



## Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

25. juli 2018\*

»Præjudiciel forelæggelse – den fælles toldtarif – kombineret nomenklatur – tarifering – pos. 8703, 8704 og 8705 – rustvogne«

I sag C-445/17,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Commissione tributaria regionale del Lazio (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lazio, Italien) ved afgørelse af 13. juli 2017, indgået til Domstolen den 24. juli 2017, i sagen:

**Agenzia delle Dogane e dei Monopoli**

mod

**Pilato SpA,**

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Levits, og dommerne A. Borg Barthet (refererende dommer) og F. Biltgen,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- Pilato SpA ved avvocato G. Tardella og ved R. Baggio,
- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato A. Collabolletta,
- Europa-Kommissionen ved A. Caeiros og F. Tomat, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

\* Processprog: italiensk.

## Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af toldpos. 8703, 8704 og 8705 i den kombinerede nomenklatur (herefter »KN«), 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), som ændret ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 927/2012 af 9. oktober 2012 (EUT 2012, L 304, s. 1).
- 2 Denne anmodning er indgivet i forbindelse med en tvist mellem Pilato SpA og Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (told- og monopolmyndighed, Italien) (herefter »myndigheden«) vedrørende tarifieringen af en rustvogn.

### Retsforskrifter

#### HS

- 3 Toldsamarbejdsrådet, nu Verdenstoldorganisationen (herefter »WCO«), blev oprettet ved konventionen om oprettelse af nævnte råd, der blev undertegnet i Bruxelles den 15. december 1950. Det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatorsystem (herefter »HS«) blev udarbejdet af WCO og oprettet ved den internationale konvention om det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatorsystem, der blev undertegnet i Bruxelles den 14. juni 1983, og som sammen med ændringsprotokollen hertil af 24. juni 1986 blev godkendt på Det Europæiske Økonomiske Fællesskabs vegne ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april 1987 (EFT 1987, L 198, s. 1).
- 4 I henhold til den sidstnævnte konventions artikel 3, stk. 1, forpligter hver af de kontraherende parter sig til at drage omsorg for, at dens toldnomenklatur og statistiske nomenklatur er i overensstemmelse med HS, at anvende samtlige positioner og underpositioner i dette system, uden tilføjelser eller ændringer, samt de dertil knyttede koder, og at følge nummerordenen i nævnte system. Hver af de kontraherende parter forpligter sig ligeledes til at anvende de almindelige tarifieringsbestemmelser vedrørende HS samt alle bestemmelser til de forskellige afsnit, kapitler og underpositioner i HS og til ikke at ændre disses rækkevidde.

#### *De forklarende bemærkninger til HS*

- 5 Den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8703 har følgende ordlyd:

»Denne position omfatter automobiler af enhver type, herunder amfibiekøretøjer til personbefordring, uanset motorens art (forbrændingsmotor med gnisttænding, elektromotor, 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 elektromotorer. 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.

Trehjulede køretøjer af den type, som er nævnt ovenfor, tariferes i pos. 87.04, hvis de er konstrueret til transport af varer.

Køretøjerne under denne position kan være udstyret med hjul eller larvebånd.

Under positionen hører bl.a.:

- 1) [p]ersonbiler, herunder limousiner, droscher, sportsvogne og racerbiler
- 2) [a]utomobiler til specialtransport, såsom ambulancer, fangevogne og rustvogne
- [...]
- 4) [k]øretøjer specielt konstrueret til kørsel på sne (fx snescootere)
- 5) [s]pecialkøretøjer til personbefordring på golfbaner og lignende køretøjer
- 6) [f]irhulede motorkøretøjer med rørchassis og styretøj af automobiltype (fx styresystem baseret på Ackermann-princippet).

Ved »stationcars« forstås i denne position køretøjer med højst ni siddepladser (inkl. føreren); uden ændring af kabinen kan stationcars anvendes til såvel person- som godsbeholdning.

