



Datum van
inontvangstneming

:

24/03/2023

Zaak C-104/23

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

22 februari 2023

Verwijzende rechter:

Bundesfinanzhof (hoogste federale rechter in belastingzaken,
Duitsland)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

23 augustus 2022

Verzoekster en verzoekster tot *Revision*:

A GmbH & Co. KG

Verweerder en verweerder in *Revision*:

Hauptzollamt B

BUNDESFINANZHOF

BESLISSING

In de zaak

A GmbH & Co. KG

verzoekster en verzoekster tot *Revision*

[omissis]

en

Hauptzollamt B

verweerder en verweerder in *Revision*

inzake bindende tariefinlichting

heeft de Zevende Kamer

ter terechtzitting van 23 augustus 2022 besloten:

- I. Het Hof van Justitie van de Europese Unie wordt verzocht om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
 1. Vereist post 9406 GN noodzakelijkerwijs dat een geprefabriceerd bouwwerk een ruimte aan alle zijden volledig moet omsluiten?
 2. Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord: vereist post 9406 GN dat het geprefabriceerde bouwwerk dusdanig groot is dat een persoon van gemiddelde lengte het kan betreden en moet er in dat geval ten minste één toegankelijke ruimte zijn waarin die persoon kan staan, of volstaat het dat een persoon het bouwwerk in voorovergebogen lichaamshouding kan betreden?
- II. De behandeling van de zaak wordt geschorst totdat door het Hof van Justitie van de Europese Unie op de prejudiciële vragen is beslist.

M o t i v e r i n g

I.

- 1 Verzoekster en verzoekster tot *Revision* (hierna: „verzoekster”) verkoopt oplossingen voor het huisvesten van kalveren.
- 2 Op 5 augustus 2015 heeft zij een bindende tariefinlichting aangevraagd voor door haar regelmatig ingevoerde goederen van verschillende afmetingen en in diverse uitvoeringen die als kalverhokken of kalveriglo’s worden aangeduid. De goederen, die bestaan uit een ombouw (wanden en dak) en – afhankelijk van het model – soms ook een vloerelement, zijn voorzien van strooisel- en ventilatieopeningen alsmede een toegangsopening aan de voorzijde zonder deur. Voor sommige modellen zijn deuren optioneel verkrijgbaar. Alleen het grootste hok (een „groepshok”) wordt zonder vloerelement ingevoerd en later gecompleteerd met een vloer van massief hout. Het kleinste in het geding zijnde model is 147 cm lang, 109 cm breed en 117 cm hoog. De afmetingen van het groepshok zijn 220 cm x 273 cm x 183 cm. De kalverhokken worden gewoonlijk buiten de stallen geplaatst en moeten de dieren beschermen tegen weersinvloeden. Zij bestaan uit polyethyleen (met 8 % titaandioxide) en een metalen frame als basis van elk hok. Bovendien is een metalen frame in het deurkozijn gelast. Het aandeel van deze metalen componenten in het totale product varieert tussen 12 % en 21 %.
- 3 Verzoekster heeft een indeling onder de toenmalige postonderverdeling 9406 0080 van de gecombineerde nomenclatuur (hierna: „GN”) als „geprefabriceerde bouwwerken van andere stoffen” aangevraagd.
- 4 Met de bindende tariefinlichting van 29 september 2015 heeft verweerder en verweerder in *Revision* (Hauptzollamt, hoofdkantoor van de douane, Duitsland;

hierna: „verweerder”) de goederen, in afwijking van de aanvraag, ingedeeld als „andere artikelen van kunststof en artikelen van andere stoffen bedoeld bij postonderverdeling (GN) 3926 1000 tot en met 3926 9092” onder postonderverdeling 3926 9097 GN.

