Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 1 augusti 2025*

”Begäran om förhandsavgörande – Beskattning – Gemensamt system för mervärdesskatt – Direktiv 2006/112/EG – Artikel 98 – Möjlighet för medlemsstaterna att tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på vissa leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster – Nationell lagstiftning som använder kombinerade nomenklaturen för att avgränsa den kategori av varor som omfattas av en reducerad skattesats – Förordning (EEG) nr 2658/87 – Kombinerade nomenklaturen – Tulltaxenummer – Nummer 4902 – Räckvidd – Begreppet tidskrifter – Häften som innehåller Sudokuspel med siffror och som publiceras periodiskt – Avsaknad av en text som huvudsakligen består av alfabetiska tecken”

I mål C-375/24,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Skattedomstolen i Berlin-Brandenburg, Tyskland) genom beslut av den 18 april 2024, som inkom till domstolen den 27 maj 2024, i målet

Keesing Deutschland GmbH

mot

Finanzamt für Körperschaften II,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden N. Jääskinen samt domarna A. Arabadjiev (referent) och M. Condinanzi,

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Keesing Deutschland GmbH, genom C. Höink, Rechtsanwalt,

* Rättegångsspråk: tyska.

– Tysklands regering, genom J. Möller och N. Scheffel, båda i egenskap av ombud,

– Europeiska kommissionen, genom M. Björkland, A. Demeneix och B.-R. Killmann, samtliga 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 nummer 4902 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 (EGT L 256, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) 2018/1602 av den 11 oktober 2018 (EUT L 273, 2018, s. 1) (nedan kallad KN) samt av principerna om likabehandling och skatteneutralitet.

2 Begäran har framställts i ett mål mellan Keesing Deutschland GmbH och Finanzamt für Körperschaften II in Berlin (Skattemyndigheten i Berlin – avdelningen för juridiska personer II, Tyskland) (nedan kallad Finanzamt). Målet rör fastställandet av den mervärdesskattesats som ska tillämpas på leverans av häften som innehåller Sudokuspel med siffror.

Tillämpliga bestämmelser

Internationell rätt

3 Systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS) utarbetades av Tullsamarbetsrådet, numera Världstullorganisationen (WCO), som inrättades genom konventionen om inrättandet av ett Tullsamarbetsråd, som ingicks i Bryssel den 15 december 1950. HS inrättades genom internationella konventionen om systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering som antogs i Bryssel den 14 juni 1983 (*United Nations Treaty Series*, vol. 1503, s. 4, nr 25910 (1988)), och godkändes, tillsammans med sitt ändringsprotokoll 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) (nedan kallad HS-konventionen). De förklarande anmärkningarna till HS utarbetas av WCO i enlighet med bestämmelserna i nämnda konvention.

4 Det följer av artikel 2 i HS-konventionen att bilagan till HS-konventionen, i vilken HS ingår, utgör en integrerad del av konventionen och att varje hänvisning till konventionen också ska innefatta en hänvisning till bilagan.

5 Enligt artikel 3.1 a i HS-konventionen förbinder sig varje fördragsslutande part att se till att dess tulltaxenomenklatur och statistiska nomenklaturer överensstämmer med HS, för det första genom att använda alla nummer och undernummer i HS, utan tillägg eller förändring, och därtill

hörande nummerkoder, för det andra genom att tillämpa de allmänna bestämmelserna för tolkning av HS, samt alla anmärkningar till avdelningar, kapitel och undernummer utan att ändra omfattningen och, för det tredje, genom att följa ordningen i HS-numren.

6 I den avslutande frasen i HS-konventionen anges att de franska och engelska texterna till konventionen är lika giltiga.

7 I de allmänna anvisningarna i de förklarande anmärkningarna till kapitel 49 i HS anges följande:

”Med undantag av det fåtal varor som omnämns nedan omfattar detta kapitel alla tryckalster, vilkas huvudsakliga beskaffenhet och användning bestäms av att de är försedda med bokstavstryck e.d. eller med tryckta bilder.