Tarifieringen af visse motorkøretøjer under denne position bestemmes af visse karakteristika, som indikerer, at køretøjerne er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af personer frem for transport af gods (pos. 87.04). Disse karakteristika er specielt til hjælp ved afgørelse af tarifieringen af motorkøretøjer, som har en tilladt totalvægt på under 5 tons, og som har et enkelt indvendigt rum omfattende et areal til fører og passagerer og et andet areal, som kan anvendes til transport af både personer og gods. Omfattet af denne kategori af motorkøretøjer er de, der er almindeligt kendt som »multipurpose vehicles« (fx kassevogne, visse pick-up typer, visse »sports utility vehicles« (SUV)). Følgende karakteristika er almindeligvis kendetegnende for motorkøretøjer under denne position:

- a) Permanente sæder med sikkerhedsudstyr (fx sikkerhedsbælter eller fastgørelsespunkter eller beslag til montering af sikkerhedsbælter) til hver person, eller tilstedeværelse af permanente forankringspunkter og beslag til montering af sæder og sikkerhedsudstyr i det bageste areal bag området til fører og forsidepassagerer; sådanne sæder kan være faste, sammenklappelige eller de kan fjernes.
- b) Sidevinduer i den bageste del af rummet.
- c) Tilstedeværelse af skydedøre, svingbare døre eller opklappelige døre, med vinduer i siderne eller bagenden.
- d) Ingen permanent afgrænsning monteret mellem området for fører og forsædepassagerer og det bageste areal, der kan anvendes til transport af både personer og gods.
- e) Tilstedeværelse af komfortudstyr og indvendig finish i hele motorkøretøjets indvendige rum, som svarer til personmotorkøretøjer (fx gulvtæpper, ventilation, kabinelys, askebægre).

Køretøjer specielt konstrueret til markedsforlystelser, fx radiobiler, hører under pos. 95.08.«

6 Den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8704 har følgende ordlyd:

»Denne position omfatter bl.a.:

Almindelige lastvogne, uanset størrelsen (åbne, lukkede etc.); alle slags varevogne og flyttevogne; lastvogne med anordninger til automatisk aflæsning, fx tippelad; tankvogne, også forsynet med pumper; kølevogne og lign.; lastvogne med etagelad til transport af syrebeholdere, gasflasker etc.; svære lastvogne med forsænket chassis og laderampe til transport af tungt materiel (tanks, maskiner til løftning og jordarbejde, transformatorer etc.); lastvogne specielt konstrueret til transport af frisk beton, bortset fra betonblandevogne henhørende under pos. 87.05; renovationsvogne, også med anordninger til lastning, sammenpresning, fugtning etc.

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 en T-formet chassis, hvis to baghjul drives uafhængigt af hinanden af særskilte batteridrevne elektromotorer. Disse køretøjer manøvreres almindeligvis ved hjælp af et enkelt centralplaceret kontrolhåndtag med hvilken føreren kan starte, accelerere, bremse, standse eller bakke køretøjet samt dreje til højre eller venstre ved at lade drivhjulene påvirke af et forskelligt drejningsmoment eller ved at dreje forhjulet.

Trehjulede køretøjer af den type, som er nævnt ovenfor, tariferes i pos. 87.03, hvis de er konstrueret til transport af personer.