- 5 Zowel het bezwaar als het beroep zijn afgewezen. Het Finanzgericht (belastingrechter in eerste aanleg, Duitsland) heeft geoordeeld dat verzoekster geen recht heeft op toekenning van een bindende tariefinlichting van de litigieuze goederen (kalverhokken) als „geprefabriceerde bouwwerken” onder postonderverdeling 9406 0080 GN. Het Hauptzollamt heeft deze terecht naar hun samenstelling als „andere artikelen van kunststof en artikelen van andere stoffen bedoeld bij postonderverdeling (GN) 3926 1000 tot en met 3926 9092” onder postonderverdeling 3926 9097 GN ingedeeld; de hokken ontleen hun wezenlijk karakter aan de kunststof polyethyleen.
- 6 Meer specifiek vallen de kalverhokken volgens aantekening 2, onder x), bij hoofdstuk 39 GN niet onder dit hoofdstuk. Volgens die bepaling omvat hoofdstuk 39 GN geen goederen van hoofdstuk 94 GN. De kalverhokken zijn geen goederen als bedoeld bij hoofdstuk 94 GN, met name geen geprefabriceerde bouwwerken van post 9406 GN.
- 7 Een indeling als „geprefabriceerde bouwwerken” is reeds uitgesloten omdat de kalverhokken aan de voorzijde een toegangsopening voor het kalf hebben, die vrijwel de gehele voorzijde omvat. Aangezien de toegangsopening niet door een deur of iets dergelijks is afgesloten of afgedekt, is er geen sprake van een besloten ruimte. Dit is echter een voorwaarde om van een bouwwerk als bedoeld bij post 9406 GN te kunnen spreken. De bouwwerken die de Uniewetgever in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN bij wijze van voorbeeld noemt (woningen, bouwketen, kantoren, scholen, winkels, loodsen, garages en dergelijke bouwwerken), hebben alle wanden en een dak en vormen een besloten ruimte die voor verschillende doeleinden door een persoon kan worden betreden en gebruikt. Volgens deze aantekening omvat post 9406 GN de genoemde bouwwerken en „dergelijke bouwwerken”. Deze gemeenschappelijke objectieve kenmerken en eigenschappen vertonen ook de in de volgende postonderverdelingen uitdrukkelijk genoemde geprefabriceerde bouwwerken, te weten „mobiele bungalows” en „broeikassen”. Er is geen enkele noodzaak voor een ruimere uitlegging van het begrip „bouwwerken” onder verwijzing naar de omgangstaal omdat het begrip „bouwwerken” in het douanetariefrecht op basis van de bewoordingen van aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN voldoende definieerbaar is. De Engelse en Franse taalversies van de genoemde bepalingen wijken inhoudelijk niet af van de respectieve Duitse vertaling en doen bijgevolg geen afbreuk aan het resultaat van de indeling.
- 8 Verzoekster betwist deze beslissing met haar beroep in *Revision*, dat zij als volgt motiveert: in tegenstelling tot het standpunt van het Finanzgericht is voor de indeling van kalverhokken onder post 9406 GN niet vereist dat er sprake is van een aan alle zijden besloten ruimte. Dit blijkt noch uit de tekst van de verordening

noch uit de toelichting daarbij. Bovendien omvatten de in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN genoemde voorbeelden van bouwwerken ook „loodsen”, die – als men bijvoorbeeld denkt aan machineloodsen en andere opslagloodsen – soms niet afsluitbare in- en uitgangsoeningen of zelfs volledig open zijanten hebben. Hierbij dient te worden opgemerkt dat de voorbeelden in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN een herhaling zijn van de voorbeelden in de toelichtingen op het geharmoniseerde systeem (hierna: „GS”) 02.0 bij post 9406 GS en in *Chapter 94 Note 4 Harmonized Tariff Schedule of the United States*. Het GS is in meer dan 200 landen ter wereld van toepassing. In vele derde landen, maar ook in de Zuid-Europese lidstaten van de Unie is een volledig besloten ruimte vanwege de heersende klimatologische omstandigheden niet absoluut noodzakelijk voor het gebruik van een bouwwerk. Tevens is niet zonder meer duidelijk dat „geprefabriceerde bouwwerken” door personen kunnen worden betreden of dat vereist is dat de personen er recht op in kunnen staan dan wel ook lange personen het kunnen betreden.

