

Sag C-760/19**Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

16. oktober 2019

Den forelæggende ret:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Det Forenede Kongerige)

Afgørelse af:

8. oktober 2019

Appellant:

JCM Europe (UK) Ltd.

Indstævnt:

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs

Hovedsagens genstand

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (herefter »HMRC«) traf den 3. januar 2018 afgørelse om en bindende tarifieringsoplysning (herefter »BTO«) vedrørende tarifiering af produktet iPRO-RC, fremstillet af JCM Europe (UK) Ltd. (»herefter JCM«). iPRO-RC blev i ansøgningen om en BTO-afgørelse beskrevet som en enhed til kontrol af pengesedler med mulighed for opbevaring og recirkulering og med en seddelkasse, der kan indeholde 400 sedler med mulighed for udvidelse af kapaciteten til 1 000 sedler. Maskinen recirkulerer to seddeltyper med op til 100 sedler hver.

JCM anlagde sag til prøvelse af denne BTO-afgørelse ved den forelæggende ret.

iPRO-RC blev af HMRC oprindeligt tariferet i underposition 9031 49 90 i den kombinerede nomenklatur (herefter »KN«). HMRC omtariferede den 3. januar 2018 iPRO-RC som følge af Europa-Kommissionens gennemførelse af forordning (EU) 2016/1760, hvori iPRO-RC blev tariferet i KN-underposition 8472 90 70.

Genstanden og retsgrundlaget for forelæggelsen

Forelæggelsen er indgivet i medfør af artikel 267 TEUF. Anmodningen vedrører gyldigheden af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2016/1760 af 28. september 2016 om tarifiering af visse varer i den kombinerede nomenklatur (KN) (herefter »forordning 2016/1760«).

De præjudicielle spørgsmål

»1) Er [forordning 2016/1760] ugyldig, for så vidt som den tariferer den i [forordning 2016/1760] specificerede mekanisme til kontrol af pengesedler og seddelkasser i KN-kode 8472 90 70 snarere end i KN-kode 9031 49 90?

2) Er [forordning 2016/2760] nærmere bestemt ugyldig, for så vidt som den:

- (1) uretmæssigt begrænser anvendelsesområdet for pos. 9031
- (2) uretmæssigt udvider anvendelsesområdet for pos. 8472
- (3) tager hensyn til ulovlige faktorer
- (4) ikke ved tarifieringen af produktet tager passende hensyn til de forklarende bemærkninger, KN-positionerne og/eller de almindelige tarifieringsbestemmelser som beskrevet i forordningen?»

Anførte EU-retlige forskrifter

KN-koderne 8472, 8472 90 og 8472 90 70 og de forklarende bemærkninger til HS

Afsnit XVI i KN har følgende overskrift: »Maskiner og apparater samt mekaniske redskaber; elektrisk materiel; dele dertil; lydoptagere og lydgendivere samt billed- og lydoptagere og billed- og lydgendivere til fjernsyn; dele og tilbehør dertil«.

Pos. 8472 har følgende ordlyd: »Andre maskiner og apparater til kontorbrug (fx duplikatorer af hektograftypen og stencilduplikatorer, adresseringsmaskiner, automatiske seddelautomater, møntsorterings-, mønttælle- og møntpakkemaskiner, blyantspidsmaskiner, perforeringsmaskiner og hæftemaskiner). Undtaget fra denne position er bl.a. skrivemaskiner forsynet med en særlig anordning til skrivning af adresseplader i stencil.«

Underposition 8472 90 90 har følgende ordlyd: »Andre varer«. Det anføres, at positionen omfatter de maskiner og apparater, der er nævnt i de forklarende bemærkninger til HS, pos. 8472.

I de forklarende bemærkninger til HS anføres bl.a. følgende:

»Denne position omfatter alle kontormaskiner, som ikke omfattes af de tre foregående positioner eller af en mere specificeret varebeskrivelse i andre af nomenklaturens positioner.

Begrebet kontormaskiner skal fortolkes i udstrakt betydning og dækker alle maskiner, som anvendes i kontorer, butikker, fabrikker, værksteder, skoler, jernbanestationer, hoteller etc. til udførelse af kontorarbejde, dvs. skrivning, registrering, sortering etc. af korrespondance, dokumenter, formularer etc.