Tarifieringen af visse motorkøretøjer under denne position bestemmes af visse karakteristika, som indikerer, at køretøjerne er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af gods frem for transport af personer (pos. 87.03). Disse karakteristika er specielt til hjælp ved afgørelse af tarifieringen af motorkøretøjer, som har en tilladt totalvægt på under 5 tons, og som har enten et separat lukket bagrum eller et åbent lad, der normalt anvendes til transport af gods, men de kan have bagsæder af bænktipe, som ikke er udstyret med sikkerhedsbælte, fastgøringspunkter eller bekvemmeligheder for passagerer, og som kan klappes op mod siderne for at give fuld anvendelsesmulighed af bagrummet til transport af gods. Omfattet af denne kategori af motorkøretøjer er de, der er almindeligt kendt som »multipurpose vehicles« (fx kassevogne, visse pick-up typer, visse »sports utility vehicles« (SUV)). Følgende karakteristika er almindeligvis kendetegnende for motorkøretøjer under denne position:

- a) Tilstedeværelse af sæder af bænktipen uden sikkerhedsudstyr (fx sikkerhedsbælter eller permanente forankringspunkter eller beslag til montering af sikkerhedsbælter) eller bekvemmeligheder for passagerer i området bag fører og forsidepassagerer; sådanne sæder er normalt sammenklappelige for at give fuld anvendelsesmulighed af bagrummet (van-typer) eller et separat lad (pick-up typer) til transport af gods.
- b) Tilstedeværelse af en separat kabine til fører og passagerer og et separat åbent lad med sider og bagklap, som kan åbnes (pick-up typer).
- c) Ingen sidevinduer i den bageste del af rummet; tilstedeværelse af skydedøre, svingbare døre eller opklappelige døre, uden vinduer i siderne eller bagenden, for lastning og losning af gods (van-typer).
- d) Monteret permanent afgrænsning mellem området for fører og forsædepassagerer og det bageste areal.

e) Intet komfortudstyr, indvendig finish eller udstyr i ladrummet, som kan sammenlignes med passagerområdet i motorkøretøjer (fx gulvtæpper, ventilation, kabinelys, askebægre). [...]«

7 Den forklarende bemærkning til HS vedrørende pos. 8705 har følgende ordlyd:

»Denne position omfatter en række specielt konstruerede eller tilpassede automobiler, der er udstyret med forskellige anordninger eller apparater, som sætter køretøjerne i stand til at udføre funktioner af ikke-transportmæssig art, dvs. at køretøjernes hovedfunktion ikke er befordring af personer eller gods.

Positionen omfatter bl.a.:

- 1) Bugseringsvogne bestående af et lastvogns(truck)chassis, med eller uden lad, udstyret med løfteanordninger, fx ikke-drejelige kraner, bukke, taljer, spil etc., til at løfte og slæbe havarede biler.
- 2) Motorkøretøjer, udstyret med en pumpe, der som regel drives af bilens motor, fx brandbiler.
- 3) Motorkøretøjer, udstyret med stiger eller platforme, til vedligeholdelse af luftledninger, gadebelysning etc.; motorkøretøjer med platform og svingarm, (»dollies«) til film- og fjernsynsoptagelser.
- 4) Motorkøretøjer til renholdelse af gader, flyvepladser etc., fx vandingsvogne, fejevogne, kombinerede vandings- og fejevogne og vogne til kloaktømning.
- 5) Snepløve med indbygget udstyr, dvs. køretøjer, som udelukkende er bestemt til snerydning. Snepløve er sædvanligvis udstyret med turbiner, roterende skovle etc., som drives enten af køretøjets motor eller af en separat motor.

Udskifteligt snepløvedstyr er i alle tilfælde undtaget (pos. 84.30), også når det er monteret på et automobil.

- 6) Motorkøretøjer af enhver art forsynet med anordninger til spredning af tjære eller grus, gødning etc., også forsynet med udstyr til opvarmning.
- 7) Autokraner, som ikke er bestemt til varetransport, bestående af et selvkørende chassis udstyret med førerhus og en drejelig kran. Positionen omfatter dog ikke selvlastende automobiler, som hører under pos. 87.04.
- 8) Mobile boretårne, dvs. lastvogne, som er forsynet med et metalstativ, spil og andet udstyr til boring etc. [...]«