- 9 Het Hauptzollamt is daarentegen van mening dat de betekenis, bij gebreke van definities in de bewoordingen van de posten, in de aantekeningen en in de toelichtingen op het begrip „geprefabriceerde bouwwerken”, in eerste instantie moet worden bepaald in overeenstemming met de betekenis in de omgangstaal (arrest van 12 juli 2018, *Profit Europe*, gevoegde zaken C-397/17 en C-398/17, EU:C:2018:564). Er zij evenwel op gewezen dat niet alle producten die volgens de omgangstaal onder het begrip „bouwwerk” vallen, ook „geprefabriceerde bouwwerken” als bedoeld bij aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN en de bewoordingen van tariefpost 9406 GN zijn. Aan de in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN opgesomde bouwwerken zijn onder meer de volgende kenmerken inherent: zij zijn aan alle zijden besloten en voor langdurig (onbeweeglijk) gebruik bestemd, hebben een stabiele constructie en moeten dusdanig groot zijn dat een persoon van gemiddelde lengte deze kan betreden. Dit is niet het geval bij de in het geding zijnde kalverhokken.

II.

- 10 De verwijzende rechter schorst de bij hem aanhangig gemaakte procedure in *Revision* [omissis] en verzoekt het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: „Hof”) krachtens artikel 267 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie om een prejudiciële beslissing over de volgende vragen:
1. Vereist post 9406 GN noodzakelijkerwijs dat een geprefabriceerd bouwwerk een ruimte aan alle zijden volledig moet omsluiten?
 2. Indien de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord: vereist post 9406 GN dat het geprefabriceerde bouwwerk dusdanig groot is dat een persoon van gemiddelde lengte het kan betreden en moet er in dat geval ten minste één toegankelijke ruimte zijn waarin die persoon kan staan, of volstaat het dat een persoon het bouwwerk in voorovergebogen lichaamshouding kan betreden?

III.

11 Naar het oordeel van de verwijzende rechter zijn voor de beslechting van het geding de volgende bepalingen van het Unierecht relevant, waarvan de uitlegging voor het geding niet evident is.

12 Op de in casu aan de orde zijnde bindende tariefinlichting van 29 september 2015 is de GN van toepassing, zoals gewijzigd bij uitvoeringsverordening (EU) nr. 1101/2014 van de Commissie van 16 oktober 2014 tot wijziging van bijlage I bij verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad met betrekking tot de tarief- en statistiek nomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief [*Publicatieblad van de Europese Unie* (hierna: „PB”) 2014, L 312, blz. 1], die op 1 januari 2015 in werking is getreden. Wat de voor het geding en de beantwoording van de prejudiciële vragen volgens de verwijzende rechter beslissende delen betreft, is de GN sindsdien zonder relevante wijzigingen gebleven.

13 De voor het geding relevante bepalingen van de GN luiden als volgt:

3926 Andere artikelen van kunststof en artikelen van andere stoffen bedoeld bij de posten 3901 tot en met 3914

9406 00 Geprefabriceerde bouwwerken

14 Aantekening 1 bij hoofdstuk 39 GN:

1. In de nomenclatuur worden als „kunststof” aangemerkt, die stoffen bedoeld bij de posten 3901 tot en met 3914, die de eigenschap hebben of gehad hebben om, tijdens de polymerisatie of in een later stadium, onder inwerking van uitwendige krachten (meestal warmte en druk, eventueel onder toevoeging van een oplosmiddel of van een weekmaker), door gieten, persen, extruderen, walsen of elk ander proces een bepaalde vorm aan te nemen en die vorm te bewaren, ook nadat bedoelde uitwendige krachten niet meer inwerken.

15 Aantekening 2, onder x), bij hoofdstuk 39 GN:

2. Hoofdstuk 39 omvat niet:

[...]

x) artikelen bedoeld bij hoofdstuk 94 (bijvoorbeeld meubelen, verlichtingstoestellen, lichtreclames, geprefabriceerde bouwwerken);

16 Aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN:

Voor de toepassing van post 9406 worden als „geprefabriceerde bouwwerken” aangemerkt bouwwerken ineengezet in de fabriek, dan wel in de vorm van elementen die gezamenlijk worden aangeboden en op de plaats van bestemming zullen worden samengebouwd, bijvoorbeeld woningen, bouwketen, kantoren, scholen, winkels, loodsen, garages en dergelijke bouwwerken.