…

Med tryckta varor förstås i detta kapitel inte endast varor som har framställts genom vanlig tryckning för hand (t.ex. handtryckning av gravyrer eller träsnitt, andra än originalblad) eller på maskin (boktryck, offsettryck, litografiskt tryck, fotogravyr etcetera) utan också varor som har framställts i dupliceringsmaskin eller med hjälp av en maskin för automatisk databehandling eller genom prägling, fotografering, fotokopiering, värmekopiering eller maskinskrivning (se anm. 2 till detta kapitel), oavsett formen på de tecken varav trycket består (t.ex. bokstäver ur alla slags alfabet, siffror, stenografi-, morse- och andra kodtecken, blindskrift, musiknoter, bilder och diagram). Med tryck avses emellertid inte sådant tryck (färgtryck, dekorationstryck eller mönstertryck i en oavslutad följd) som har erhållits genom ett valstrycksförfarande (i likhet med tygtryckning).

…”

8 I den förklarande anmärkningen till HS avseende nr 4902 anges följande:

”Det karakteristiska för publikationer enligt detta nummer är att de i löpande följd och under samma namn publiceras med jämna mellanrum, varvid varje utgåva dateras (även enbart med tiden på året, t.ex. ’Våren 1996’) och ofta även numreras. De kan vara ohäftade eller häftade. Om de är häftade eller bundna på annat sätt än i papper eller består av mer än en utgåva i gemensamt omslag, omfattas de inte av nr 4902 (nr 4901). Vanligen består dessa publikationer huvudsakligen av text men de kan också vara rikt illustrerade eller t.o.m. huvudsakligen bestå av bilder. De kan också innehålla annonser och reklam.

…”

Unionsrätt

Kombinerade nomenklaturen

9 Såsom framgår av artikel 1.1 i förordning nr 2658/87 reglerar KN, som fastställs av Europeiska kommissionen, tullklassificeringen av varor som importeras till Europeiska unionen.

10 Enligt artiklarna 1.2 och 3.1 i förordning nr 2658/87 återger KN de nummer och de sexsiffriga undernummer som finns i HS, medan den sjunde och åttonde siffran utgör undernummer som är specifika för KN.

11 Av ordalydelsen i artikel 12.1 i förordning nr 2658/87 framgår att kommissionen ska, varje år genom en förordning, anta en fullständig version av KN, tillsammans med motsvarande autonoma och konventionella tullsatser i Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse efter de åtgärder som har vidtagits av Europeiska unionens råd eller kommissionen. Denna förordning ska senast den 31 oktober offentliggöras i *Europeiska gemenskapernas officiella tidning* och ska tillämpas från och med den 1 januari påföljande år.

12 Det framgår av handlingarna i målet att den version av KN som är tillämplig i det nationella målet är den som följer av genomförandeförordning nr 2018/1602.

13 I de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN, vilka återfinns i avsnitt I A i del 1 i bilaga I till nämnda genomförandeförordning, 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.

…”

14 Del 2 i KN, med rubriken ”Tulltaxan”, innehåller en avdelning X, med rubriken ”Massa av ved eller andra fibrösa cellulosahaltiga material; papper eller papp för återvinning (avfall och förbrukade varor); papper och papp samt varor av papper eller papp”, i vilket ingår kapitel 49, med rubriken ”Tryckta böcker, tidningar, bilder och andra produkter från den grafiska industrin; handskrifter, maskinskrivna texter samt ritningar”.

15 Tulltaxan i kapitel 49, i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet, innehöll följande nummer:

”KN-nr	Varuslag	Konventionell tullsats (%)	Extra mängdenhet
1	2	3	4
4901	Tryckta böcker, broschyrer, häften och liknande tryckalster, även i form av enstaka blad		
4901 10 00	– Enstaka blad, även vikta	Fri	–
	– Andra slag		
4901 91 00	– – Lexikon och uppslagsböcker samt periodiskt utkommande häften till sådana	Fri	–
4901 99 00	– – Andra	Fri	–
4902	Tidningar och tidskrifter, även illustrerade eller innehållande reklam		
4902 10 00	– Utgivna minst fyra gånger per vecka	Fri	–
4902 90 00	– Andra	Fri	–
4903 00 00	Bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn	Fri	–
4904 00 00	Musiknoter, tryckta eller handskrivna, även häftade, bundna eller illustrerade	Fri	–
4905	Kartor av alla slag, inbegripet atlaser, väggkartor, topografiska kartor och glober, tryckta		
…			
4906 00 00	Planritningar, andra ritningar samt teckningar för arkitektoniskt, ingenjörstekniskt, industriellt, kommersiellt, topografiskt eller liknande ändamål, i form av handgjorda original; handskrivna texter; karbonkopior samt fotografiska reproduktioner på strålningskänsligt papper av de varor som nämnts tidigare i detta nummer	Fri	–

