

Υπόθεση C-760/19

Σύνοψη της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως κατά το άρθρο 98, παράγραφος 1, του Κανονισμού Διαδικασίας του Δικαστηρίου

Ημερομηνία καταθέσεως:

16 Οκτωβρίου 2019

Αιτούν δικαστήριο:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Ηνωμένο Βασίλειο)

Ημερομηνία της αποφάσεως του αιτούντος δικαστηρίου:

8 Οκτωβρίου 2019

Προσφεύγουσα:

JCM Europe (UK) Ltd

Καθών:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

Αντικείμενο της κύριας δίκης

Οι Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (φορολογική και τελωνειακή αρχή, Ηνωμένο Βασίλειο) (στο εξής: HMRC) εξέδωσαν δεσμευτική δασμολογική πληροφορία (στο εξής: ΔΔΠ) στις 3 Ιανουαρίου 2018 σχετικά με τη δασμολογική κατάταξη του iPRO-RC, προϊόντος της JCM Europe (UK) Ltd (στο εξής: JCM). Το iPRO-RC περιγραφόταν στην αίτηση ΔΔΠ ως ανιχνευτής γνησιότητας χαρτονομισμάτων με χώρο αποθήκευσης και δυνατότητα ανακύκλωσης, καθώς και με χωρητικότητα κασέτας 400 χαρτονομισμάτων, με δυνατότητα επιλογής [χωρητικότητας] 1.000 χαρτονομισμάτων. Ανακυκλώνει χαρτονομίσματα δύο ονομαστικών αξιών, έως και 100 από καθεμία.

Η JCM προσέβαλε τη ΔΔΠ ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.

Το iPRO-RC αρχικώς κατατάχθηκε από τους HMRC στη διάκριση 9031 49 90 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (στο εξής: ΣΟ). Το iPRO-RC επανακατατάχθηκε από τους HMRC στις 3 Ιανουαρίου 2018 συνεπεία της εφαρμογής από την Επιτροπή του κανονισμού (ΕΕ) 2016/1760 ο οποίος κατέταξε το iPRO-RC στη διάκριση 8472 90 70 της ΣΟ.

Αντικείμενο και νομική βάση της αιτήσεως προδικαστικής απόφασεως

Η προδικαστική παραπομπή υποβλήθηκε κατά το άρθρο 267 ΣΛΕΕ. Η αίτηση αφορά την εγκυρότητα του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 2016/1760 της Επιτροπής, της 28ης Σεπτεμβρίου 2016, σχετικά με την κατάταξη ορισμένων εμπορευμάτων στη Συνδυασμένη Ονοματολογία (ΣΟ) (στο εξής: κανονισμός 2016/1760).

Το προδικαστικό ερώτημα

- «1) Είναι ο [κανονισμός 2016/1760] ανίσχυρος κατά το μέρος που κατατάσσει τη συσκευή ελέγχου γνησιότητας χαρτονομισμάτων και τις κασέτες χαρτονομισμάτων που προσδιορίζονται στον [κανονισμό 2016/1760] υπό τον κωδικό ΣΟ 8472 90 70, αντί του κωδικού ΣΟ 9031 49 90;
- 2) Ειδικότερα, είναι ο [κανονισμός 2016/1760] ανίσχυρος κατά το μέρος που:
- (1) περιορίζει υπέρμετρα το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 9031·
 - (2) διευρύνει υπέρμετρα το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 8472·
 - (3) λαμβάνει υπόψη μη επιτρεπτούς παράγοντες·
 - (4) δεν λαμβάνει δεόντως υπόψη τις επεξηγηματικές σημειώσεις, τις κλάσεις ΣΟ και/ή τους γενικούς ερμηνευτικούς κανόνες για την κατάταξη του προϊόντος όπως περιγράφεται στον εν λόγω κανονισμό;»

Οι εφαρμοστέες διατάξεις του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Οι κωδικοί ΣΟ 8472, 8472 90 και 8472 90 70, καθώς και οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ [εναρμονισμένου συστήματος]

Η κύρια επικεφαλίδα του τμήματος XVI της ΣΟ εκθέτει τα εξής: Μηχανές και συσκευές, ηλεκτρικό υλικό και τα μέρη τους. Συσκευές εγγραφής ή αναπαραγωγής του ήχου, συσκευές εγγραφής ή αναπαραγωγής των εικόνων και του ήχου για την τηλεόραση, και μέρη και εξαρτήματα των συσκευών αυτών.