- 17 Lid 2, onder a), van de algemene regels voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur (hierna: „algemene regels”):

De vermelding van een goed in een post heeft eveneens betrekking op dat goed in niet-complete of in niet-afgewerkte staat, voor zover dit de essentiële kenmerken van het complete of het afgewerkte goed vertoont. Deze vermelding heeft eveneens betrekking op een compleet of een afgewerkt goed of een op grond van de voorgaande volzin als zodanig aan te merken goed, indien het wordt aangeboden in gedemonteerde of in niet-gemonteerde staat.

- 18 Lid 3, onder b), van de algemene regels:

mengsels, werken die zijn samengesteld uit of met verschillende stoffen dan wel zijn vervaardigd door samenvoeging van verschillende goederen, zomede goederen in stellen of assortimenten opgemaakt voor de verkoop in het klein, waarvan de indeling niet mogelijk is aan de hand van het bepaalde in lid 3, onder a), worden ingedeeld naar de stof of naar het goed waaraan de mengsels, de werken, de stellen of de assortimenten hun wezenlijk karakter ontleen, indien dit kan worden bepaald.

IV.

- 19 De verwijzende rechter heeft twijfels over de voor de tariefindeling van de ingevoerde goederen relevante uitlegging van post 9406 GN. In casu is een precieze definitie van het in dat geval toepasselijke begrip „bouwwerk” van belang omdat deze definitie bepalend is voor de vraag of de goederen dienen te worden ingedeeld als „geprefabriceerde bouwwerken” onder post 9406 GN of als „andere artikelen van kunststof” onder post 3926 GN. De keuze van de postonderverdeling is in het onderhavige geval niet in geschil. Anders dan in andere contexten van het Unierecht – in het bijzonder bijvoorbeeld in artikel 12, lid 2, van richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde (PB 2006, L 347, blz. 1), dat het begrip „bouwwerk” in het kader van de belasting over de toegevoegde waarde beperkt tot bouwwerken die vast met de grond verbonden zijn – bevat het gemeenschappelijk douanetarief geen uitdrukkelijke definitie van het begrip „bouwwerk”.
- 20 1. Volgens vaste rechtspraak van het Hof moet het beslissende criterium voor de tariefindeling van goederen – behoudens de toepasselijkheid van een indelingsverordening – in het belang van de rechtszekerheid en van gemakkelijke controle in de regel worden gezocht in de objectieve kenmerken en eigenschappen ervan, zoals deze in de bewoordingen van de GN- post en in de aantekeningen bij de afdelingen of hoofdstukken zijn omschreven. De toelichtingen op het GS en de GN zijn weliswaar niet bindend, maar vormen toch belangrijke instrumenten ter verzekering van de uniforme toepassing van het gemeenschappelijk douanetarief, die als zodanig nuttige gegevens bevatten voor de uitlegging daarvan (arrest van

28 april 2022, PRODEX, C-72/21, EU:C:2022:312, punten 28 e.v. en aldaar aangehaalde rechtspraak).