4907 00	Omakulerade frimärken, beläggningsstämplar o.d., gångbara eller avsedda som nyutgåva i det land i vilket de har eller kommer att ha ett erkänt nominellt värde; stämpelpapper; sedlar; checkblanketter; aktier, obligationer och liknande värdehandlingar		
…			
4908	Dekalkomanier:		
…			
4909 00 00	Brevkort och vykort, med bildtryck eller annat tryck; tryckta kort med personliga hälsningar, meddelanden eller tillkännagivanden, även med bildtryck, med eller utan kuvert eller utstyrsel	Fri	–
4910 00 00	Almanackor av alla slag, tryckta, inbegripet almanacksblock	Fri	–
4911	Andra tryckalster, inbegripet tryckta bilder samt fotografier		
4911 10	– Reklamtryckalster, affärskataloger o.d.		
4911 10 10	– – Affärskataloger	Fri	–
4911 10 90	– – Andra	Fri	–
	– Andra slag		
4911 91 00	– – Bilder, planscher samt fotografier	Fri	–
4911 99 00	– – Andra	Fri	–”

Direktiv 2006/112/EG

16 I artikel 98 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (EUT L 347, 2006, s. 1), i dess lydelse enligt rådets direktiv (EU) 2018/1713 av den 6 november 2018 (EUT L 286, 2018, s. 20) (nedan kallat mervärdesskattedirektivet), föreskrivs följande:

”1. Medlemsstaterna får tillämpa en eller två reducerade skattesatser.

2. De reducerade skattesatserna får endast tillämpas på leverans av varor och tillhandahållande av tjänster i de kategorier som anges i bilaga III. De reducerade skattesatserna får inte tillämpas på tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg, med undantag av sådana som omfattas av punkt 6 i bilaga III.

3. Vid tillämpningen av de reducerade skattesatser som avses i punkt 1 på varukategorier får medlemsstaterna använda [KN] för att fastställa exakt vad respektive kategori omfattar.”

17 Punkt 6 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet har följande lydelse:

”Tillhandahållande, inklusive lån från bibliotek, av böcker, tidningar och tidskrifter, antingen på fysiska bärare eller på elektronisk väg eller bådadera (inbegripet broschyrer, foldrar och liknande trycksaker, bilder-, tecknings- och målarböcker för barn, noter i tryck eller manuskript, kartor och hydrografiska och liknande kartor), förutom publikationer som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam och publikationer som helt eller huvudsakligen består av videoinnehåll eller hörbar musik.”

Tysk rätt

18 I 12 § punkt 2 Umsatzsteuergesetz (mervärdesskattelagen), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad UStG), föreskrivs följande:

”Skattesatsen reduceras till 7 procent för följande transaktioner:

1. leverans, import och gemenskapsinterna förvärv av de artiklar som anges i bilaga 2 med undantag av de artiklar som anges i punkt 49 f och punkterna 53 och 54 [i bilaga 2]”.