## **KN**

- 8 KN, som er indført ved forordning nr. 2658/87, er baseret på HS, hvis positioner og sekscifrede underpositioner den gentager, idet det syvende og ottende ciffer er underinddelinger, der er specifikke for KN.
- 9 I medfør af artikel 12, stk. 1, i forordning nr. 2658/87, som ændret ved Rådets forordning (EF) nr. 254/2000 af 31. januar 2000 (EFT 2000, L 28, s. 16), vedtager Europa-Kommissionen hvert år en forordning indeholdende en fuldstændig udgave af den kombinerede nomenklatur sammen med todsatserne, således som det følger af de foranstaltninger, der er vedtaget af Rådet for Den Europæiske Union eller Kommissionen. Denne forordning anvendes fra den 1. januar det følgende år.

10 Den version af KN, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen, som fandt sted i 2013, er den, der er fastsat ved gennemførelsesforordning nr. 927/2012.

11 De almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende KN, som er indeholdt i dens første del, afsnit I, punkt A, fastsætter:

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

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

[...]

6. Tariferingen 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.«

12 Anden del af KN, som har overskriften »Toldtariffen«, indeholder bl.a. afsnit XVII med overskriften »Transportmidler«. Dette afsnit indeholder kapitel 87 med overskriften »Køretøjer (undtagen til jernbaner og sporveje) samt dele og tilbehør dertil«, hvori findes KN-pos. 8703, 8704 og 8705. Disse positioner er formuleret således:

»8703 Personmotorkøretøjer og andre motorkøretøjer, hovedsagelig konstrueret til personbefordring (undtagen motorkøretøjer henhørende under pos. 8702), herunder stationcars og racerbiler:

[...]

8704 Motorkøretøjer til godsbeffordring:

[...]

8705 Motorkøretøjer til specielle formål, undtagen motorkøretøjer hovedsagelig konstrueret til person- eller godsbeffordring (fx bugseringsvogne, autokraner, brandbiler, betonblandevogne, gadefejevogne, vandingsvogne, værkstedsvogne og vogne med røntgenudstyr):

[...]«

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

13 Den 20. august 2013 indgav Pilato en anmodning om bindende tariferingsoplysning til myndigheden med henblik på at opnå tarifering af en dieseldreven rustvogn i KN-underposition 8704 90 00, dvs. henhørende under »[m]otorkøretøjer til godsbeffordring«.

14 I anmodningen var køretøjet beskrevet således:

»Dieseldrevet rustvogn. Motorkøretøjet er kendetegnet ved:

1) en separat førerkabine

2) en afgrænsningsvæg monteret mellem området for fører og forsædepassagerer og det bageste areal