Η κλάση 8472 διατυπώνεται ως εξής: Άλλες μηχανές και συσκευές γραφείου (π.χ. πολύγραφοι εκτογραφικού τύπου ή μεμβρανών, μηχανές εκτύπωσης διευθύνσεων, αυτόματοι διανομείς τραπεζογραμματίων, μηχανές διαλογής, μετρήσεως ή συσκευασίας σε κυλίνδρους των κερμάτων, συσκευές για το ξύσιμο των μολυβιών, συσκευές για το τρύπημα ή τη σύνδεση εγγράφων). Υπάγονται στην παρούσα διάκριση οι γραφομηχανές που φέρουν ειδική διάταξη με μεμβράνη για την εκτύπωση διευθύνσεων σε πλάκες.

Η διάκριση 8472 90 90 διατυπώνεται ως εξής: Άλλα. Εκτίθεται ότι περιλαμβάνει τις μηχανές και συσκευές που αναφέρονται στις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, κλάση 8472.

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ εκθέτουν (μεταξύ άλλων) τα εξής:

Η κλάση αυτή καλύπτει όλες τις μηχανές και συσκευές γραφείου οι οποίες δεν καλύπτονται από τις τρεις προηγούμενες κλάσεις ή κατά πιο εξειδικευμένο τρόπο από οποιαδήποτε άλλη κλάση της Ονοματολογίας.

Ο όρος «μηχανές και συσκευές γραφείου» πρέπει να νοείται υπό ευρεία έννοια, ώστε να περιλαμβάνει όλες τις μηχανές και συσκευές που χρησιμοποιούνται σε γραφεία, καταστήματα, εργοστάσια, εργαστήρια, σχολεία, σιδηροδρομικούς σταθμούς, ξενοδοχεία κ.λπ. για την εκτέλεση «εργασίας γραφείου» (ήτοι εργασία σχετική με τη σύνταξη, καταγραφή, ταξινόμηση, αρχειοθέτηση κ.λπ., αλληλογραφίας, εγγράφων, εντύπων, αρχείων, λογαριασμών κ.λπ.).

Οι μηχανές και συσκευές γραφείου κατατάσσονται εδώ μόνον εφόσον διαθέτουν βάση προσαρμογής ή στήριξης σε τραπέζι, γραφείο κ.λπ. Η κλάση δεν καλύπτει τα εργαλεία χειρός του κεφαλαίου 82, που δεν διαθέτουν τέτοια βάση.

Η σημείωση στο Τμήμα XVI περιλαμβάνει τα ακόλουθα:

Στη σημείωση 1:

«Στο παρόν τμήμα δεν υπάγονται:

[...]

ιγ) τα είδη του κεφαλαίου 90»

Στη σημείωση 3:

«Εκτός από αντίθετες διατάξεις, οι συνδυασμοί μηχανών διαφόρων ειδών που προορίζονται να λειτουργούν μαζί και που αποτελούν ένα μόνο σώμα, καθώς και οι μηχανές που είναι κατασκευασμένες για να εξασφαλίζουν δύο ή περισσότερες διαφορετικές λειτουργίες, εναλλακτικές ή συμπληρωματικές, κατατάσσονται ανάλογα με την κύρια λειτουργία που χαρακτηρίζει το σύνολο».

Στη σημείωση 4:

«Όταν μια μηχανή (ή ένας συνδυασμός μηχανών) αποτελείται από διάφορα στοιχεία (έστω και χωρισμένα ή συνδυασμένα μεταξύ τους με σωληνώσεις, διατάξεις μετάδοσης της κίνησης, ηλεκτρικά καλώδια ή άλλη διευθέτηση) για να εξασφαλίζουν όλα μαζί μια ακριβώς καθορισμένη λειτουργία, που περιλαμβάνεται σε μια από τις κλάσεις του κεφαλαίου 84 ή του κεφαλαίου 85, το σύνολο κατατάσσεται στην κλάση που αντιστοιχεί στη λειτουργία που εξασφαλίζει».

Οι κωδικοί ΣΟ 9031, 9031 49 και 9031 49 90 και η επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ

Οι κωδικοί εμπίπτουν στο κεφάλαιο 90 του Τμήματος XVIII των επεξηγηματικών σημειώσεων της ΣΟ υπό τον γενικό τίτλο: Όργανα και συσκευές οπτικής, φωτογραφίας ή κινηματογραφίας, μέτρησης, ελέγχου ή ακρίβειας, όργανα και συσκευές ιατροχειρουργικής, ωρολογοποιία, μουσικά όργανα, μέρη και εξαρτήματα αυτών των οργάνων ή συσκευών.