19 Bilaga 2 till UStG har följande lydelse:

”Löpande numrering	Varuslag	Tulltaxa (kapitel, nummer, undernummer)
…		
49	Böcker, tidningar och andra produkter från den grafiska industrin, med undantag för produkter som är föremål för restriktioner för medier som kan skada minderåriga eller informationsskyldigheter enligt 15 § punkterna 1–3 och 6 i Jugendschutzgesetz (lagen om skydd av barn och ungdomar), i dess ändrade lydelse, samt publikationer som främst tjänar reklamändamål (inklusive resereklam), nämligen	
	…	…
	b) Tidningar och tidskrifter, även illustrerade eller innehållande reklam (med undantag för reklamhäften, annonstidningar och liknande, som huvudsakligen innehåller reklam)	Nummer 4902
	…	…
	d) Musiknoter, tryckta eller handskrivna, även illustrerade, även inbundna,	Nummer 4904 00 00
	…	
…”		

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

20 Keesing Deutschland saluförde under år 2019 spelhäften med beteckningen ”*Sudoku-Varianten Spezial*”. Det rör sig om tryckta häften av papper, med ett omfång på cirka 100 sidor, som hålls samman av en häftklammer. Häftena innehåller ett förord, information om utgivaren och en förklaring av sudoku-reglerna. Därefter följer 88 sudokuspel, där vissa siffror från 1 till 9 redan finns förtryckta i ett rutmönster och målet är att hitta de återstående siffrorna i en viss ordning, samt lösningar till dessa. Häftets sista sida har ett tryck med en annons. Titelsidan innehåller utgåvans nummer, en hänvisning till att häftet ges ut med åtta veckors mellanrum, samt utgivningsdatum.

21 Keesing Deutschland tillämpade i sin mervärdesskattedeklaration den reducerade mervärdesskattesats på 7 procent som föreskrivs i artikel 12.2 led 1 UStG, jämförd med punkt 49 b i bilaga 2 till denna lag, på de belopp som genererats av försäljningen av dessa häften. Keesing Deutschland ansåg att dessa häften omfattas av nr 4902 i KN.

22 Finanzamt godtog inte tillämpningen av denna mervärdesskattesats och ansåg att normalskattesatsen skulle tillämpas, med motiveringen att de spelhäften som är i fråga i det nationella målet skulle klassificeras enligt nummer 4911 i KN, eftersom de inte innehöll någon ”kvalificerad text” och följaktligen inte omfattades av begreppet ”*Druckschrift*” (tryckt skrift), som används i den tyska versionen av nummer 4902 i KN.

23 Keesing Deutschland överklagade Finanzamts beslut till Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Skattedomstolen i Berlin-Brandenburg, Tyskland), som är den hänskjutande domstolen, och gjorde gällande att dessa anvisningar skulle klassificeras enligt nummer 4902 i KN. Enligt Keesing Deutschland innebär begreppet ”*periodische Druckschriften*” (periodiska tryckta skrifter), som används i den tyska språkversionen av nummer 4902 i KN, inte nödvändigtvis att det är fråga om en serie av bokstäver. Det framgår av den engelska och den franska språkversionen av detta nummer att det endast krävs att det finns en tryckt produkt som publiceras med jämna mellanrum för att de berörda varorna ska kunna klassificeras enligt nämnda nummer. Den tyska språkversionen av samma nummer, enligt vilken det krävs att det finns en ”Schrift” (skrift), är behäftad med ett översättningsfel. Vidare innehåller de spelhäften som är i fråga i det nationella målet grafik med ett system som består av olika nummer. Även skrifter med siffror bör emellertid betraktas som en ”Schrift” (skrift), eftersom de, i likhet med serierna av bokstäver, använder ett system med grafiska symboler som nyttjas för mänsklig kommunikation.

24 Den hänskjutande domstolen har påpekat att den tyska lagstiftaren har använt sig av den möjlighet som föreskrivs i artikel 98.3 i mervärdesskattedirektivet att hänvisa till KN för att exakt avgränsa de varukategorier på vilka medlemsstaterna tillämpar reducerade mervärdesskattesatser och på så sätt tillämpa en mervärdesskattesats på 7 procent på, bland annat, leveranser av *periodische Druckschriften* (periodiska tryckta skrifter), som omfattas av nummer 4902 i KN. Enligt nationell rättspraxis beror frågan huruvida den reducerade skattesatsen ska tillämpas på leverans av vissa kategorier av varor således enbart på klassificeringen av dessa varor enligt numren eller undernumren i KN.