Kontormaskiner tariferes kun i denne position, forudsat de er forsynet med fundament eller lignende og er bestemt til montering eller anbringelse på borde, skriveborde etc. Positionen omfatter således ikke håndværktøj uden fundament eller lignende (kapitel 82).«

Bestemmelserne til afsnit XVI omfattede følgende bestemmelser:

Bestemmelse 1:

»Dette afsnit omfatter ikke:

[...]

m) instrumenter, apparater og andre varer henhørende under kapitel 90«.

Bestemmelse 3:

»Når andet ikke er bestemt, tariferes kombinerede maskiner, der består af to eller flere maskiner, der er sammenbygget til en enhed, samt andre maskiner, der er indrettet til at udføre to eller flere funktioner (komplementære eller alternative), efter den pågældende kombinations eller maskines hovedfunktion.«

Bestemmelse 4:

»Såfremt en maskine (eller en kombination af maskiner) består af særskilte enheder (enten adskilte eller indbyrdes forbundne med rørsystemer, drivremme, elektriske ledninger eller på anden måde), som er bestemt til sammen at udføre en klart defineret funktion, som er beskrevet i en af positionerne i kapitel 84 eller kapitel 85, tariferes det hele i den position, som omfatter denne funktion.«

KN-koderne 9031, 9031 49 og 9031 49 90 og de forklarende bemærkninger til HS

Koderne er henhørende under kapitel 90, der er indeholdt i afsnit XVIII i de forklarende bemærkninger til KN med overskriften »Optiske, fotografiske og kinematografiske instrumenter og apparater; måle-, kontrol- og

præcisionsinstrumenter og -apparater; medicinske og kirurgiske instrumenter og apparater; ure; musikinstrumenter; dele og tilbehør dertil«.

Pos. 9031 har følgende ordlyd: »Instrumenter, apparater og maskiner til måling eller kontrollering, ikke andetsteds tariferet i dette kapitel; profilprojektionsapparater«.

Underposition 9031 49 90 har følgende ordlyd: »I andre tilfælde. Andre varer«.

De forklarende bemærkninger til HS har følgende ordlyd:

»Denne position omfatter såvel profilprojektionsapparater som instrumenter, apparater og maskiner til måling eller kontrollering, også optiske.

[...]

Positionen omfatter også optiske måle- og kontrolinstrumenter og -apparater, fx:

[...]

De ovenfor nævnte instrumenter og apparater tariferes i denne position uden hensyn til, om de er bestemt til montering på maskiner.«

Jf. også almindelig tariferingsbestemmelse 1-6 i KN.

Jf. endvidere vejledningen i Den Europæiske Unions Tidende under referencen EU/2012/C338/01 om forelæggelse af spørgsmål om gyldigheden af EU-retsakter.

Jf. dom af 22. februar 2018, Kubota (UK) Limited og EP Barrus Limited mod HMRC, C-545/16, EU:C:2018:101, præmis 23-26, vedrørende vejledning for så vidt angår Kommissionens skønsmæssige beføjelse til at præcisere indholdet af de positioner, der kommer i betragtning ved tarifiering.

Baggrunden for forordning 2016/1760 er, at Tyskland i januar 2012 udstedte en BTO, der tariferede en mekanisme til kontrol af pengesedler i KN-underposition 8472 90. I februar 2012 traf Det Forenede Kongerige en BTO-afgørelse med hensyn til en mekanisme til kontrol af pengesedler og recirkulering og tariferede den i underposition 9031 49 90. Tyskland anmodede på baggrund af disse tilsyneladende modstridende BTO-afgørelser Europa-Kommissionens toldkodeksudvalg (herefter »Udvalget«) om at tilvejebringe en konsekvent tarifiering.

27 ud af 28 medlemsstater stemte for tarifiering i KN-underposition 8472 90 90. Det Forenede Kongerige fastholdt den opfattelse, at iPRO-RC burde have været tariferet i underposition 9031 439 90 29. HMRC har efterfølgende anlagt det synspunkt, at underposition 8472 90 er den korrekte tariferingsposition og understøtter Udvalgets argumentation som protokolleret i forordning 2016/1760.

