



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

22. september 2016*

»Præjudiciel forelæggelse — bedømmelse af gyldigheden — forordning (EF) nr. 1051/2009 — den fælles toldtarif — tarifiering — kombineret nomenklatur — pos. 8701 — traktorer — underposition 8701 90 11 til 8701 90 39 ? have- og landbrugstraktorer (bortset fra enakslede traktorer) og traktorer til skovbrug, på hjul, nye — lette terrængående køretøjer med fire hjul, der er udformet til brug som traktorer«

I sag C-91/15,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam, Nederlandene) ved afgørelse af 12. februar 2015, indgået til Domstolen den 25. februar 2015, i sagen:

Kawasaki Motors Europe NV

mod

Inspecteur van de Belastingdienst/Douane,

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, D. Šváby (refererende dommer), og dommerne J. Malenovský og M. Safjan,

generaladvokat: M. Szpunar

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Kawasaki Motors Europe NV ved advokaten J.A.H. Hollebeek, M. van der Knaap og E. van Doornik
- den nederlandske regering ved M. Bulterman og B. Koopman, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved J.-F. Brakeland og A. Caeiros, som befuldmægtigede,

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

* Processprog: nederlandsk.

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører gyldigheden af Kommissionens forordning (EU) nr. 1051/2009 af 3. november 2009 om tarifiering af visse varer i den kombinerede nomenklatur (EUT 2009, L 290, s. 56).
- 2 Anmodningen er blevet forelagt under en sag mellem Kawasaki Motors Europe NV (herefter »KME«) og Inspecteur van de Belastingdienst/Douane (afgiftsmyndigheden, Nederlandene) (herefter »Inspecteur«) angående tre bindende tarifieringsoplysninger, som sidstnævnte har meddelt vedrørende lette terrængående køretøjer med fire hjul, der er udformet til brug som traktorer.

Retsforskrifter

EU-retten

Forordning nr. 2658/87

- 3 I henhold til artikel 9, stk. 1, litra a), første led, og artikel 10 i 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«), har Europa-Kommissionen bistået af Toldkodeksudvalget udstedt foranstaltninger vedrørende anvendelsen af den kombinerede nomenklatur, som udgør bilag I til forordning nr. 2658/87 for så vidt angår tarifiering af varer. Det er på grundlag af den første af disse bestemmelser, at forordning nr. 1051/2009 er blevet vedtaget.
- 4 Denne kombinerede nomenklatur, som ændret ved Kommissionens forordning (EU) nr. 948/2009 af 30. september 2009 (EUT 2009, L 287, s. 1) (herefter »KN«), indeholder i første del, afsnit I, afdeling A, de almindelige tarifieringsbestemmelser vedrørende denne nomenklatur (herefter »de almindelige tarifieringsbestemmelser«). Følgende fastsættes i denne afdeling:

»Tarifieringen af varer i den kombinerede nomenklatur 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.

[...]

3. Såfremt varer ved anvendelse af ovennævnte punkt 2 b) eller af andre årsager kan henføres under to eller flere positioner, afgøres tarifieringen efter følgende regler:
 - a) Den position, der har den mest specificerede varebeskrivelse, skal foretrækkes for positioner med en mere almindelig varebeskrivelse. [...]

[...]

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.»
- 5 I anden del af KN, som har overskriften »Toldtariffen«, vedrører kapitel 87 »Køretøjer (undtagen til jernbaner og sporveje) samt dele og tilbehør dertil«. Ifølge bestemmelse 2 til dette kapitel forstås ved »traktorer« »køretøjer, der er konstrueret hovedsagelig til at trække eller skubbe andre køretøjer, redskaber eller last, selv om de tillige er udstyret med mindre væsentlige indretninger, der i forbindelse med deres hovedanvendelse tillader transport af værktøj, frø, gødningsstoffer osv«.
- 6 I dette kapitel 87 har pos. 8701 følgende ordlyd:

»8701	Traktorer (undtagen traktorer henhørende under pos. 8709):
8701 10 00	? Enakslede have- og landbrugstraktorer
8701 20	– Traktorer (motorforvogne) til sættevogne:
[...]	
8701 30 00	– Traktorer på larvebånd
8701 90	– Andre traktorer – – Have- og landbrugstraktorer (bortset fra enakslede traktorer) og traktorer til skovbrug, på hjul: – – – Nye, med motoreffekt:
8701 90 11	– – – – 18 kW og derunder
8701 90 20	– – – – Over 18 kW, men ikke over 37 kW
8701 90 25	– – – – Over 37 kW, men ikke over 59 kW
8701 90 31	– – – – Over 59 kW, men ikke over 75 kW
8701 90 35	– – – – Over 75 kW, men ikke over 90 kW
8701 90 39	– – – – Over 90 kW
8701 90 50	– – – Brugte
8701 90 90	– – Andre traktorer«

- 7 Toldsatsen ved indførsel af varer omfattet af underposition 8701 90 90 er 7%, mens maskiner henhørende under underposition 8701 90 11 til 8701 90 50 er fritaget for toldafgift.