25 Den hänskjutande domstolen anser att de spelhäften som är aktuella i det nationella målet uppfyller de villkor som anges i den förklarande anmärkningen till nummer 4902 i HS, särskilt kravet på periodicitet. Den enda fråga som är avgörande för utgången i det nationella målet är således huruvida det, för att varor ska kunna klassificeras enligt detta nummer, krävs att periodiska tryckta skrifter, i den mening som avses i bilaga 2 till UStG, i huvudsak innehåller en text som består av serier av bokstäver.

26 Den hänskjutande domstolen anser att denna fråga ska besvaras nekande. Den hänskjutande domstolen har härvidlag preciserat att ordet *Druckschrift*, som används i den tyska språkversionen av nummer 4902 i KN, betyder ”tryckt skrift”. Beståndsdelen *Schrift*, som betecknar ”en uppsättning grafiska tecken som bildar ett slutet system som gör det möjligt att fästa och läsa det talade språket” eller ”ett system med grafiska symboler som gör det möjligt att på ett läsbart sätt återge en text som talas, skrivs eller trycks”, omfattar inte bara bokstäverna utan även siffrorna.

27 Denna tolkning stöds dels av den engelska och den franska språkversionerna av nr 4902 i KN, vilka inte innehåller några uppgifter om eventuella typografiska krav på det skriftliga verk som avses i detta nummer, dels av det mål som eftersträvas med bilaga III till mervärdesskattedirektivet, nämligen att minska kostnaderna för vissa varor som anses nödvändiga, särskilt böcker, tidningar och tidskrifter, vilka främjar att unionsmedborgarna förkovrar sig genom läsning, för att underlätta slutkonsumentens tillgång till dessa varor. Spelhäften, såsom de som är aktuella i det

nationella målet, bör omfattas av detta syfte, eftersom de bland annat stärker koncentrationsförmågan, tränar tålamod och uthållighet och kan användas som ordförrådsövningar vid undervisning i främmande språk eller, i förekommande fall, i musik.

28 Uttrycket ”vanligen består … av text”, som används i den förklarande anmärkningen till nummer 4902 i HS, antyder dessutom att förekomsten av en text inte nödvändigtvis är en väsentlig egenskap hos de tryckta produkter som ska klassificeras enligt detta nummer. Den omständigheten att detta nummer även omfattar tryckta skrifter som är ”rikt illustrerade” eller som innehåller reklam gör det dessutom möjligt att behandla dessa skrifter och tidskrifter som huvudsakligen innehåller siffror på samma sätt.

29 För det fall EU-domstolen skulle finna att de spelhäften som den har att pröva inte ska klassificeras enligt nummer 4902 i KN, vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida principerna om likabehandling och skatteneutralitet ändå kräver att den mervärdesskattesats på 7 procent som föreskrivs i artikel 12.2 led 1 i UStG, jämförd med punkt 49 b i bilaga 2 till denna lag, ska tillämpas på dessa häften.

30 Mot denna bakgrund beslutade Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Skattedomstolen i Berlin-Brandenburg, Tyskland) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1) Måste en trycksak i huvudsak bestå av bokstavsföljder för att kunna klassificeras enligt nummer 4902 i [KN], med följden att så kallade siffersudokun inte omfattas av detta nummer?

2) Om den första frågan ska besvaras jakande:

Kräver principerna om likabehandling och neutralitet att den reducerade [mervärdes-]skattesatsen även tillämpas på leveranser av häften som innehåller siffersudokun, vilka visserligen inte ska klassificeras enligt KN-nummer 4902, men som ur genomsnittskonsumentens synvinkel tjänar eller uppfyller samma syfte som bokstavssudokun och korsord, vilka entydigt ska klassificeras enligt KN-nummer 4902, samt symbolsudokun och sudokun med musiknoter, vilka entydigt ska klassificeras enligt KN-nummer 4904, och således också omfattas av den reducerade skattesatsen?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Den första frågan

31 Den hänskjutande domstolen har ställt den första frågan för att få klarhet i huruvida tulltaxenummer 4902 i KN ska tolkas så, att detta nummer omfattar varor som beskrivs som häften av papper, som ges ut var åttonde vecka och huvudsakligen innehåller tryckta sudokuspel, i vilka vissa siffror i serien 1–9 redan har införts i ett rutnät, medan övriga siffror ska skrivas in i en viss ordning.