- 21 2. Post 3926 GN omvat volgens de bewoordingen ervan „andere artikelen van kunststof” [...].
- 22 Volgens aantekening 1 bij hoofdstuk 39 GN en de algemene regels in lid 3, onder b), zouden de kalverhokken in kwestie op grond van hun samenstelling – zij zijn grotendeels vervaardigd van de kunststof polyethyleen – in beginsel onder post 3926 GN vallen. Aantekening 2, onder x), bij hoofdstuk 39 GN bepaalt daarentegen dat hoofdstuk 39 geen artikelen als bedoeld bij hoofdstuk 94 (onder andere geprefabriceerde bouwwerken) omvat.
- 23 De voor de beslechting van het geding relevante vraag is bijgevolg of de litigieuze goederen „geprefabriceerde bouwwerken” als bedoeld bij post 9406 GN zijn.
- 24 a) De eerste prejudiciële vraag strekt er in dit verband toe om vast te stellen of een geprefabriceerd bouwwerk als bedoeld bij post 9406 GN een ruimte aan alle zijden volledig moet omsluiten. Indien dit het geval is, kunnen de door verzoekster ingevoerde kalverhokken niet als geprefabriceerde bouwwerken worden aangemerkt omdat zij elk een open voorzijde als in- en uitgangsopening hebben. De bewoordingen van post 9406 GN enerzijds en aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN anderzijds kunnen verschillend worden uitgelegd wat betreft het vereiste van een gesloten constructie. Daarom verzoekt de verwijzende rechter het Hof om dit te verduidelijken.
- 25 aa) Het standpunt van verzoekster dat een aan alle zijden besloten ruimte geen noodzakelijke voorwaarde voor het bestaan van een geprefabriceerd bouwwerk als bedoeld bij post 9406 GN is, wordt er voornamelijk door ondersteund dat een dergelijke voorwaarde noch in de bewoordingen van de tekst van de verordening noch in de toelichting daarbij uitdrukkelijk wordt genoemd. Het toepassen van een niet-genoemde voorwaarde als doorslaggevend afbakeningscriterium voor de tariefindeling van goederen is in strijd met de bovengenoemde rechtspraak van het Hof, volgens welke de indeling van goederen in het belang van de rechtszekerheid in eerste instantie moet plaatsvinden op basis van de objectieve kenmerken en eigenschappen, zoals deze in de bewoordingen van de GN- post en in de aantekeningen bij de afdelingen of hoofdstukken zijn omschreven. Ook volgens de omgangstaal moeten bouwwerken weliswaar een overkapping hebben, maar niet noodzakelijkerwijs aan alle zijden wanden, zodat er sprake is van een aan alle zijden besloten ruimte. Volgens de algemeen heersende opvatting kunnen vast opgestelde en overdekte schuilplaatsen van een zekere omvang die aan één of meer zijden open zijn en bestemd zijn voor de bescherming van dieren, personen of goederen, zeker bouwwerken zijn.
- 26 Bij de in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN genoemde voorbeelden van bouwwerken – woningen, bouwketen, kantoren, scholen, winkels, loodsen, garages – gaat het weliswaar grotendeels om van alle zijden besloten ruimten,

maar verzoekster wijst er terecht op dat bijvoorbeeld loodsen, die in de opsomming waarschijnlijk het dichtst bij dierenverblijven komen, soms ook een of meerdere volledig open zijden kunnen hebben.

- 27 Indien een aan alle zijden gesloten constructie een noodzakelijke voorwaarde voor „geprefabriceerde bouwwerken” als bedoeld bij post 9406 is, zou dit in bepaalde gevallen tot inconsistente resultaten bij de afbakening leiden. Zoals het Finanzgericht in het geding heeft vastgesteld, zijn voor sommige van de betrokken modellen van de goederen deuren optioneel verkrijgbaar. Indien de kalverhokken met dergelijke deuren zijn uitgerust, zouden zij besloten ruimten vormen. Hoewel er dan sprake zou zijn van producten die telkens sterk op elkaar lijken en vanuit het oogpunt van de gebruiker in wezen identiek zijn, zouden zij op dit punt wat betreft het douanetarief niet zijn gelijkgesteld. De kalverhokken zonder deuren kunnen volgens de verwijzende rechter in dit verband niet worden behandeld als een goed in niet-complete staat in de zin van de algemene regels, lid 2, onder a), omdat het bij de voor sommige modellen beschikbare deuren om optionele toebehoren gaat en de hokken, ongeacht de aanwezigheid van een deur, volledig afgewerkte goederen zijn.
- 28 bb) Voor het standpunt van het Hauptzollamt pleit daarentegen dat de in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN genoemde voorbeelden van bouwwerken – woningen, bouwketen, kantoren, scholen, winkels, loodsen, garages – in de regel aan alle zijden omsloten ruimten vormen en alleen deze of „dergelijke bouwwerken” – en dus niet alle bouwwerken – binnen de werkingssfeer van post 9406 GN vallen. Het valt op dat de Uniewetgever in zijn opsomming geen soorten bouwwerken noemt die gewoonlijk niet aan alle zijden besloten ruimten vormen, zoals carports, tuinpaviljoens of open schuilplaatsen voor graasdieren.
- 29 cc) Volgens de verwijzende rechter moet de eerste prejudiciële vraag, anders dan de rechtsopvatting van het Finanzgericht en het Hauptzollamt, ontkennend worden beantwoord. Voor de vaststelling van de eigenschappen waarover „geprefabriceerde bouwwerken” als bedoeld bij post 9406 GN dwingend moeten beschikken, zijn op grond van de in punt 1 weergegeven rechtspraak van het Hof in eerste instantie de bewoordingen van de betrokken post van de GN en de door de Uniewetgever gemaakte aantekeningen doorslaggevend. De bewoordingen van post 9406 GN volstaan echter niet om een bevestigend antwoord op de eerste prejudiciële vraag te rechtvaardigen. Volgens de verwijzende rechter kan dit vereiste om de door verzoekster terecht aangevoerde redenen evenmin worden afgeleid uit de opsomming van voorbeelden van goederen ter verduidelijking van het begrip in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN.
- 30 Het standpunt van de verwijzende rechter wordt overigens ook gedeeld door het Comité douanewetboek. In de verklaring in de notulen van het Comité Douanewetboek, afdeling tarief- en statistieknomenclatuur (deelsector textiel en mechanica/diversen) – 227e zitting van het Comité douanewetboek van 6 december tot en met 8 december 2021 (nationale beslissingen en opmerkingen betreffende post 9406 GN, punten 08.0 tot en met 12.0, stand: 23 augustus 2022),