Η κλάση 9031 διατυπώνεται ως εξής: Όργανα, συσκευές και μηχανήματα μέτρησης ή ελέγχου, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού στο κεφάλαιο αυτό. Προβολείς πλάγιας όψης (προφίλ).

Η διάκριση 9031 49 90 διατυπώνεται ως εξής: Άλλα. Άλλα.

Η επεξηγηματική σημείωση ΕΣ εκθέτει τα εξής:

«Η κλάση αυτή καλύπτει όργανα, συσκευές και μηχανήματα μέτρησης ή ελέγχου, οπτικής ή μη.

Η κλάση αυτή καλύπτει επίσης όργανα και συσκευές μέτρησης και ελέγχου όπως:

[...]

Τα προαναφερόμενα όργανα και συσκευές εξακολουθούν να κατατάσσονται στην κλάση αυτή είτε είναι κατάλληλα για ανάρτηση σε μηχανές είτε όχι».

Πρβλ. γενικούς ερμηνευτικούς κανόνες της ΣΟ, κανόνες 1 έως 6.

Πρβλ. συστάσεις στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης στο EU/2012/C338/01 σχετικά με τις αιτήσεις προδικαστικών αποφάσεων επί του κύρους των πράξεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Πρβλ. απόφαση της 22ας Φεβρουαρίου 2018, Kubota (UK) Limited και EP Barrus Limited κατά HMRC, C-545/16, EU:C:2018:101, σκέψεις 23 έως 26 για κατευθυντήριες οδηγίες σχετικά με τη διακριτική ευχέρεια της Επιτροπής για τον προσδιορισμό του περιεχομένου των δασμολογικών κλάσεων.

Το ιστορικό της θεσπίσεως του κανονισμού 2016/1760 έχει ως εξής: τον Ιανουάριο του 2012, η Γερμανία εξέδωσε ΔΔΠ με την οποία κατέτασσε συσκευή ελέγχου γνησιότητας χαρτονομισμάτων στην κλάση ΣΟ 8472 90. Τον Φεβρουάριο του 2012 το Ηνωμένο Βασίλειο εξέδωσε ΔΔΠ για συσκευή ελέγχου γνησιότητας και ανακύκλωσης χαρτονομισμάτων, κατατάσσοντάς την στην κλάση 9031 49 90. Λόγω των εμφανώς αντιφατικών αυτών ΔΔΠ, η Γερμανία ζήτησε από την επιτροπή τελωνειακού κώδικα (στο εξής: επιτροπή) να αποσαφηνίσει την κατάταξη.

27 εκ των 28 κρατών μελών ψήφισαν υπέρ της κατατάξεως στην κλάση ΣΟ 8472 90 90. Το Ηνωμένο Βασίλειο διατήρησε την άποψη ότι το iPRO-RC όφειλε να

έχει καταταγεί στην κλάση 9031 49 90 29. Οι HMRC έκτοτε υιοθέτησαν την άποψη ότι η κλάση 8472 90 αποτελεί τον ορθό κωδικό κατατάξεως και προσυπογράφει τη συλλογιστική της επιτροπής, όπως αποτυπώθηκε στον κανονισμό 2016/1760.

Το προϊόν περιγράφεται στον κανονισμό 2016/1760 ως:

Συσκευή που αποτελείται από ανιχνευτή γνησιότητας χαρτονομισμάτων (τραπεζογραμματίων) και κασέτες χαρτονομισμάτων («note float unit») με συνολικές διαστάσεις 10 × 24 × 44 cm περίπου.

Ο ανιχνευτής γνησιότητας χαρτονομισμάτων χρησιμοποιεί οπτική τεχνολογία σάρωσης για την εξακρίβωση της γνησιότητας των χαρτονομισμάτων σύμφωνα με προκαθορισμένες προδιαγραφές.

Μετά τη διαπίστωση της γνησιότητάς τους, τα χαρτονομίσματα προωθούνται σε κασέτα χαρτονομισμάτων. Όταν η κασέτα χαρτονομισμάτων φθάσει στο όριο χωρητικότητας (συνήθως 30 χαρτονομίσματα), γίνεται αυτόματη διαλογή και κατανομή των χαρτονομισμάτων σε άλλες κασέτες χαρτονομισμάτων, χωρητικότητας 300 χαρτονομισμάτων συνήθως.

Η συσκευή χρησιμοποιείται, για παράδειγμα, σε μηχανές παιγνίων, σε μηχανές στάθμευσης, σε αυτόματους πωλητές κ.λπ. για την πληρωμή του αντιτίμου της παρεχόμενης υπηρεσίας ή του λαμβανόμενου προϊόντος.