32 Domstolen konstaterar inledningsvis att enligt artikel 98.3 i mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna använda KN när de tillämpar reducerade skattesatser på kategorier som avser leverans av varor, för att fastställa exakt vad respektive kategori omfattar. Det ska emellertid påpekas att användning av KN endast är ett av flera sätt att fastställa exakt vad respektive kategori omfattar (dom av den 22 april 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, punkt 39 och där angiven rättspraxis).

33 Under förutsättning att de transaktioner på vilka den reducerade skattesatsen ska tillämpas omfattas av en av kategorierna i bilaga III till mervärdesskattedirektivet och att principen om skatteneutralitet iakttas, står det följaktligen de nationella lagstiftarna fritt att vid avgränsningen, i respektive nationella rätt, av de kategorier på vilka den reducerade skattesatsen ska tillämpas klassificera de leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som ingår i kategorierna i bilaga III till mervärdesskattedirektivet enligt den metod som de anser vara lämpligast (dom av den 22 april 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, punkt 40).

34 Härav följer att trots att KN, i enlighet med artikel 1.2 a i förordning nr 2658/87, återger HS-nomenklaturen och att de fördragsslutande parterna, däribland unionen, enligt artikel 3.1 i HS-konventionen förbinder sig att se till att deras tulltaxenomenklatur och statistiska nomenklaturer överensstämmer med HS och att inte ändra omfattningen av HS-numren, har medlemsstaterna i princip rätt att avgränsa de leveranser av varor som omfattas av de reducerade skattesatserna genom att hänvisa till kategorier som inte nödvändigtvis sammanfaller med numren eller undernumren i KN, när de använder sig av dessa för tillämpningen av artikel 98.3 i mervärdesskattedirektivet, under förutsättning att de villkor som det erinrats om i föregående punkt är uppfyllda.

35 I förevarande fall framgår det emellertid av de uppgifter som den hänskjutande domstolen har lämnat att den tyska lagstiftaren, vad gäller leveransen av *periodische Druckschriften* (periodiska tryckta skrifter), har använt sig av den möjlighet som föreskrivs i artikel 98 i mervärdesskattedirektivet genom att endast hänvisa till nummer 4902 i KN.

36 Eftersom klassificering av vilka transaktioner som ska beskattas med reducerade skattesatser enligt kategorierna i bilaga III till mervärdesskattedirektivet är en nödvändig förutsättning för att det ska kunna prövas huruvida en reducerad mervärdesskattesats kan tillämpas, ankommer det på EU-domstolen att fastställa vilka kriterier som gäller för denna prövning, som det ankommer på den nationella domstolen att göra (dom av den 22 april 2021, Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Katowicach, C-703/19, EU:C:2021:314, punkt 46).

37 Härvidlag erinrar EU-domstolen 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 dessa varor följer nämligen av en bedömning som enbart avser de faktiska omständigheterna, vilken det inte ankommer på EU-domstolen att göra inom ramen för en begäran om förhandsavgörande (dom av den 7 november 2002, Lohmann och Medi Bayreuth, C-260/00–C-263/00, EU:C:2002:637, punkt 26, och dom av den 8 maj 2025, Prisum Healthcare, C-252/24, EU:C:2025:339, punkt 33).

38 Det ska emellertid även understrykas att enligt regel 1 i de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN ska tullklassificeringen av varor bestämmas med ledning av lydelsen av numren och anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen i KN.

39 Av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll ska det avgörande kriteriet för tullklassificering av varor i allmänhet sökas i varornas objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i texten till numret i KN och i anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen (dom av den 10 december 1975, Vandertaelen och Maes, 53/75, EU:C:1975:173, punkt 9, och dom av den 28 november 2024, BG Technik, C-129/23 och C-567/23, EU:C:2024:995, punkt 39).