Produktet beskrives således i forordning 2016/1760:

»Et apparat, som består af en mekanisme til kontrol af pengesedler og seddelkasser (en såkaldt »seddelfordeler«), og som måler ca. 10 × 24 × 44 cm.

Mekanismen til kontrol af pengesedler anvender optisk scanningsteknologi til at kontrollere pengesedlers ægthed ifølge en række foruddefinerede specifikationer.

Pengesedler, som godkendes af kontrolmekanismen, overføres til en seddelkasse. Når denne seddelkasse er fyldt op (typisk efter 30 pengesedler), bliver pengesedlerne automatisk sorteret og fordelt til andre seddelkasser, som typisk kan indeholde op til 300 pengesedler.

Apparatet anvendes f.eks. i spilleautomater, salgsautomater, parkeringsautomater, osv. ved betaling for den tjenesteydelse eller det produkt, som brugeren modtager.

Apparatet er også i stand til at udbetale pengesedler.

Apparatet er konstant i forbindelse med en såkaldt »styreenhed« (ikke forelagt sammen med nærværende vare), som styrer de foruddefinerede specifikationer for pengesedler og fordelingen af pengesedler til de forskellige seddelkasser.«

Et billede af produktet blev gengivet i forordning 2016/1760. JCM anerkender, at dette produkt er identisk med det produkt, de leverer, nemlig iPRO-RC.

Begrundelsen for tariferingen

Udvalget traf bestemmelse om tarifering under henvisning til almindelig tariferingsbestemmelse 1 og 6 vedrørende den kombinerede nomenklatur og teksten til KN-kode 8472, 8472 90 og 8472 90 70.

Tarifering i pos. 9031 som instrument til måling eller kontrollering var udelukket, da apparatet er mere end et instrument til kontrollering, som er dækket af denne position.

Udvalget konkluderede, at ud over at kontrollere pengesedlers ægthed udfører apparatet også andre funktioner, såsom sortering og fordeling af pengesedler mellem forskellige opbevaringskasser samt udbetaling af pengesedler. Alle apparatets funktioner er omfattet af pos. 8472, og apparatet skal derfor tariferes i KN-kode 8472 90 70 som en maskine til kontorbrug.

Anførte nationale retsforskrifter

HMRC's BTO-afgørelse af 3. januar 2018

Kortfattet fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

JCM er en del af virksomheden JCM Global, der beskriver sig selv som verdens førende og mest betroede samarbejdspartner inden for håndtering af valuta og transaktioner, og virksomhedens produkter anvendes i lande verden over.

HMRC er ansvarlig for inddrivelsen og forvaltningen af skatter og afgifter i Det Forenede Kongerige.

Beskrivelse af iPRO-RC

iPRO-RC beskrives og fungerer som en mekanisme til kontrol og recirkulering af pengesedler. Den er udformet til installation i en lang række forskellige værtsenheder, som f.eks. selvbetjeningskasser, salgsautomater samt billet- og spilleautomater. iPRO-RC er sædvanligvis placeret inden i værtsenhedens kabinet og er forbundet med denne ved hjælp af elektroniske kabler, men er i øvrigt uafhængigt af enheden.

Produktet har følgende funktioner: (i) validering og accept/afvisning af pengesedler, (ii) opbevaring af pengesedler i et recirkuleringsmagasin eller en seddelkasse og (iii) udbetaling af de sedler, der opbevares i recirkuleringsmagasinet, når det modtager en kommando herom fra værtsenheden.

iPRO-RC består af tre hovedmoduler, som alle befinder sig inde i et chassis. Hele enheden installeres derefter i værtsenheden. De tre hovedmoduler er følgende: (i) kontrolenheden, (ii) recirkuleringsenheden og (iii) seddelkassen. iPRO-RC kan ikke fungere uafhængigt af værtsenheden, selv om den har nogle selvstændige funktioner. JCM stiller en mere detaljeret beskrivelse af iPRO-RC til rådighed.