Forordning nr. 1051/2009

- 8 Forordning nr. 1051/2009 trådte i kraft den 26. november 2009. Denne forordning tariferer to maskiner i overensstemmelse med oplysningerne i bilaget hertil.
- 9 Disse maskiner, der begge beskrives som »Et nyt firehjulet køretøj (såkaldt terrængående køretøj) med forbrændingsmotor med stempel og gnisttænding, med motoreffekt på ca. 15 kW, og en egenvægt på ca. 310 kg«, tariferes henholdsvis i underposition 8701 90 11 og 8701 90 90 i KN.
- 10 Ifølge de præciseringer, som følger efter deres beskrivelse, har de to køretøjer følgende kendetegn til fælles:
- et enkelt sæde af længde ca. 600 mm udelukkende til føreren
 - et styretøj af motorkøretøjstypen baseret på Ackermann-princippet, der betjenes med et styr

- bremses på for- og baghjul
 - automatisk kobling og baggear
 - en motor specielt beregnet til brug i vanskeligt terræn, og som yder tilstrækkelig trækraft i lavt gear
 - drivaksel til baghjulstræk
 - dæk med passende profil til terrængående brug
 - en åbning med indretninger til fastgørelse af forskellige koblingsanordninger og
 - en trækkapacitet på 1 170 kg (uden bremses).
- 11 Derimod er det i henhold til disse præciseringer alene det første køretøj, som er udstyret med »et permanent fastgjort spil til at trække træstammer«. Det er anført, at »køretøjet er konstrueret hovedsagelig til skovbrugsarbejde«.
- 12 I overensstemmelse med begrundelsen i det pågældende bilag sker tarifiering i henhold til almindelig tarifieringsbestemmelse 1 og 6, bestemmelse 2 til kapitel 87 i anden del af KN samt teksten til pos. 8701 og underposition 8701 90 samt de ottecifrede underpositioner, som svarer til tarifiering af hvert enkelt køretøj.
- 13 Følgende fremgår endvidere af denne begrundelse vedrørende de to køretøjer:
- »Da køretøjet er forsynet med en åbning med indretninger til fastgørelse af forskellige koblingsanordninger, og der er drivaksel til hjulene, er køretøjet beregnet såvel til anvendelse i vanskeligt terræn som til at trække eller skubbe andre køretøjer, redskaber eller last (bestemmelse 2 til kapitel 87).«
 - »Tarifiering under pos. 8703 er udelukket, da køretøjet opfylder definitionen i bestemmelse 2 til kapitel 87 og kan trække eller skubbe mindst det dobbelte af dets egenvægt (uden bremses) (jf. Forklarende Bemærkninger til KN, pos. 8701 90 11 til 8701 90 90).«
- 14 Følgende sondring ses imidlertid i næstsidste afsnit af begrundelsen vedrørende tarifiering af hvert køretøj:
- Hvad angår det første køretøj, som tariferes i underposition 8701 90 11 i KN, er det anført, at »[s]pillet giver køretøjet karakter af en skovbrugstraktor (jf. Forklarende Bemærkninger til KN, pos. 8701 90 11 til 8701 90 50)«.
 - Hvad angår det andet køretøj, som tariferes i underposition 8701 90 90 i KN, er det derimod anført, at »[t]arifiering som landbrugstraktor eller skovbrugstraktor er udelukket, da køretøjet hverken har kraftudtag, en hydraulisk løfteanordning eller et spil (jf. Forklarende Bemærkninger til KN, pos. 8701 90 11 til 8701 90 50)«.

15 På tidspunktet for vedtagelsen af forordning nr. 1051/2009, den 3. november 2009, var de forklarende bemærkninger til De Europæiske Fællesskabers kombinerede nomenklatur (EUT 2008, C 133, s. 1) formuleret således for så vidt angår de relevante underpositioner:

— Hvad angår alle underpositioner fra 8701 90 11 til 8701 90 90:

»Disse underpositioner omfatter bl.a. terrængående køretøjer (såkaldte »ATV«), der er udformet til brug som traktorer og har følgende kendetegn:

- Et enkelt førersæde.
 - En almindelig trækkrog.
 - Styretøj i form af en styrestang med to håndtag med indbygget kontroludstyr.
 - Køretøjet styres ved at dreje de to forhjul, og styretøjet er baseret på et motorkøretøjs styresystem (Ackerman-princippet).
 - Bremses på alle hjul.
 - Automatisk kobling og bakgear.
 - Motoren er udformet specielt med henblik på kørsel i vanskeligt terræn og har en så lav udveksling, at den er kraftig nok til at trække påhængt udstyr.
 - Motorkraften overføres til hjulene ved hjælp af aksler og ikke kæder.
 - Køretøjets hjul er forsynet med kraftigt profilerede dæk, som egner sig til kørsel i uvejsomt terræn.
 - Køretøjet har motorkraft til at trække en påhængsvogn, der ikke er forsynet med bremses og vejer mindst det dobbelte af køretøjet. Køretøjer, der opfylder alle ovennævnte kendetegn og er i overensstemmelse med de forklarende bemærkninger til pos. 8701 90 11 til 8701 90 50, skal tilføres som landbrugs- eller skovbrugstraktorer. Ellers henhører de under pos. 8701 90 90. Terrængående køretøjer, der ikke opfylder alle ovennævnte kendetegn, skal tilføres i pos. 8703. Undtaget fra disse underpositioner er endvidere såkaldte »quads« (pos. 8703 eller 9503 00 10 (se de forklarende bemærkninger til denne underposition)).«
- Hvad angår underpositionerne fra 8701 90 11 til 8701 90 50 vedrørende have- og landbrugstraktorer (bortset fra enakslede traktorer) og traktorer til skovbrug, på hjul:

»Disse underpositioner omfatter landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug med tre hjul eller mere, som efter deres konstruktion og udstyr tydeligt er bestemt til anvendelse i landbrug, havebrug eller skovbrug. Disse køretøjer har en begrænset tophastighed (på vej almindeligvis ikke over 25 km/h). Landbrugstraktorer er almindeligvis udstyret med en hydraulisk anordning, der gør det muligt at løfte eller sænke landbrugsredskaber (harver, plove etc.) med et kraftudtag, der gør det muligt at udnytte motorens effekt til drift af andre maskiner eller redskaber, og med en koblingsanordning til vogne eller redskaber. De kan ligeledes være udstyret med en hydraulisk anordning til betjening af løfte- eller transportapparater (hølessere, gødningslæssere etc.), i det omfang disse kan betragtes som tilbehør. Underpositionerne omfatter også specielt konstruerede landbrugstraktorer såsom traktorer med hævet chassis, som benyttes i vinmarker og planteskoler, traktorer konstrueret til at arbejde på skråninger samt redskabsbærende traktorer. Udskiftelige landbrugsredskaber, der er monteret på traktoren, skal altid tilføres i deres egen position (pos. 8432, 8433 etc.). Traktorer til skovbrug karakteriseres endvidere ved tilstedeværelsen af et fast spil til slæbning af tømmer. I henhold til bestemmelse 2 til

dette kapitel kan traktorer henhørende herunder også være forsynet med mindre væsentlige indretninger, der i forbindelse med deres hovedanvendelse tillader transport af landbrugs- eller skovbrugsredskaber, værktøj, gødningsstoffer, frø etc. Undtaget fra underpositionerne er bl.a. maskiner (benævnt plæneklippere med førersæde eller plæne- eller havetraktorer) med fastmonteret klippeaggregat og et enkelt kraftudtag, der kun anvendes til at drive klippeaggregatet (se de forklarende bemærkninger til pos. 8433).«

— Hvad angår underposition 8701 90 90 med overskriften »andre traktorer«:

»Denne underposition omfatter bl.a.:

- 1) traktorer til offentlige arbejder
- 2) enakslede traktorer til leddelte motorkøretøjer.«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

¹⁶ Twisten i hovedsagen vedrører tarifering af tre modeller af terrængående køretøjer (KVF-360 4x4, KVF-650 4x4 og KVF-750 4x4) af mærket Kawasaki. Modellerne har følgende fælles kendetegn:

- forbrændingsmotorer med stempel og gnisttænding, med luftkøling for det første køretøjs vedkommende og væskekøling for de to andres vedkommende, med en effekt på henholdsvis 15,7 kW, 30,9 kW og 37,1 kW
- et enkelt sæde og indrettet til at blive anvendt af én person
- egenvægt på henholdsvis 274,5 kg, 273 kg og 275 kg
- et styretøj af motorkøretøjstypen baseret på Ackermann-princippet, der betjenes med et styr
- bremses på for- og baghjul
- automatisk kobling og bakgear
- en motor specielt beregnet til brug i vanskeligt terræn, og som yder tilstrækkelig trækraft i lavt gear
- fremdrift sikret af bagakslen eller alle fire hjul
- dæk med passende profil til terrængående brug
- trækøje til trækning af anhænger
- en trækcapacitet på henholdsvis 620 kg, 567 kg og 567 kg (ubremset) og henholdsvis 1 028 kg, 1 096 kg og 1 098 kg (bremset)
- overførsel af motorkraft ved hjælp af aksler
- automatisk kobling (Continuous Variable Transmission) [...]
- [...] ikke forsynet med kraftudtag, hydraulisk hæveanordning eller spil.