40 Domstolen har dessutom vid upprepade tillfällen slagit fast att de förklarande anmärkningarna till HS och KN, även om de inte är bindande, utgör viktiga hjälpmedel för att säkerställa en enhetlig tillämpning av den gemensamma tulltaxan och att de som sådana ger användbara tolkningsdata för densamma (dom av den 15 februari 1977, Dittmeyer, 69/76 och 70/76, EU:C:1977:25, punkt 4, och dom av den 8 maj 2025, Prisum Healthcare, C-252/24, EU:C:2025:339, punkt 35).

41 Vad gäller lydelsen av nummer 4902 i KN ska det påpekas att det finns skillnader mellan de olika språkversionerna av detta nummer, bland annat mellan den franska, den engelska och den tyska versionen.

42 I den franska versionen av nämnda nummer föreskrivs nämligen att det omfattar *journaux et publications périodiques imprimés, même illustrés ou contenant de la publicité* (tidningar och tidskrifter i tryckt form, även illustrerade eller innehållande reklam), medan den engelska versionen av samma nummer avser *newspapers, journals and periodicals, whether or not illustrated or containing advertising material* (tidningar, journaler och tidskrifter, även illustrerade eller innehållande reklammaterial). I den tyska versionen av nummer 4902 i KN hänvisas till *Zeitungen und andere periodische Druckschriften, auch mit Bildern oder Werbung enthaltend* (tidningar och andra periodiska tryckta skrifter, inbegripet sådana som innehåller bilder eller reklam).

43 I händelse av bristande överensstämmelse mellan språkversionerna av en unionsrättslig text, ska den aktuella bestämmelsen tolkas med hänsyn till systematiken i och ändamålet med de föreskrifter i vilka den ingår (dom av den 27 oktober 1977, Bouchereau, 30/77, EU:C:1977:172, punkt 14, och dom av den 30 april 2025, Celní jednatelství Zelinka, C-330/24, EU:C:2025:296, punkt 19).

44 Behovet av en enhetlig tillämpning och följaktligen en enhetlig tolkning av en unionsrättsakt kräver dessutom att den tolkas i förhållande till såväl lagstiftarens verkliga avsikt som det av denne eftersträvade syftet, särskilt mot bakgrund av samtliga språkversioner av rättsakten (dom av den 12 november 1969, Stauder, 29/69, EU:C:1969:57, punkterna 2 och 3, och dom av den 18 januari 2024, Regionalna direktsia ”Avtomobilna administratsia” Pleven, C-227/22, EU:C:2024:57, punkt 43).

45 Vad gäller syftet med KN ska den, såsom påpekats i punkt 34 ovan, i enlighet med artikel 1.2 a i förordning nr 2658/87, återge HS-nomenklaturen.

46 Såsom även påpekats i punkt 34 ovan förbinder sig de fördragsslutande parterna, däribland unionen, enligt artikel 3.1 i HS-konventionen att se till att deras tulltaxenomenklatur och statistik överensstämmer med HS och att inte ändra omfattningen av HS-numren (se, för ett liknande resonemang, dom av den 15 april 2021, Vogel Import Export, C-62/20, EU:C:2021:288, punkt 53).

47 Det finns således skäl för att i första hand utgå från den franska och den engelska språkversionen av nummer 4902 i KN, vilka motsvarar den franska respektive den engelska språkversionen av nummer 4902 i HS, eftersom KN har utarbetats på grundval av HS och endast den franska och den engelska språkversionen av HS är giltiga, enligt den avslutande frasen i HS-konventionen (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 december 1997, Knubben Spedition, C-143/96, EU:C:1997:597, punkt 15).

48 För det första framgår det av lydelsen av nummer 4902 i KN, i den franska och den engelska språkversionen, att detta nummer bland annat omfattar tidskrifter.

49 Denna tolkning bekräftas av den förklarande anmärkningen till nummer 4902 i HS, i vilken det anges dels att ”[d]et karakteristiska för publikationer enligt detta nummer är att de i löpande följd och under samma namn publiceras med jämna mellanrum, varvid varje utgåva dateras … och ofta även numreras”, dels att publikationer enligt detta nummer ”[v]anligen består … huvudsakligen av text men de kan också vara rikt illustrerade eller t.o.m. huvudsakligen bestå av bilder. De kan också innehålla annonser och reklam”.