- 3) en opklappelig dør i køretøjets bageste del til på- og aflæsning af ligkisten
  - 4) specialudstyr til pålæsning og fastgørelse af ligkisten og andre beholdere
  - 5) et slagvolumen på 2143 cm<sup>3</sup>
  - 6) køretøjet har følgende mål: længde 5,990 m og bredde 1,870 m.«
- 15 Ved afgørelse af 2. december 2013 udstedte myndigheden en bindende tariferingsoplysning, hvori den omhandlede rustvogn blev tariferet i KN-underposition 8703 32 90, dvs. henhørende under »[p]ersonmotorkøretøjer og andre motorkøretøjer, hovedsagelig konstrueret til personbefordring (undtagen motorkøretøjer henhørende under pos. 8702), herunder stationcars og racerbiler«.
  - 16 Den 26. februar 2014 anlagde Pilato sag til prøvelse af denne afgørelse ved Commissione tributaria provinciale di Roma (retten i første instans i skatte- og afgiftsretlige sager i provinsen Rom, Italien), som ved dom af 19. maj 2016 gav selskabet medhold. Denne ret fandt navnlig, at den omhandlede rustvogn ikke udviste de strukturelle karakteristika, som de forklarende bemærkninger til HS anerkender for køretøjer, der er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af personer, men derimod adskilte sig herfra ved at udvise strukturelle karakteristika, der anerkendes for køretøjer, der er bestemt til transport af gods.
  - 17 Den 13. januar 2017 iværksatte myndigheden appel af denne dom ved Commissione tributaria regionale del Lazio (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lazio, Italien). Den gjorde navnlig gældende, at den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8703 også omfatter »automobiler til specialtransport, såsom ambulancer, fangevogne og rustvogne«.
  - 18 Denne ret fremhæver dels, at den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8703 bl.a. omfatter automobiler til specialtransport, såsom ambulancer, fangevogne og rustvogne, samt »multipurpose vehicles«, der »har et enkelt indvendigt rum omfattende et areal til fører og passagerer og et andet areal, som kan anvendes til transport af både personer og gods«. Den bemærker i denne henseende, at, på trods af, at rustvogne udtrykkeligt nævnes blandt de køretøjer, der er omfattet af KN-pos. 8703, svarer de strukturelle og objektive karakteristika ved disse køretøjer ikke til dem, der er anført i den forklarende bemærkning til HS. Rustvogne har således ikke et enkelt indvendigt rum omfattende et areal til fører og passagerer og et andet areal, som kan anvendes til transport af både personer og gods, eftersom der derimod er monteret en permanent og hermetisk lukket afgrænsningsvæg, der er nødvendig af hygiejniske og helbredsmæssige grunde, og som adskiller førerkabinen fra det bageste rum.
  - 19 Dels bemærker den nævnte ret, at den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8704 særligt nævner tilstedeværelse af en væg eller et gitter til permanent afgrænsning monteret mellem området for fører og forsædepassagerer og det bageste areal samt ingen sideruder i begge sider i køretøjets bageste del som kendetegn, der generelt besiddes af køretøjer, der henhører under denne position. Disse karakteristika er tilsyneladende fuldt forenelige med rustvognes karakteristika.
  - 20 Den forelæggende ret finder derfor, at det forhold, at rustvogne udtrykkeligt nævnes i den forklarende note til HS under KN-pos. 8703, er i modstrid med de objektive betingelser, som motorkøretøjer skal opfylde for at henhøre under denne position. Eftersom de forklarende bemærkninger til HS ikke er bindende, er tarifiering af rustvogne i KN-pos. 8704 ikke udelukket.

21 På denne baggrund har Commissione tributaria regionale del Lazio (appeldomstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i regionen Lazio) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal KN-kode 8704 [...] fortolkes således, at den omfatter rustvogne? Såfremt det første spørgsmål besvares benægtende, skal rustvogne da tariferes i KN-kode 8705 eller KN-kode 8703?«

