska sammanfogas antingen med hopsättningsanordningar (skruvar, muttrar, bultar etcetera) eller till exempel genom nitning eller svetsning, under förutsättning att endast sammansättningsförfaranden behövs ska betraktas som ”varor som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”. I detta avseende ska ingen hänsyn tas till en komplex sammansättningsmetod. Komponenterna ska emellertid inte undergå ytterligare bearbetning som färdiga produkter.

22 Det följer av domstolens praxis att en vara vars samtliga beståndsdelar, det vill säga de delar som kan identifieras som delar som är avsedda att utgöra den färdiga produkten, har uppvisats samtidigt vid tullklareringen, ska betraktas som en ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”, och att det härvid saknas anledning att beakta monteringstekniken eller sammansättningsmetodens komplexitet (dom av den 16 juni 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, punkt 19).

23 I förevarande fall framgår det av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat att den aktuella varans – det vill säga satellitmottagarens – samtliga beståndsdelar har uppvisats samtidigt vid tullklareringen.

24 Även om det krävs att dessa delar samtidigt uppvisas för tullklarering för att de ska anses utgöra en ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”, framgår det emellertid varken av lydelsen av den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN eller av den förklarande anmärkningen till den allmänna regeln 2 a för tolkningen av HS att nämnda beståndsdelar ska omfattas av en och samma tulldeklaration.

25 Den omständigheten att sådana varor omfattas av en och samma deklaration när de uppvisas för tullen utgör nämligen inte ett nödvändigt villkor för att de ska anses utgöra en helhet och därmed utgöra en ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”, i den mening som avses i den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN, utan endast ett indicium som gör det möjligt att sluta sig till att så är fallet (se, analogt, dom av den 10 mars 2016, VAD och van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punkt 38).

26 En annan tolkning av begreppet ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop” skulle i praktiken göra att importörerna själva, genom en relativt enkel manövrering, till exempel genom att ange varorna i olika deklarationer, kunde välja hur varorna i fråga ska tullklassificeras – antingen som en helhet eller som separata delar – beroende på vad som är mest förmånligt för dem (se, analogt, dom av den 10 mars 2016, VAD et van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punkt 39).

27 En sådan möjlighet skulle inte vara förenlig med principen om att det avgörande kriteriet för tullklassificering av varor i allmänhet ska vara deras objektiva kännetecken och egenskaper, och följaktligen skulle det med en sådan möjlighet bli svårare att uppnå syftet att förenkla

tullkontroller och upprätthålla rättssäkerhet i fråga om tullklassificering av importerade varor (se, analogt, dom av den 10 mars 2016, VAD et van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punkt 40 och där angiven rättspraxis).

28 Härav följer att den omständigheten att varor deklareras för tullen i separata deklarationer inte i sig utgör hinder för att dessa varor kvalificeras som ”varor som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”, i den mening som avses i den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN, om det vid tullklareringen tydligt framgår av andra objektiva förhållanden att varorna utgör en helhet och är avsedda att vid ett senare tillfälle sammanfogas till en enda apparat (se, analogt, dom av den 10 mars 2016, VAD et van Aert, C-499/14, EU:C:2016:155, punkt 43).

29 I förevarande fall har den hänskjutande domstolen hänvisat till objektiva faktorer som talar för att de delar som är aktuella i det nationella målet ska kvalificeras som en ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop” i den mening som avses i den ovannämnda allmänna regeln 2 a. Den hänskjutande domstolen har särskilt påpekat att dessa delar var avsedda att sammanfogas till en enda färdig produkt efter att ha övergått till fri omsättning, att de transporterades i en och samma container, att de var föremål för deklarationer om övergång till fri omsättning från en och samma deklarant, som denne ingett i eget namn och för egen räkning vid samma tullkontor, och att nämnda delar vid övergången till fri omsättning tillhörde två företag med ekonomiska band.

30 Sådana omständigheter kan nämligen bekräfta att det rör sig om en ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”. Europeiska kommissionen har med rätta har påpekat att den omständigheten att dessa delar deklareras i olika deklarationer för övergång till fri omsättning ska bedömas parallellt med övriga relevanta omständigheter, men inte är avgörande i sig.