is met betrekking tot de indeling van een tuinhuis met dak dat met drie zijwanden van gehard glas is ingevoerd, het volgende te lezen: „Dergelijke serres met aluminium kozijnen, glazen panelen en schuifdeuren worden aangemerkt als geprefabriceerde bouwwerken en moeten worden ingedeeld onder GN-code 9406 90 90, zelfs indien zij slechts drie wanden en een dak hebben en zodanig zijn geconstrueerd dat zij aan een ander bouwwerk moeten worden aangebouwd, aangezien een bouwwerk niet noodzakelijkerwijs vier wanden hoeft te hebben. Er moeten wel een dak en enkele wanden aanwezig zijn.”

- 31 b) Met het antwoord op de tweede prejudiciële vraag moet worden verduidelijkt of een geprefabriceerd bouwwerk als bedoeld bij post 9406 GN dusdanig groot moet zijn dat het door een persoon van gemiddelde lengte kan worden betreden en of die persoon in dat geval ten minste in één ruimte moet kunnen staan, dan wel of het volstaat dat een persoon van gemiddelde lengte het bouwwerk in voorovergebogen lichaamshouding kan betreden. Deze vraag is voor de beslechting van het hoofdgeding relevant. Indien wordt bevestigd dat een stahoogte voor personen van gemiddelde lengte vereist is, zou het beroep in *Revision* van verzoekster ongegrond zijn omdat de door haar ingevoerde kalverhokken geen stahoogte voor een persoon van gemiddelde lengte hebben en bijgevolg niet zouden kunnen worden aangemerkt als een geprefabriceerd bouwwerk als bedoeld bij post 9406 GN. In voorovergebogen lichaamshouding kunnen personen van gemiddelde lengte daarentegen zelfs de kleinste van de betrokken kalverhokken betreden.
- 32 De goederen in kwestie worden gewoonlijk door volwassenen gebruikt die daarin kalveren onderbrengen en verzorgen. De gemiddelde lengte van volwassenen in de Europese Unie varieert per regio en geslacht. Mannen zijn afhankelijk van de regio ongeveer 176 cm tot en met 184 cm lang en vrouwen ongeveer 163 cm tot en met 171 cm (zie samenvattende studie van de NCD Risk NCD Risk Factor Collaboration „Height and body-mass index trajectories of school-aged children and adolescents from 1985 to 2019 in 200 countries and territories: a pooled analysis of 2181 population-based studies with 65 million participants”, *The Lancet*, 396, 2020, blz. 1511-1524). Het grootste kalverhok in kwestie, het „groepshok”, is 183 cm hoog. Zelfs de afmetingen van dit groepshok (de andere zijn nog aanzienlijk lager) bereiken volgens de verwijzende rechter geen stahoogte voor typische gebruikers van de goederen van een gemiddelde lengte, die de verwijzende rechter in dit verband op ten minste 190 cm zou bepalen. Voor de stahoogte is immers een zekere bewegingsvrijheid boven het hoofd vereist; met betrekking tot de in het geding zijnde goederen komt er bovendien bij dat een belangrijk deel van de vrije hoogte verloren gaat door het voor het normale gebruik noodzakelijke strooisel.
- 33 aa) Het standpunt van verzoekster wordt erdoor ondersteund dat uit de bewoordingen van de relevante bepalingen niet duidelijk blijkt dat „geprefabriceerde bouwwerken” voor personen toegankelijk moeten zijn en dat het – zoals uiteengezet – moeilijk is om in dit verband precieze afbakeningscriteria vast te stellen.