JMC's markedsføring af iPRO-RC fremhæver især maskinens evne til at udføre recirkulering, f.eks.:

»reducerer driftsomkostningerne og sikrer, at kunderne er tilfredse med den fantastiske nye iPRO-RC fra JCM Global. iPRO-RC har to store opbevaringskamre med rullefriktionsrecirkuleringsteknologi til opbevaring af recirkulerede sedler til straksudbetaling, hvilket hjælper dig til at holde udstyret i gang og sikre kundetilfredsheden. Desuden indeholder iPRO-RC JCM Global's teknologi til forhindring af tråddannelse, dokumenteret seddelaccept og en aflåselig pengekasse, der kan fjernes fra enheden.«

På baggrund af de fremlagte beviser fandt den forelæggende ret, at den eneste forskel mellem iPRO og iPRO-RC er recirkuleringsmodulet, og

markedsføringsmaterialet for iPRO fremhæver mere specifikt teknologien bag den »dokumenterede seddelaccept«.

På baggrund af undersøgelsen af iPRO-RC fandt den forelæggende ret, at produktets bestemmelse er at validere pengesedler ved måling og acceptere dem med henblik på sikker opbevaring eller udbetaling af disse på styreenhedens kommando.

Parternes væsentligste argumenter i hovedsagen

JCM har gjort gældende, at iPRO-RC skal tariferes i underposition 9031 49 90 og at tarifieringen i underposition 8472 90 90 på ulovlig vis begrænser anvendelsesområdet for pos. 9031 og underposition 9031 49 90 samt på ulovlig vis udvider anvendelsesområdet for pos. 8472 og underposition 8472 90 90.

JCM har gjort gældende, at forordning 2016/1760 er ugyldig med følgende begrundelse:

(1) Kommissionen er efter JCM's opfattelse ikke blevet behørigt informeret om egenskaberne for de maskiner, hvortil der henvises i de divergerende tyske og engelske BTO'er, som blev forelagt Udvalget. Navnlig står der i beskrivelsen af apparatet i den tyske BTO, at dets hovedfunktion er at tælle penge. JCM har bestridt, at »det at tælle penge« er maskinens hovedfunktion.

(2) Udvalget har i sit referat beskrevet maskinerne som seddellæsere.

(3) Dersom maskinerne tariferes i underposition 8472 90 90, tilsidesættes indholdet af bestemmelse 1, litra m), til afsnit XVI i KN, hvoraf det fremgår, at afsnit XVI (som indeholder kapitel 84 og pos. 8472) udelukker varer fra tarifiering i kapitel 84, såfremt de også er tariferet i kapitel 90.

(4) Bestemmelse 3 til afsnit XVI (som også finder anvendelse ved fortolkningen af kapitel 90 i henhold til bestemmelse 3 til kapitel 90) blev ikke anvendt korrekt ved fastsættelsen af den gældende KN-position.

(5) Bestemmelse 4 til afsnit XVI (som også finder anvendelse ved fortolkningen af kapitel 90 i henhold til bestemmelse 3 til kapitel 90) blev tilsyneladende ikke anvendt korrekt.

(6) Efter JCM's opfattelse tager forordning 2016/1760 tilsyneladende ikke de ikke-bindende forklarende bemærkninger til HS i betragtning ved tarifieringen af maskinen. Dette gælder navnlig:

- a) de forklarende bemærkninger til HS vedrørende KN-pos. 9031, som har følgende ordlyd: »Denne position omfatter såvel profilprojektionsapparater som instrumenter, apparater og maskiner til

måling eller kontrollering, også optiske.« »Positionen omfatter også optiske måle- og kontrolinstrumenter og –apparater, [...] [og disse] tariferes i denne position uden hensyn til, om de er bestemt til montering på maskiner.«