31 Det betyder att den allmänna regeln 2 a, som ingår bland de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN, ska tolkas så, att delar av en satellitmottagare vilka är avsedda att, efter att ha övergått till fri omsättning, monteras ihop till en komplett satellitmottagare, vilka transporteras i en och samma container, vilka samma dag deklareras för fri omsättning av samma deklarant, vid samma tullkontor, i dennes eget namn och för dennes egen räkning, i två separata deklarationer för övergång till fri omsättning och vilka vid övergången till fri omsättning tillhör två företag med ekonomiska band ska anses utgöra en satellitmottagare som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, i denna regels mening, och således faller under ett och samma tulltaxenummer, under förutsättning att det med beaktande av objektiva faktorer är styrkt att dessa delar utgör en helhet och inbegriper samtliga av satellitmottagarens beståndsdelar.

### *Den andra frågan*

32 Den hänskjutande domstolen har ställt den andra frågan för att få klarhet i huruvida den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN ska tolkas så, att den även är tillämplig när vissa av de aktuella varorna deklareras för övergång till fri omsättning medan andra hänförs till förfarandet för extern gemenskapstransitering.

33 Med hänsyn till svaret på den första frågan konstaterar domstolen att den omständigheten att sådana varor deklareras för tullen i separata deklarationer för att fogas samman vid ett senare tillfälle inte i sig utgör hinder för att dessa varor kvalificeras som en ”vara som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop”, i den mening som avses i den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN, om det vid tullklareringen tydligt framgår av andra objektiva förhållanden att varorna hör ihop och att de är avsedda att vid ett senare tillfälle sammanfogas till en enda vara.

34 Såsom kommissionen med rätta har påpekat kan det sätt på vilket varorna har deklarerats eller det tullförfarande under vilket de transporterades till den slutliga bestämmelseorten utgöra sådana objektiva faktorer som är relevanta för bedömningen av huruvida den allmänna regeln 2 a är tillämplig. Dessa omständigheter är emellertid inte i sig av avgörande betydelse, utan den hänskjutande domstolen måste beakta även alla andra objektiva faktorer som är relevanta för denna bedömning.

35 Den omständigheten att det i rådets förordning (EEG) nr 2913/92 av den 12 oktober 1992 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen (EGT L 302, 1992, s. 1; svensk specialutgåva, område 2, volym 16, s. 4), som var tillämplig under den period som avses i det nationella målet, inte uttryckligen föreskrevs någon möjlighet att vid tullklassificeringen beakta varor som deklarerats för övergång till fri omsättning och varor som deklarerats enligt förfarandet för extern gemenskapstransitering tillsammans, saknar betydelse i detta avseende.

36 Såsom den nederländska regeringen med rätta har påpekat skulle en motsatt tolkning leda till att det blev möjligt att kringgå den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN, eftersom det skulle innebära att importörerna genom en tämligen enkel teknik – nämligen genom att dela upp sändningen och deklarera varorna enligt två olika tullförfaranden före övergången till fri omsättning – skulle kunna få sina varor klassificerade antingen som en helhet eller som separata delar beroende på vilken tulltaxa som skulle vara mest förmånlig.

37 Den allmänna regeln 2 a för tolkning av KN ska följaktligen tolkas så, att den även är tillämplig när vissa av de aktuella varorna deklareras för övergång till fri omsättning medan andra hänförs till förfarandet för extern gemenskapstransitering.

## Rättegångskostnader

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

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (sjätte avdelningen) följande:

**1) Den allmänna regeln 2 a i de allmänna bestämmelserna för tolkningen av Kombinerade nomenklaturen 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 1549/2006 av den 17 oktober 2006**

**ska tolkas så,**

**att delar av en satellitmottagare vilka är avsedda att, efter att ha övergått till fri omsättning, monteras ihop till en komplett satellitmottagare, vilka transporteras i en och samma container, vilka samma dag deklareras för fri omsättning av samma deklarant, vid samma tullkontor, i dennes eget namn och för dennes egen räkning, i två separata deklarationer för övergång till fri omsättning och vilka vid övergången till fri omsättning tillhör två företag med ekonomiska band ska anses utgöra en satellitmottagare som föreligger i delar som är avsedda att sättas ihop, i denna regels mening, och således faller under ett och samma tulltaxenummer, under förutsättning**

**att det med beaktande av objektiva faktorer är styrkt att dessa delar utgör en helhet och inbegriper samtliga av satellitmottagarens beståndsdelar.**

2) **Den allmänna regeln 2 a i de allmänna bestämmelserna för tolkningen av Kombinerade nomenklaturen i bilaga I till rådets förordning nr 2658/87, i dess lydelse enligt förordning nr 1549/2006**

**ska tolkas så,**

**att den även är tillämplig när vissa av de aktuella varorna deklareras för övergång till fri omsättning medan andra hänförs till förfarandet för extern gemenskapstransitering.**

Underskrifter