- 34 bb) Voor het standpunt van het Hauptzollamt pleit dat alle geprefabriceerde bouwwerken van post 9406 GN die in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN als voorbeelden worden genoemd, toegankelijk zijn voor personen van gemiddelde lengte en daarvoor ook zijn bestemd. Indien personen een bouwwerk betreden en erin verblijven, doen zij dat gewoonlijk in een rechte lichaamshouding en met bewegingsvrijheid boven hun hoofd, wat ervoor pleit dat voor het begrip „bouwwerk” een toegankelijkheid vereist is en deze bovendien alleen kan worden bevestigd wanneer de stahoogte toereikend is.
- 35 cc) De verwijzende rechter neigt tot de uitlegging dat goederen alleen een geprefabriceerd bouwwerk als bedoeld bij post 9406 GN kunnen zijn indien ze door personen van gemiddelde lengte kunnen worden betreden en er in dat geval sprake is van ten minste één ruimte waarin die personen kunnen staan. Waarschijnlijk kunnen de in het geding zijnde goederen vanwege hun geringe hoogte niet worden aangemerkt als bouwwerken. Volgens de verwijzende rechter is een bouwwerk enkel een bouwwerk indien het door de typische menselijke gebruiker – dus niet alleen door kinderen of personen van minder dan gemiddelde lengte – in een rechte lichaamshouding kan worden betreden en gebruikt. Bijgevolg moeten personen van gemiddelde lengte in ten minste één gedeelte van de ruimte kunnen staan. Bouwwerken beschikken al volgens de omgangstaal over die eigenschap en de in aantekening 4 bij hoofdstuk 94 GN genoemde voorbeelden van bouwwerken vertonen eveneens dit gemeenschappelijke kenmerk.
- 36 Dat de tariefindeling van goederen als „geprefabriceerde bouwwerken” onder meer ook afhankelijk is van hun hoogte en de toegankelijkheid door personen, blijkt tevens uit het voorbeeld van broeikassen, die in zeer uiteenlopende afmetingen in het douanegebied van de Unie worden ingevoerd. Er is slechts sprake van „broeikassen” van postonderverdeling 9406 0031 GN en dus van „geprefabriceerde bouwwerken” als bedoeld bij post 9406 GN, wanneer de afmetingen ervan een persoon genoeg ruimte bieden om deze bouwwerken te betreden. Dit blijkt bijvoorbeeld uit verordening (EG) nr. 1655/2005 van de Commissie van 10 oktober 2005 tot indeling van bepaalde goederen in de gecombineerde nomenclatuur (PB 2005, L 266, blz. 50) met betrekking tot de indeling van een minibroeikas (afmetingen 50 cm x 24 cm x 25 cm) onder post 4421 GN. Volgens de motivering in de verordening kan een dergelijke broeikas vanwege haar omvang niet worden aangemerkt als een geprefabriceerd bouwwerk van post 9406 GN. Daarnaast pleit ook de toelichting op de GN 02.0 bij post 9406 ervoor dat voor geprefabriceerde bouwwerken een stahoogte vereist is. In de genoemde toelichting staat namelijk met betrekking tot de indeling van in de tuinbouw gebruikte folietunnels als „geprefabriceerde bouwwerken” dat zij een persoon genoeg ruimte moeten bieden om deze tunnels te betreden.
- 37 Daarnaast zou dit criterium in grensgevallen nader moeten worden uitgewerkt, en zou meer specifiek moeten worden verduidelijkt of aan de toegankelijkheid in kwestie alleen wordt voldaan vanaf een afmeting die voor personen van gemiddelde lengte in ten minste één gedeelte voldoende is om te kunnen staan,

dan wel of het volstaat dat in ieder geval kleinere personen of personen van gemiddelde lengte in een voorovergebogen lichaamshouding erin kunnen verblijven. De voor de beslechting van het geding relevante uitlegging van het Unierecht is bijgevolg niet zo evident dat redelijkerwijs geen ruimte voor twijfel kan bestaan.