- 17 Den 18. april 2010 anmodede KME om bindende tariferingsoplysninger vedrørende disse tre terrængående køretøjer, som de foreslog at tarifere i henholdsvis underposition 8701 90 11, 8701 90 20 og 8701 90 25 i KN vedrørende have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug, idet sondringen for så vidt angik den foreslåede tarifiering afhænger af hver enkelt models motoreffekt.
- 18 De bindende tariferingsoplysninger blev meddelt den 11. maj 2010, idet alle tre modeller blev tariferet i underposition 8701 90 90.
- 19 Efter at have indgivet en klage, som selskabet ikke fik medhold i, anlagde KME sag til prøvelse af de afgørelser, som disse bindende tariferingsoplysninger udgjorde, hvilket søgsmål verserer for Gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam) som appeldomstol.
- 20 Denne ret har anført, at hovedsagen tog sin begyndelse i 1992, hvor den kompetente myndighed besluttede at tarifere køretøjer, som svarer til eller er identiske med dem, som er omhandlet i denne sag, i underposition 8703 21 10 i KN som køretøjer, der er konstrueret til personbefordring. Den instans, som på det tidspunkt var kompetent til at afgøre sager om toldtarifiering, havde imidlertid fundet denne tarifiering fejlagtig og fastslået, at de pågældende køretøjer skulle tarifere i underposition 8701 90 11 svarende til have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug, på hjul, nye, med en motoreffekt på 18 kW eller derunder. Der blev meddelt tariferingsoplysninger i overensstemmelse med denne afgørelse.
- 21 Efter udløbet af disse oplysninger indgav KME på ny anmodninger om bindende tariferingsoplysninger for køretøjer af samme type, herunder det terrængående køretøj af modellen KVF-650 4x4, som er en af de tre modeller, som er omhandlet i hovedsagen. I bindende tariferingsoplysninger meddelt som følge af disse anmodninger tariferede Inspecteur på ny de pågældende køretøjer i underposition 8703 21 10 i KN vedrørende »nye automobiler og andre motorkøretøjer, der hovedsageligt er konstrueret til personbefordring, med en slagvolumen på 1 000 cm³ og derunder«. Denne tarifiering skete med henvisning til Kommissionens forordning (EF) nr. 2518/98 af 23. november 1998 om tarifiering af visse varer i den kombinerede nomenklatur (EFT 1998, L 315, s. 3).
- 22 Under den retslige procedure indledt af KME vedrørende disse bindende tariferingsoplysninger forelagde Gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam) Domstolen et spørgsmål vedrørende gyldigheden af denne forordning og i givet fald de underpositioner, under hvilke de pågældende køretøjer skulle henføres.
- 23 I dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), fastslog Domstolen, at forordning nr. 2518/98 var ugyldig. I domskonklusionens punkt 2 fastslog Domstolen, at nye terrængående køretøjer med fire hjul, som kun har et sæde, er forsynet med et styretøj af Ackerman-typen, der kontrolleres ved hjælp af et styr, er udstyret med en trækkrog, og hvis tekniske karakteristika gør dem i stand til at skubbe mindst to gange deres egenvægt, skal tarifere i underposition 8701 90 i KN, idet den endelige tarifiering af køretøjerne skulle ske i de underpositioner, der svarer til deres motoreffekt.
- 24 Efter denne dom udstedte Inspecteur den 12. januar 2009 nye bindende tariferingsoplysninger, hvori de pågældende køretøjer blev tariferet i underposition 8701 90 11 eller 8701 90 20 i KN på grundlag af deres motoreffekt.
- 25 Fra den 3. december samme år gjorde Inspecteur imidlertid opmærksom på, at disse bindende tariferingsoplysninger havde mistet deres gyldighed som følge af ikrafttrædelsen af forordning nr. 1051/2009, og det var på grundlag af denne forordning, at myndigheden meddelte de bindende tariferingsoplysninger, som aktuelt er omhandlet i hovedsagen, hvori de pågældende køretøjer blev tariferet i underposition 8701 90 90 i KN.

- 26 Ligesom parterne i hovedsagen er den forelæggende ret af den opfattelse, at det køretøj, der er omhandlet i nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009, og dem, der er omhandlet i hovedsagen, ikke er identiske, men ligner hinanden, og at denne forordning følgelig finder anvendelse analogt på sidstnævnte køretøjer med henvisning til dom af 4. marts 2004, Krings (C-130/02, EU:C:2004:122).
- 27 Retten er imidlertid i tvivl om gyldigheden af denne forordning, for så vidt som det følger heraf, at tarifieringen skal ske i underposition 8701 90 90 i KN, da de hverken har kraftudtag, hydraulisk hæveanordning eller spil.
- 28 Retten er således af den opfattelse, at punkt 2 i konklusionen i dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C15/05, EU:C:2006:259), afsagt i forbindelse med en hovedsag vedrørende bl.a. en model af et køretøj identisk med en af de i hovedsagen omhandlede, nemlig model KVF-650 4x4, ikke kan fortolkes på anden måde, end at Domstolen har kvalificeret sådanne køretøjer som »have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug«, da det i underposition 8701 90 i KN alene er for denne kategori af traktorer, at nomenklaturen præciserer underpositionerne på grundlag af motoreffekten (underposition på otte cifre 8701 90 11 til 8701 90 39).
- 29 Gerechtshof Amsterdam (appeldomstolen i Amsterdam) har i øvrigt anført, at de forklarende bemærkninger vedrørende underposition 8701 90 11 til 8701 90 50, som der henvises til i begrundelsen for nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009, vedrørende den gyldighed, som Domstolen i den foreliggende sager blevet forespurgt om, ganske vist nævner, at traktorer til skovbrug karakteriseres ved, at de er forsynet med et fast spil, nævnes for så vidt angår landbrugstraktorer alene, at disse »almindeligvis« er udstyret med en hydraulisk hæveanordning og kraftudtag, hvilket ikke udelukker, at terrængående køretøjer som de i hovedsagen omhandlede, som ikke er udstyret med en hydraulisk hæveanordning og kraftudtag, kan tariferes som landbrugstraktorer.
- 30 Gerechtshof Amsterdam har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »Er [...] forordning [...] nr. 1051/2009 [...] gyldig?«