b) de forklarende bemærkninger til HS vedrørende KN-position 8472, der er sålydende: »Denne position omfatter alle kontormaskiner, som ikke omfattes af de tre foregående positioner eller af en mere specificeret varebeskrivelse i andre af nomenklaturens positioner. Begrebet kontormaskiner skal fortolkes i udstrakt betydning og dækker alle maskiner, som anvendes i kontorer, butikker, fabrikker, værksteder, skoler, jernbanestationer, hoteller etc. til udførelse af kontorarbejde, dvs. skrivning, registrering, sortering etc. af korrespondance, dokumenter, formularer etc. Kontormaskiner tariferes kun i denne position, forudsat de er forsynet med fundament eller lignende og er bestemt til montering eller anbringelse på borde, skriveborde etc. Positionen omfatter således ikke håndværktøj uden fundament eller lignende (kapitel 82). [...] Positionen omfatter bl.a.: [...] (4) møntsorteringsmaskiner og mønttællemaskiner, herunder også maskiner til at tælle pengesedler [og udbetalingsmaskiner (o.a.: jf. den tyske, engelske og svenske version)]. [...] (5) Automatiske seddelautomater (bankomater) forbundet, enten on-line eller off-line, med en automatisk databehandlingsmaskine.«

(7) JCM har gjort gældende, at en grundig gennemgang af de forklarende bemærkninger til HS bør føre til, at iPRO-RC tariferes i pos. 9031, hvoraf følger, at tarifiering i pos. 8472 på ugyldig vis udvider anvendelsesområdet for pos. 8472 og på ugyldig vis begrænser anvendelsesområdet for pos. 9031.

HMRC

Bemærkninger vedrørende gyldighedskriterierne for en forordning

HMRC har gjort gældende, at forordning 2016/1760 er gyldig. HMRC er endvidere af den opfattelse, at Udvalget udviste fornøden omhu, da det drog sine konklusioner, at det inddrog og anvendte de korrekte kriterier for tarifieringen, at det fandt den detaljerede manual til drift og vedligeholdelse af JCM's iPRO-RC hensigtsmæssig, og at der ikke er noget grundlag for, at Domstolen ændrer den af Udvalget truffene afgørelse.

Uagtet at HMRC oprindeligt tariferede iPRO-RC i pos. 9031, har HMRC været opmærksom på kravet om, at medlemsstaterne skal anlægge en konsekvent tilgangsvinkel til tarifiering inden for Det Europæiske Fællesskab. HMRC har således på nuværende tidspunkt accepteret det standpunkt, som Udvalget, Kommissionen og de 27 andre medlemsstater har indtaget, nemlig at den korrekte tarifiering er i pos. 8472.

HMRC har bestridt, at der kan rejses berettiget tvivl om gyldigheden af en forordning udelukkende på baggrund af en meningsforskel med hensyn til den korrekte tarifiering. I denne sag foretog Udvalget en gennemgang af det pågældende apparat og en korrekt anvendelse af de hjælpemidler til fortolkning, som findes i de relevante KN-positioner, navnlig de almindelige tarifieringsbestemmelser, med henblik på at træffe afgørelse om den korrekte tarifiering på et velgennemtænkt grundlag.

Domstolen har fastslået, at en forordning kun kan erklæres ugyldig, såfremt Kommissionen har begået en fejl (jf. dom af 25.7.2002, *Union de Pequenos Agricultores mod Rådet*, C-50/00, EU:C:2002:462) eller en »åbenlys fejl«, hvor tvisten vedrører tarifiering på det ottecifrede underpositionsplan (jf. dom af 13.5.2003, *Cabletron Systems Ltd.*, C-463/98, EU:C:2003:272). HMRC er af den opfattelse, at der ikke i dette tilfælde har kunnet konstateres en sådan fejl (åbenlys eller ej), at forordningen derved kan erklæres ugyldig. HMRC har navnlig gjort gældende, at det ikke derved, at en part (eller for den sags skyld den forelæggende ret eller retter) har en anden opfattelse af, hvordan koderne skal anvendes, er tilstrækkeligt godtgjort, at der er begået en fejl. Udvalget og Kommissionen skal have begået en procedurefejl ved fastlæggelsen af tarifieringen.

Bemærkninger vedrørende sagens realitet

I tilfælde af, at definitionen af »fejl« er bredere end angivet ovenfor, fastholder HMRC sit anbringende om, at tarifiering i pos. 8472 under alle omstændigheder ville være korrekt. HMRC har gjort gældende, at tarifiering i pos. 9031 på ulovlig vis ville udvide anvendelsesområdet for denne position, hvorved det udtrykkeligt brede anvendelsesområde for pos. 8472 ville blive begrænset.