50 För det andra finns det inget i lydelsen av nummer 4902 i KN, i den franska och den engelska språkversionen, som tyder på att endast tidskrifter som huvudsakligen innehåller skrift ska klassificeras enligt detta nummer, och än mindre att nämnda nummer endast omfattar tidskrifter som huvudsakligen innehåller text.

51 Såsom den hänskjutande domstolen har påpekat leder tvärtom användningen av uttrycket ”vanligen” i den del av den förklarande anmärkningen till nummer 4902 i HS som det hänvisas till i punkt 49 ovan till slutsatsen att tidskrifter som huvudsakligen innehåller tryckt text visserligen omfattas av detta nummer, men att detta nummer även omfattar tidskrifter med annat innehåll än text.

52 För det tredje framgår det, såsom kommissionen har påpekat, av de allmänna anvisningarna i de förklarande anmärkningarna till kapitel 49 i HS att begreppet ”tryckta varor” i detta kapitel har samma räckvidd ”oavsett formen på de tecken varav trycket består (t.ex. bokstäver ur alla slags alfabet, siffror, stenografi-, morse- och andra kodtecken, blindskrift, musiknoter, bilder och diagram)”.

53 Vad vidare gäller jämförelsen av de olika versionerna av lydelsen av nummer 4902 i KN på unionens samtliga officiella språk, ska det påpekas att denna undersökning visar att den tyska språkversionen av denna bestämmelse är den enda som avser ”tryckta skrifter” (*Druckschriften*). Som exempel kan nämnas de spanska, tjeckiska, grekiska, engelska, franska, nederländska, finska och svenska språkversionerna av detta nummer, i vilka termerna *”publicaciones periódicas, impresos*”, *”periodika*”, *”περιοδικές εκδόσεις τυπωμένεςπεριοδικές εκδόσεις τυπωμένες*”, *”periodicals*”, *”publications périodiques imprimées*”, *”tijdschriften*”, *”aikakauslehdet*” och *”tidskrifter*” används.

54 Det följer av övervägandena i punkterna 48–53 ovan att, bland annat, tidskrifter ska klassificeras enligt nummer 4902 i KN, utan att det krävs att de huvudsakligen innehåller text.

55 I förevarande fall finner domstolen att, under förutsättning att de varor som är i fråga i det nationella målet utgör tidskrifter, vilket det ankommer på den nationella domstolen att kontrollera, kan dessa varor omfattas av nummer 4902 i KN.

56 Eftersom varornas egenskaper motsvarar egenskaperna enligt definitionen i detta nummer, kan vidare den omständigheten, som den tyska regeringen har åberopat, att dessa varor inte särskilt anges som exempel i numren 4901–4910 i KN eller i de förklarande anmärkningarna till HS, inte utgöra ett hinder för att klassificera dem enligt nummer 4902 i KN.

57 Mot bakgrund av det ovan anförda ska den första frågan besvaras enligt följande: Tulltaxenummer 4902 i KN ska tolkas så, att detta nummer omfattar varor som beskrivs som häften av papper, som ges ut var åttonde vecka och huvudsakligen innehåller tryckta sudokuspel, i vilka vissa siffror i serien 1–9 redan har införts i ett rutnät, medan övriga siffror ska skrivas in i en viss ordning.

Den andra frågan

58 Det framgår av beslutet om hänskjutande att den andra frågan endast har ställts för det fall den första frågan besvaras nekande. Med hänsyn till svaret på den första frågan saknas det anledning att besvara den andra frågan.

Rättegångskostnader

59 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet 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 (nionde avdelningen) följande:

Tulltaxenummer 4902 i den kombinerade nomenklatur, som återfinns i bilaga 1 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) 2018/1602 av den 11 oktober 2018,

ska tolkas så,

att detta nummer omfattar varor som beskrivs som häften av papper, som ges ut var åttonde vecka och huvudsakligen innehåller tryckta sudokuspel, i vilka vissa siffror i serien 1–9 redan har införts i ett rutnät, medan övriga siffror ska skrivas in i en viss ordning.

Underskrifter