Om det præjudicielle spørgsmål

Formaliteten med hensyn til det præjudicielle spørgsmål

- 31 Kommissionen har gjort gældende, at det præjudicielle spørgsmål skal afvises med den begrundelse, at forordning nr. 1051/2009, hvis gyldighed Domstolen skal vurdere, er uden betydning for tvisten i hovedsagen. Som det fremgår af forelæggelsesafgørelsen, er de omtvistede køretøjer ikke identiske, men alene sammenlignelige med dem, der er omhandlet i nr. 2 i bilaget til denne forordning, hvorfor forordningen ikke har nogen direkte retsvirkning på tarifieringen af de i hovedsagen omhandlede køretøjer.
- 32 Den forelæggende ret har i denne forbindelse anlagt en fejlagtig fortolkning af dom af 4. marts 2004, Krings (C-130/02, EU:C:2004:122). Det fremgår således ikke af denne dom, at det er obligatorisk at anvende en tariferingsforordning analogt på varer, der svarer til dem, der er omhandlet i forordningen, idet dommen snarere præsenterer en sådan forordning som en inspirationskilde med henblik på at fremme en sammenhængende fortolkning af KN og ligebehandling af de erhvervsdrivende.
- 33 Retten har endvidere heller ikke begrundet, på hvilken måde de i hovedsagen omhandlede køretøjer er sammenlignelige med dem, der er omfattet af nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009.

- 34 Denne formalitetsindsigelse må forkastes.
- 35 Det skal i denne forbindelse først bemærkes, at den forelæggende ret har formuleret sig på nøjagtig samme måde som i præmis 35 i dom af 4. marts 2004, Krings (C-130/02, EU:C:2004:122), i den nederlandske version, nemlig med anvendelse af adjektivet »vergelijkbaar«, som svarer til adjektivet »analogues« i den franske version af dommen og verbet »entsprechen« i den tyske version, hvilket sprog er processproget i den præjudicielle procedure, som dommen er afsagt inden for rammerne af.
- 36 Det ses endvidere for det første, at denne ret ikke har begrænset sig til at fastslå, at de i hovedsagen omhandlede varer svarer til dem, der er beskrevet i nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009 – en faktisk vurdering, som henhører under rettens enekompetence – men har endvidere givet en præcis beskrivelse af de pågældende varer, som i øvrigt svarer til den beskrivelse, som findes i bilaget for så vidt angår de varer, der er omfattet af nr. 2 heri. Det fremgår således af beskrivelserne i denne doms præmis 9-11 og 16, at de i hovedsagen omhandlede køretøjer svarer til dem, der er genstand for nr. 2 i bilaget til denne forordning. Retten har i det væsentlige fastslået, at alle disse køretøjer har alle de kendetegn, som kræves for at blive betragtet som »traktorer« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i pos. 8701 i KN, og at de hverken er udstyret med kraftudtag, hydraulisk løfteanordning eller spil.
- 37 Den forelæggende ret har således opfyldt kravene i artikel 94, litra a) og c), i Domstolens procesreglement, da den i forelæggelsesafgørelsen har redegjort for de af retten fastslåede relevante faktiske omstændigheder, således at det er muligt at få kendskab til de grunde, der har ført retten til at rejse spørgsmål om gyldigheden af den pågældende del af forordningen.
- 38 Det skal for det andet blot bemærkes, at Domstolen i dom af 4. marts 2004, Krings (C-130/02, EU:C:2004:122), skønt forelæggelsesafgørelsen vedrørte varer, som ikke var identiske, men alene svarede til dem, der var omfattet af den relevante del af bilaget til den tariferingsforordning, hvis gyldighed Domstolen skulle tage stilling til (jf. dommens præmis 34 og 35), ikke desto mindre traf afgørelse om gyldigheden af denne forordning (jf. punkt 1 i dommens konklusion).
- 39 Det fremgår således af Domstolens faste praksis, at selv om en tariferingsforordning ikke finder direkte anvendelse på varer, som ikke er identiske, men alene svarer til den vare, som er genstand for forordningen, finder denne analog anvendelse på sådanne varer (jf. i denne retning bl.a. dom af 4.3.2004, Krings, C-130/02, EU:C:2004:122, præmis 34 og 35, og af 13.7.2006, Anagram International, C-14/05, EU:C:2006:465, præmis 31-33). Når en national retsinstans rejser tvivl ved en tariferingsforordning, som den skal anvende analogt på varer, som i tilstrækkelig grad svarer til de varer, der er omfattet af den pågældende forordning, er den følgelig berettiget til at forelægge Domstolen et præjudicielt spørgsmål vedrørende gyldigheden heraf (jf. i denne retning bl.a. dom af 19.2.2009, Kamino International Logistics, C-376/07, EU:C:2009:105, præmis 69).
- 40 Det præjudicielle spørgsmål skal derfor besvares.