Det fremgår klart af den præcise ordlyd af pos. 8472, at maskiner, som udfører »kontor«-opgaver skal tariferes i denne position. Endvidere er positionens anvendelsesområde vidtfavnende, idet den omfatter enhver slags kontor. Den type opgaver, der skal udføres af en maskine i sådanne situationer, beskrives også i generelle vendinger i de forklarende bemærkninger til HS, og er ikke udtømmende.

Efter HMRC's opfattelse er det hensigten, at apparater, som overtager funktioner, som ellers ville blive udført manuelt i et kontormiljø, skal henføres under pos. 8472. Maskinen accepterer sedler som betaling fra forbrugere, kontrollerer deres gyldighed og opbevarer dem inde i maskinen. iPRO-RC afviser ugyldige sedler og »spytter« dem ud til forbrugeren igen samt opbevarer overskydende sedler (i pengekasen, som kan fjernes fra iPRO-RC). HMRC har gjort gældende, at sådanne opgaver har mere til fælles med opgaver, som tidligere blev udført af medarbejderne på et billetkontor eller i et kasino, i en butik eller i et lignende miljø, hvor betaling for varer og tjenesteydelser skal ekspederes. Som sådan er beskrivelsen af apparatet som en »maskine til kontorbrug« mere passende end en beskrivelse, som er begrænset til den tekniske funktion af en af maskinens dele.

Ved vurderingen af maskinens objektive karakteristika samlet set er HMRC kommet til den konklusion, at den fungerer som en maskine til kontorbrug som beskrevet i pos. 8472 og de tilhørende forklarende bemærkninger til HS. Endvidere er listen over maskiner inden for de forklarende bemærkninger til HS juridisk bindende, idet der udtrykkeligt henvises til disse i underposition 8472 90 90. HMRC har gjort gældende, at de opgaver, som iPRO-RC udfører mekanisk, og den væsentligste del af produktets iboende karakteristika er manuel udførelse af opgaver, som tidligere blev udført af medarbejderne i et kontormiljø (navnlig såfremt definitionen af kontor omfatter butikker, stationer osv.). På grund af maskinens iboende karakteristika, kan den langt snarere betegnes som en »maskine til kontorbrug«, som forudsat og beskrevet inden for KN og de forklarende bemærkninger til HS, fremfor udelukkende eller endog hovedsageligt at være en maskine, der er begrænset til optisk validering af pengesedler (jf. dom af 22.3.2017, GROFA m.fl., C-435/15 og C-666/15, EU:C:2017:232, bør sådanne karakteristika rettelig betragtes som en del af tarifieringsprocessen).

HMRC har gjort gældende, at tarifiering i pos. 9031 unødigt, på ulovlig vis og ud over rimelighedens grænser ville udvide denne positions anvendelsesområde for så vidt angår iPRO-RC og alle de sammensatte opgaver, maskinen udfører. Endvidere ville en sådan tarifiering se bort fra ordlyden i de forklarende bemærkninger til HS, »når andet ikke er bestemt [...]«. KN forudsætter specifikt, at hæveautomater er henhørende under positionen »maskine til kontorbrug«. Det ville ikke være i overensstemmelse med denne tilgangsvinkel at tarifere en sådan maskine i kategorien »maskine til kontorbrug«, men undlade at tarifere JCM's iPRO-RC i samme kategori. HMRC har gjort gældende, at iPRO-RC har mere til fælles med en hæveautomat eller en anden type maskine, der er defineret som en maskine til kontorbrug, end med en maskine, der udelukkende er udviklet med det formål at måle og kontrollere. Endvidere har andre medlemsstater tariferet apparater til at tælle penge i KN-pos. 8472 (jf. f.eks. BTO ref. DE2993/17-1, dateret 24.4.2017 og DE123/17-1, dateret 12.6.2017), og en sådan tilgangsvinkel med hensyn til iPRO-RC ville sikre større konsekvens.

HMRC er enig med Kommissionen i, at iPRO-RC ikke kan tariferes i pos. 9031, idet iPRO-RC er mere end en maskine til kontrollering.