### **Om det præjudicielle spørgsmål**

- 22 Den forelæggende ret ønsker nærmere bestemt oplyst, om rustvogne som den i hovedsagen omhandlede skal tariferes i KN-pos. 8703 som motorkøretøjer bestemt til personbefordring, i KN-pos. 8704 som motorkøretøjer bestemt til godsbefordring eller i KN-pos. 8705 som motorkøretøjer bestemt til specielle formål, undtagen motorkøretøjer hovedsagelig konstrueret til person- eller godsbefordring.
- 23 Med henblik på at give den forelæggende ret en formålstjenlig besvarelse skal det indledningsvis fremhæves, at det for det første, som anført i denne doms præmis 11, fremgår af de almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende KN, at tarifieringen af varer skal ske i henhold til positionsteksterne og de til afsnit og kapitler knyttede bestemmelser, idet overskrifter til afsnit, kapitler og underkapitler alene tjener til orientering.
- 24 Det fremgår for det andet af Domstolens faste praksis, at det følger af såvel retssikkerheds- som kontroltekniske hensyn, at det afgørende kriterium for tarifiering 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 12.6.2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).
- 25 Endvidere kan varens bestemmelse udgøre et objektivi 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 6.12.2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, præmis 24).
- 26 Der skal endelig henvises til, at de forklarende bemærkninger, der for så vidt angår KN er udarbejdet af Kommissionen, og for så vidt angår HS af WCO, ifølge Domstolens praksis indeholder vigtige, om end ikke bindende, bidrag til fortolkningen af de forskellige toldpositioners rækkevidde. I øvrigt udgør WCO's udtalelser om tarifiering af en vare i HS i forbindelse med denne vares tarifiering i KN indicier, der i vigtigt omfang bidrager til fortolkningen af rækkevidden af de forskellige bestemmelser i KN, selv om udtalelserne ikke har bindende retsvirkning (dom af 6.12.2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, præmis 25 og den deri nævnte retspraksis).
- 27 Pilato har gjort gældende, at rustvogne skal tariferes i KN-pos. 8704, eftersom de udviser karakteristika, der er sammenlignelige med de karakteristika, der er anført i den forklarende note til HS for så vidt angår motorkøretøjer til transport af gods, mens den italienske regering og Kommissionen er af den opfattelse, at de skal tariferes i KN-pos. 8703.
- 28 Det fremgår af selve overskrifterne til KN-pos. 8703, 8704 og 8705, at den første position omfatter personbefordringsmidler generelt, at den anden omfatter godsbefordringsmidler, og at den tredje vedrører befordringsmidler til specielle formål, der principielt ikke er konstrueret til person- eller godsbefordring.
- 29 Endvidere er hovedformålet med nævnte køretøjer ifølge ordlyden af pos. 8703, »motorkøretøjer, hovedsagelig konstrueret til personbefordring«, afgørende for deres tarifiering. Det fremgår af anvendelsen af udtrykket »konstrueret«, hvilket bestyrkes af den faste praksis, der er nævnt i denne



- doms præmis 25, at hovedformålet med det i hovedsagen omhandlede køretøj er afgørende, og formålet skal være uadskilleligt forbundet med køretøjet. Dette formål bestemmes ud fra udseendet af dette køretøj og ud fra dette køretøjs karaktergivende egenskaber, der giver det dets væsentligste karakter (dom af 6.12.2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis).
- 30 I det foreliggende tilfælde er rustvognen, henset til beskrivelsen af det omhandlede køretøj i denne doms præmis 14, specielt konstrueret og udstyret til at transportere kister, der indeholder lig. I denne henseende kan et, selv livløst, menneskeligt legeme, som anført af den italienske regering og Kommissionen, ikke sidestilles med gods, der som sådant kan være genstand for handelstransaktioner. Rustvognes hovedformål er derfor personbefordring.
- 31 En sådan fortolkning er i overensstemmelse med en samlet læsning af den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8703.
- 32 I denne bemærknings femte afsnit anføres det således udtrykkeligt, at »[u]nder positionen hører bl.a.: [...] [a]utomobiler til specialtransport, såsom ambulancer, fangevogne og rustvogne«. Først i den nævnte bemærknings syvende afsnit anføres det, at »[t]ariferingen af visse motorkøretøjer under denne position bestemmes af visse karakteristika, som indikerer, at køretøjerne er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af personer frem for transport af gods«, og at »[o]mfattet af denne kategori af motorkøretøjer er de, der er almindeligt kendt som »multipurpose vehicles««. I dette afsnit opregnes herefter en række karakteristika, der almindeligvis er kendetegnende for motorkøretøjer under denne position.
- 33 Heraf fremgår, at den nævnte forklarende bemærkning i første række udtrykkeligt nævner de køretøjer, som henhører under KN-pos. 8703, uden yderligere præciseringer. I anden række beskriver den, således som det fremgår af dens ordlyd, nogle karakteristika, der gør det muligt at identificere de køretøjer, hvis tarifering ikke er entydig, og hvoraf det fremgår, at disse køretøjers hovedformål er transport af personer. I tredje række opregner denne bemærkning de karakteristika, der almindeligvis er kendetegnende for motorkøretøjer, der er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af personer.
- 34 Således henhører racerbiler, snescootere eller specialkøretøjer til personbefordring på golfbaner, der udtrykkeligt er nævnt i den nævnte forklarende bemærknings femte afsnit, i henholdsvis dette afsnits punkt 1), 4) og 5), under KN-pos. 8703, selv om de principielt ikke har skydedøre, svingbare døre eller opklappelige døre, med vinduer i siderne eller bagenden, hvilket ifølge den nævnte bemærknings syvende afsnit er et af de karakteristika, der almindeligvis er kendetegnende for motorkøretøjer, der er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af personer, som er omfattet af KN-pos. 8703.
- 35 Denne analyse kan overføres på automobiler til specialtransport, såsom ambulancer, fangevogne og rustvogne, der er nævnt i femte afsnit, punkt 2), i den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8703, selv om de almindeligvis har en permanent afgrænsning mellem det forreste areal, der er beregnet til føreren, og det bageste areal, der er beregnet til transport af en ligbåre eller ligkiste, et karakteristikum, der i henhold til det syvende afsnit i denne forklarende bemærkning ikke almindeligvis er kendetegnende for motorkøretøjer, der er konstrueret som hovedsagelig bestemt til transport af personer.
- 36 På denne baggrund indebærer den omstændighed, at den nævnte forklarende bemærkning ikke giver nogen oplysninger om, hvilke konstruktionsmæssige karakteristika de automobiler til specialtransport der er opregnet heri, skal besidde, at rustvogne tariferes i KN-pos. 8703, uden at det er nødvendigt, at de udviser andre specifikke karakteristika.