Om realiteten

- 41 Det skal bemærkes, at Domstolen i punkt 2 i konklusionen i dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), har fastslået, at »nye terrængående køretøjer med fire hjul, som kun har et sæde, er forsynet med et styretøj af Ackerman-typen, der kontrolleres ved hjælp af et styr, er udstyret med en trækkrog, og hvis tekniske karakteristika gør dem i stand til at skubbe mindst to gange deres egenvægt, skal tariferes i KN-underposition 8701 90. Det påhviler Gerechtshof te Amsterdam [(appeldomstolen i Amsterdam)] at foretage tarifieringen af disse køretøjer i de underpositioner, der svarer til deres motoreffekt«.

- 42 Underposition 8701 90 i KN vedrørende andre traktorer end enakslede traktorer, traktorer (motorforvogne) til sættevogne og traktorer på larvebånd, som henhører under underposition 8701 10 til 8701 30, omfatter to kategorier af traktorer, nemlig:
- for det første have- og landbrugstraktorer (bortset fra enakslede traktorer) og traktorer til skovbrug, på hjul, og
 - for det andet andre traktorer end dem, der enten henhører under underposition 8701 10 til 8701 30 eller have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug (herefter »andre traktorer«).
- 43 De andre traktorer henhører under en enkelt ottecifret underposition, nemlig underposition 8701 90 90.
- 44 Have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug henhører derimod under forskellige ottecifrede underpositioner. For det første sondres mellem, om de er brugte, i hvilket tilfælde de henhører under underposition 8701 90 50, eller nye. Nye have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug er derefter opdelt i seks ottecifrede underpositioner på grundlag af deres motoreffekt, nemlig underposition 8701 90 11, 8701 90 20, 8701 90 25, 8701 90 31, 8701 90 35 og 8701 90 39.
- 45 Underposition 8701 90 i KN indeholder ikke andre ottecifrede underpositioner end dem, der er nævnt i de to foregående præmisser i denne dom.
- 46 Det følger heraf, at punkt 2 i konklusionen i dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), alene vedrører de ottecifrede underpositioner 8701 90 11 til 8701 90 39 i KN vedrørende nye have- og landbrugstraktorer og traktorer til skovbrug, da Domstolen har fortolket disse underpositioner således, at de skal betragtes som relevante for tariferingen af køretøjer som de to, der er beskrevet i dette punkt 2, idet den nøjagtige underposition blandt disse vil være den, der svarer til motoreffekten af det køretøj, der skal tariferes. Underposition 8701 90 90 vedrørende andre traktorer skal således udelukkes ved tarifering af sådanne køretøjer.
- 47 Det skal i øvrigt bemærkes, at det køretøj, der er beskrevet i punkt 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009, svarer til dem, som var omhandlet i hovedsagen i den sag, der gav anledning til dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), henset til beskrivelsen i dommens præmis 26-31. Denne konstatering støttes af den omstændighed, at en af de modeller af køretøjer, som var omhandlet i hovedsagen i den sag, der gav anledning til den pågældende dom, nemlig model KVF-650 4x4, ligeledes er omfattet af den aktuelle hovedsag. Som anført i denne doms præmis 36 svarer de i den aktuelle hovedsag omhandlede køretøjer uden forskel til de køretøjer, der er beskrevet i nr. 2 i det pågældende bilag.
- 48 Det fremgår følgelig af de i denne doms præmis 46 og 47 anførte betragtninger, at forordning nr. 1051/2009 er uforenelig med rækkevidden af underposition 8701 90 11 til 8701 90 39 i KN, således som rækkevidden er fastlagt i punkt 2 i konklusionen i dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), for så vidt som forordningen foreskriver tarifering af det i nr. 2 i bilaget hertil omfattede køretøj i underposition 8701 90 90 i KN og ikke i en af ovennævnte underpositioner på grundlag af køretøjets motoreffekt.
- 49 De af Kommissionen fremførte indsigelser kan ikke rejse tvivl om den ugyldighed, som normalt vil følge af en sådan uforenelighed.
- 50 Det skal i denne forbindelse for det første fastslås, at Domstolen i punkt 2 i konklusionen i dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), blot har fortolket de ottecifrede underpositioner henhørende under underposition 8701 90 i KN med hensyn til køretøjernes

kendetegn som beskrevet af den forelæggende ret, således som denne ret havde anmodet om ved sit andet spørgsmål, idet Domstolen overlod det til retten selv at foretage tarifieringen af de pågældende køretøjer.