HMRC er af den opfattelse, at det både i denne sag og generelt ville være til stor hjælp at modtage en mere entydig vejledning fra Domstolen for så vidt angår rækkevidden og anvendelsen af pos. 8472. Navnlig pos. 8472 giver tilsyneladende mulighed for udstrakt anvendelse, og de forklarende bemærkninger til HS giver udtryk for, at anvendelsesområdet er bredt. De forklarende bemærkninger til HS henviser imidlertid også til en maskine, der skal forsynes med »et fundament eller lignende og er bestemt til montering eller anbringelse på borde, skriveborde etc.« Positionen undtager imidlertid udtrykkeligt håndværktøj »uden fundament eller lignende«.

JCM har i sit udsagn om, at iPRO-RC ikke kan være en »maskine til kontorbrug«, da den ikke kan fastgøres til eller placeres på et skrivebord, støttet sig til de

forklarende bemærkninger til HS. HMRC er ikke af den opfattelse, at det er hensigten med ordlyden i de forklarende bemærkninger til HS at foretage en sådan begrænsning i forhold til den bredere anvendelse af pos. 8472 og dens underpositioner.

Med undtagelse af de på listen over eksempler på »maskiner til kontorbrug« nævnt ovenfor er Domstolen ikke bundet af de forklarende bemærkninger til HS og kan se bort fra disse. Under alle omstændigheder har HMRC anført, at den eneste rimelige fortolkning af den pågældende ordlyd må være, at maskinen skal være forsynet med et fundament, som kan fastgøres til noget, men at en sådan fastgørelse ikke er begrænset til montering eller anbringelse på et skrivebord eller bord.

Efter HMRC's opfattelse har hensigten muligvis ganske enkelt været at foretage en sondring mellem maskiner i pos. 8472 og håndværktøj generelt i kapitel 82. Endvidere ville en sådan snæver fortolkning være i strid med andre eksempler, der fremgår af bestemmelserne til pos. 8472, som f.eks. hæveautomater, som for det meste er indbygget og ikke er beregnet til fastmontering eller placering på et skrivebord.

Efter HMRC's opfattelse har iPRO-RC mere til fælles med en hæveautomat, som utvivlsomt skal henføres til pos. 8472, og den bør derfor tariferes som en »maskine til kontorbrug«.

Under hensyntagen til Domstolens tidligere vejledning er HMRC af den opfattelse, at Kommissionen har samarbejdet med de andre medlemsstater i bestræbelserne på at tarifere iPRO-RC, og at denne har anvendt sine vide skønsmæssige beføjelser korrekt ved præciseringen af indholdet af tariferinger samt ved tariferingen af iPRO-RC. Kommissionen har (efter HMRC's opfattelse) ikke dermed ændret indholdet af positionerne eller deres anvendelsesområde. Tværtimod er HMRC af den opfattelse, at den alternative tarifering i KN-position 9031 på ulovlig vis ville ændre indhold og omfang, således at positionen ville omfatte mere end maskiner til måling og kontrol. Produktets bestemmelse er langt mere omfattende end måling og kontrol, og maskinen udfører generelle opgaver, som tidligere ville være blevet udført manuelt i et kontormiljø inden for positionens brede definition af kontor. De iboende karakteristika og funktioner, som appellerer til markedet for produktet, er ikke blot verificering og kontrol, men pengehåndtering generelt samt automatisering af ellers arbejdskrævende opgaver under omstændigheder, hvor medarbejderne ellers ville skulle kontrollere og håndtere penge, opbevare dem sikkert og interagere med kunder.

HMRC er derfor af den opfattelse, at det ville være rigtigt af Domstolen at fastholde gyldigheden af forordning 2016/1760 samt bekræfte, at iPRO-RC er korrekt tariferet i underposition 8472 90 70.

Kortfattet fremstilling af begrundelsen for anmodningen om præjudiciel afgørelse

Den forelæggende ret har konkluderet, at forordning 2016/1760 gælder for det produkt, der benævnes iPRO-RC. Den forelæggende ret har imidlertid anført, at der er meget, der taler for, at forordning 2016/1760 kan være ugyldig med den begrundelse, at den på ulovlig vis enten begrænser eller udvider anvendelsesområdet for den ene eller den anden underposition, eller at implementeringen deraf undlader at tage behørigt hensyn til de forklarende bemærkninger til KN og/eller de forklarende bemærkninger til HS vedrørende de positioner og underpositioner, hvortil de hver især henviser.