- 37 Denne konstatering kan ikke drages i tvivl på grundlag af den af Pilato fremførte argumentation, hvorefter rustvogne skal tariferes i KN-pos. 8704, fordi de udviser karakteristika, som er sammenlignelige med de karakteristika, der er nævnt i den forklarende bemærkning til HS vedrørende motorkøretøjer bestemt til transport af gods, der henhører under denne toldposition.
- 38 Dels er den omstændighed, at rustvogne ikke er kendetegnet ved de karakteristika, der er opregnet i den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8703, således som det fremgår af denne doms præmis 32-36, nemlig ikke relevant for tarifieringen af disse, eftersom KN-pos. 8703 omfatter køretøjer, der er bestemt til personbefordring, selv om de ikke har de karakteristika, der almindeligvis er kendetegnende for motorkøretøjer, der henhører under denne position.
- 39 Dels må det fastslås, at visse af de karakteristika, der almindeligvis er kendetegnende for motorkøretøjer til transport af gods, som er opregnet i det fjerde afsnit, litra a)-e), i den forklarende bemærkning til HS vedrørende KN-pos. 8704, ikke kendetegner rustvogne. Dette er tilfældet for så vidt angår tilstedeværelse af et separat åbent lad med sider og bagklap, som kan åbnes, og ingen sidevinduer i den bageste del af rummet.
- 40 Endvidere kan rustvogne som den i hovedsagen omhandlede ikke tariferes i KN-pos. 8705, der henviser til »[m]otorkøretøjer til specielle formål, undtagen motorkøretøjer hovedsagelig konstrueret til person- eller godsbefordring«. Som det fremgår af selve ordlyden af denne position, er hovedfunktionen for de køretøjer, der henhører under denne, hverken personbefordring eller godsbefordring.
- 41 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at KN skal fortolkes således, at rustvogne som den i hovedsagen omhandlede skal tariferes i KN-pos. 8703.

### Sagsomkostninger

- 42 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra 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 (Tiende 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, som ændret ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 927/2012 af 9. oktober 2012, skal fortolkes således, at rustvogne som den i hovedsagen omhandlede skal tariferes i pos. 8703 i denne kombinerede nomenklatur.**

Underskrifter