- 51 Der kan for det andet ikke gives Kommissionen medhold i, at den afgørende begrundelse for tarifiering af det i nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009 beskrevne køretøj i underposition 8701 90 90, nemlig at »tarifiering som landbrugstraktor eller skovbrugstraktor er udelukket, da køretøjet hverken har kraftudtag, en hydraulisk løfteanordning eller et spil« fremgik af de forklarende bemærkninger til KN, for så vidt som det heri – for så vidt angår underposition 8701 90 11 til 8701 90 50 – var præciseret, at »landbrugstraktorer [...] almindeligvis [er] udstyret med en hydraulisk anordning, der gør det muligt at løfte eller sænke landbrugsredskaber (harver, plove etc.) med et kraftudtag, der gør det muligt at udnytte motorens effekt til drift af andre maskiner eller redskaber, og med en koblingsanordning til vogne eller redskaber«, og at »traktorer til skovbrug karakteriseres [...] ved tilstedeværelsen af et fast spil til slæbning af tømmer«.
- 52 De forklarende bemærkningers betydning er anerkendt i Domstolens praksis, idet de indeholder vigtige, om end ikke bindende, bidrag til fortolkningen af de forskellige toldpositioners rækkevidde (jf. i denne retning bl.a. dom af 17.7.2014, *Symex Europe*, C-480/13, EU:C:2014:2097, præmis 30 og den deri nævnte retspraksis).
- 53 Det skal i denne forbindelse for det første bemærkes, at de passager i de forklarende bemærkninger til KN, som Kommissionen henviser til, ikke har en absolut rækkevidde. Hvad angår spørgsmålet om, hvorvidt køretøjerne er udstyret med en hydraulisk anordning, der gør det muligt at løfte eller sænke landbrugsredskaber, og et kraftudtag, der gør det muligt at udnytte motorens effekt til drift af andre maskiner eller redskaber, er det for så vidt angår landbrugstraktorer blot anført, at de »almindeligvis« er udstyret hermed. Som den forelæggende ret har anført, fremgår det imidlertid af denne formulering, at den omstændighed, at et køretøj ikke er udstyret med disse elementer, ikke er tilstrækkeligt til at udelukke, at der er tale om landbrugstraktorer. Det argument, som Kommissionen er fremkommet med, hvorefter formuleringen svarer til en omvendt bevisbyrde for køretøjets bestemmelse, kan ikke tages til følge. Denne rækkevidde fremgår således ikke af de forklarende bemærkninger, hvilket støttes af den omstændighed, at det ikke i begrundelsen for tarifieringen i nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009 er fastslået, at andre kendetegn ved det pågældende køretøj ikke godtgør dets landbrugsmæssige bestemmelse.
- 54 Det følger for det andet af almindelig tarifieringsbestemmelse nr. 1, at tarifieringen skal ske med hjemmel i positionsteksterne og de til afsnit og kapitler knyttede bestemmelser samt, for så vidt som det ikke strider mod de nævnte tekster og bestemmelser, efter de andre almindelige tarifieringsbestemmelser. Almindelig tarifieringsbestemmelse nr. 6 bestemmer, at tarifieringen af varer i underpositionerne inden for en position skal ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de dertil hørende bestemmelser samt – med de fornødne tillempninger – efter andre almindelige tarifieringsbestemmelser. Det fremgår endelig af almindelig tarifieringsbestemmelse nr. 3, litra a), at såfremt varer kan henføres under to positioner, skal den position, der har den mest specificerede varebeskrivelse, foretrækkes for positioner med en mere almindelig varebeskrivelse.
- 55 Det er i det foreliggende tilfælde ubestridt, at erhvervskøretøjer som de i nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009 omhandlede skal kvalificeres som »traktorer« i den forstand, hvori udtrykket er anvendt i underposition 8701 90, som udelukkende vedrører erhvervskøretøjer. Hovedsondringen i denne underposition beror på, om de omhandlede traktorer er bestemt til land- eller skovbrug, eller om de har en anden bestemmelse.
- 56 I henhold til Domstolens praksis kan varens bestemmelse udgøre et objektive kriterium ved tarifieringen, såfremt varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen, og denne sammenhæng kan påvises ud fra varens objektive karakteristika og egenskaber (dom af 17.7.2014, *Symex Europe*, C-480/13, EU:C:2014:2097, præmis 31 og den deri nævnte retspraksis).