Den forelæggende ret er af den opfattelse, at HMRC's standpunkt for så vidt angår anvendeligheden af bestemmelse 1, litra m), må være fejlagtigt. Dersom Udvalget har tariferet den type mekanismer til kontrol af pengesedler i pos. 8472 uden at tage indholdet af bestemmelse 1, litra m), med i betragtning, ville dette i sig selv forekomme at være en potentiel ugyldighedsgrund.

Det fremgår udtrykkeligt af bestemmelse 1, litra m), at tarifiering i kapitel 90 har forrang for tarifiering i kapitel 84, hvilket indebærer, at en gennemgang af bestemmelserne i kapitel 90 skulle have været udgangspunktet for tarifieringen af iPRO-RC. Det fremgår bestemt ikke tydeligt af Udvalgets referat, at tarifiering i kapitel 90 blev overvejet, inden Udvalget fortsatte til kapitel 84.

Det fremgår af bestemmelserne til afsnit XVI og kapitel 90, at »[n]år andet ikke er bestemt, tariferes kombinerede maskiner, der består af to eller flere maskiner, der er sammenbygget til en enhed, samt andre maskiner, der er indrettet til at udføre to eller flere funktioner (komplementære eller alternative), efter den pågældende kombinations eller maskines hovedfunktion.«

På baggrund af de faktiske konstateringer ovenfor er den forelæggende ret af den opfattelse, at iPRO-RC tydeligvis er en kombineret maskine, der består af to maskiner eller i det mindste dele, der udfører komplementære funktioner: skanningshoved, mikrostyreenhed, der validerer/måler/kontrollerer, samt recirkuleringsmaskinen, og umiddelbart kræver bestemmelse 3 til afsnit XVI og derved bestemmelse 3 til kapitel 90 en vurdering af dens hovedfunktion.

Det fremgår af bestemmelse 4 til afsnit XVI og bestemmelse 3 til kapitel 90, at såfremt en maskine (eller en kombination af maskiner) består af særskilte enheder, som er bestemt til sammen at udføre en klart defineret funktion, som er beskrevet i en af positionerne i [kapitel 90/afsnit XVI], tariferes hele maskinen i den position, hvorunder denne funktion henhører.

Endnu engang fremgår det ikke klart af mødereferatet, at Udvalget har gennemgået og fastlagt den maskines funktion eller hovedfunktion, som det undersøgte (såfremt Udvalget overhovedet undersøgte en bestemt maskine). HMRC har under henvisning til markedsføringsmaterialet for iPRO-RC og JMC's markedsposition gjort gældende, at iPRO-RC's funktion er automatiseret

håndtering af kontanter. De har gjort gældende, at produktet som sådan opfylder den klart definerede funktion, der er omfattet af pos. 8472. JMC har gjort gældende, at hovedfunktionen er mekanismen til kontrol af pengesedler, som ifølge virksomheden omfatter optisk og magnetisk kontrol og måling, hvilket svarer til den funktion, der er omfattet af pos. 9031.

Den forelæggende ret har fundet, at iPRO-RC's bestemmelse er validering af pengesedler med henblik på sikker opbevaring eller udbetaling af disse på styreenhedens kommando. Denne afgørelse er truffet på baggrund af de funktioner, man kan observere ved maskinen. Den forelæggende ret har ikke taget JCM's markedsføringsmateriale eller markedsposition med i betragtning, da den nåede frem til denne konklusion på grundlag af, at et produkts bestemmelse kun er relevant for tarifieringen, såfremt produktet og dets bestemmelse hænger uløseligt sammen, og denne sammenhæng kan påvises ud fra produktets objektive karakteristika og egenskaber.

For så vidt angår spørgsmålet om den kombinerede maskines hovedfunktion har den forelæggende ret fastslået, at denne i det store og hele er validering af sedlerne. Uden validering og tilhørende accept af sedlerne er enhver anden funktionalitet i vidt omfang irrelevant eller i det mindste underordnet.

ARBEJDSDOKUMENT