- 57 Henset til rækkevidden af almindelig tarifieringsbestemmelse nr. 3, litra a), skal en traktor, der har sådanne objektive kendetegn, i øvrigt tariferes i den underposition, der har den mest specificerede varebeskrivelse.
- 58 I det foreliggende tilfælde, og som det i øvrigt fremgår af de forklarende bemærkninger til KN, kan den landbrugs- eller skovbrugsmæssige bestemmelse for traktorerne følge af deres indretning og den omstændighed, at de er forsynet med anordninger eller udstyr, som gør dem egnede til en anvendelse inden for land- eller skovbrugsbedrifter, uden at denne bestemmelse på forhånd kan henføres til tilstedeværelsen af visse udtømmende opregnede anordninger eller udstyr.
- 59 Som det fremgår af beskrivelsen af den type køretøjer, der er omhandlet i dom af 27. april 2006, Kawasaki Motors Europe (C-15/05, EU:C:2006:259), som i det væsentlige svarer til beskrivelsen af det køretøj, der er omfattet af nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009, er de i dommen omhandlede køretøjer ud over deres betydelige trækcapacitet kendetegnet ved deres særlige indretning, særligt for så vidt angår motoren, dækkene og affjedringen, som tilsigter at give køretøjerne mulighed for at bevæge sig i vanskeligt, naturligt terræn sammen med apparater, der kan fastsættes ved hjælp af forskellige indretninger og koblingsanordninger. Disse kendetegn er alle generelle, objektive og synlige.
- 60 For det tredje er det uden betydning, at traktorer, som tilsyneladende er bestemt til land- eller skovbrug, kan være genstand for fritidsbrug, således som anført af Kommissionen. Det skal således bemærkes, at når en vares objektive kendetegn kan verificeres på tidspunktet for fortoldningen, kan den omstændighed, at der også kan tænkes en anden anvendelse af genstanden, ikke udelukke dens retlige kvalifikation. Med henblik på dens tarifiering er det ikke nødvendigt, at varen alene eller udelukkende er bestemt til den anvendelse, der er i overensstemmelse med nævnte objektive kendetegn. Det er tilstrækkeligt, at den i det væsentlige er bestemt til denne brug (dom af 13.7.2006, Anagram International, C-14/05, EU:C:2006:465, point 26). Denne indsigelse kan under alle omstændigheder ikke begrunde en tarifiering af de omhandlede køretøjer i underposition 8701 90 90, der som alle underpositionerne under pos. 8701 i KN vedrører erhvervskøretøjer.
- 61 For det fjerde skal det til slut bemærkes, at tarifiering af køretøjer som dem, der er omfattet af nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009, i underposition 8701 90 11 til 8701 90 50 ikke medfører en fortolkning af underposition 8701 90 90, som betyder, at denne underposition ikke har noget indhold. Det er i denne forbindelse tilstrækkeligt at fastslå, at de forklarende bemærkninger til KN vedrørende denne sidstnævnte underposition som eksempel på køretøjer, der henhører herunder, nævner traktorer til offentlige arbejder og enakslede traktorer til leddelte motorkøretøjer.
- 62 Det følger af ovennævnte bemærkninger, at Kommissionen ved vedtagelsen af forordning nr. 1051/2009, for så vidt som det deri fastslås, at det i nr. 2 i bilaget til forordningen omhandlede køretøj skal tariferes i underposition 8701 90 90 i KN og ikke i den af underposition 8701 90 11 til 8701 90 39, som svarer til køretøjets motoreffekt, har ændret rækkevidden af disse sidstnævnte underpositioner, ved at indskrænke denne, og følgelig har den overskredet de beføjelser, den er tildelt ved artikel 9, stk. 1, litra a), i forordning nr. 2658/87 (jf. i denne retning bl.a. dom af 4.3.2004, Krings, C-130/02, EU:C:2004:122, præmis 26).
- 63 Følgelig skal det forelagte spørgsmål besvares med, at nr. 2 i bilaget til forordning nr. 1051/2009 er ugyldig, for så vidt som det deri fastslås, at det deri beskrevne køretøj skal tariferes i underposition 8701 90 90 i KN og ikke i den af underposition 8701 90 11 til 8701 90 39 i KN, som svarer til dette køretøjs motoreffekt.

Sagens omkostninger

- ⁶⁴ 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 (Ottende Afdeling) for ret:

Nr. 2 i bilaget til Kommissionens forordning (EU) nr. 1051/2009 af 3. november 2009 om tarifiering af visse varer i den kombinerede nomenklatur er ugyldig, for så vidt som det deri fastslås, at det deri beskrevne køretøj skal tariferes i underposition 8701 90 2009 i denne kombinerede nomenklatur, som ændret ved Kommissionens forordning (EF) nr. 948/2009 af 30. september 2009, og ikke i den af underposition 8701 90 11 til 8701 90 39 i denne kombinerede nomenklatur, som svarer til dette køretøjs motoreffekt.

Underskrifter