Η συσκευή έχει επίσης την ικανότητα να διανέμει χαρτονομίσματα.

Η συσκευή είναι διαρκώς συνδεδεμένη με τον αποκαλούμενο «host-controller» (δεν υπήρχε κατά την παρουσίαση), ο οποίος ρυθμίζει τις προκαθορισμένες προδιαγραφές των χαρτονομισμάτων και τη ροή των χαρτονομισμάτων προς τις διάφορες κασέτες χαρτονομισμάτων.

Στον κανονισμό 2016/1760 περιελήφθη εικόνα. Η JCM αποδέχεται ότι το προϊόν αυτό είναι ίδιο με το iPRO-RC το οποίο εμπορεύεται.

Αιτιολόγηση της κατατάξεως

Η κατάταξη αποφασίστηκε από την επιτροπή βάσει των γενικών κανόνων 1 και 6 για την ερμηνεία της Συνδυασμένης Ονοματολογίας και βάσει της διατύπωσης των κωδικών ΣΟ 8472, 8472 90 και 8472 90 70.

Η κατάταξη στην κλάση 9031, ως οργάνου μετρήσεως ή ελέγχου, αποκλείστηκε, διότι η συσκευή είναι κάτι περισσότερο από όργανο ελέγχου που θα ενέπιπτε στην κλάση αυτή.

Η επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, πέραν του ελέγχου γνησιότητας των χαρτονομισμάτων, η συσκευή επιτελεί και επιπλέον λειτουργίες, όπως η διαλογή και κατανομή χαρτονομισμάτων σε διαφορετικές κασέτες χαρτονομισμάτων και η

διανομή χαρτονομισμάτων. Το σύνολο των λειτουργιών που εκτελεί η συσκευή εμπίπτει στην κλάση 8472, ως εκ τούτου πρέπει να καταταχθεί στον κωδικό ΣΟ 8472 90 70 ως μηχανή γραφείου.

Οι παρατιθέμενες διατάξεις του εθνικού δικαίου

Η ΔΔΠ των HMRC της 3ης Ιανουαρίου 2018

Συνοπτική έκθεση των πραγματικών περιστατικών και της διαδικασίας της κύριας δίκης

Η JCM αποτελεί τμήμα της JCM Global, η οποία εμφανίζεται ως παγκόσμιος ηγέτης και η πλέον αξιόπιστη εταιρία στη διαχείριση νομισμάτων και συναλλαγών, ενώ τα προϊόντα της χρησιμοποιούνται παγκοσμίως.

Οι HMRC είναι επιφορτισμένοι με την είσπραξη και τη διαχείριση των φόρων και δασμών στο Ηνωμένο Βασίλειο.

Περιγραφή του iPRO-RC

Το iPRO-RC περιγράφεται και λειτουργεί ως ανιχνευτής γνησιότητας και ανακυκλωτής χαρτονομισμάτων. Σχεδιάστηκε για εγκατάσταση σε ποικίλες συσκευές υποδοχής, όπως σημεία είσπραξης αυτοεξυπηρέτησης, αυτόματους πωλητές, μηχανήματα έκδοσης εισιτηρίων και τυχερών παιγνίων. Το iPRO-RC συνήθως τοποθετείται εντός του περιβλήματος της συσκευής υποδοχής και συνδέεται με αυτή μέσω ηλεκτρονικής καλωδίωσης, ενώ κατά τα λοιπά είναι ανεξάρτητο από [τη συσκευή] αυτή.

Οι λειτουργίες του είναι οι εξής: i) ο έλεγχος γνησιότητας και η αποδοχή/απόρριψη χαρτονομισμάτων, ii) η αποθήκευση χαρτονομισμάτων σε θάλαμο ανακύκλωσης ή κασέτα χαρτονομισμάτων και iii) εφόσον απαιτείται από τη συσκευή υποδοχής, η καταβολή των χαρτονομισμάτων που αποθηκεύονται στον θάλαμο ανακύκλωσης.

Το iPRO-RC αποτελείται από τρία ουσιώδη στοιχεία, τοποθετημένα εντός πλαισίου. Εν συνεχεία, ολόκληρη η συσκευή εγκαθίσταται στη συσκευή υποδοχής. Τα ουσιώδη αυτά στοιχεία είναι τα εξής: i) η μονάδα ελέγχου γνησιότητας, ii) η μονάδα ανακύκλωσης και iii) η κασέτα χαρτονομισμάτων. Το iPRO-RC δεν μπορεί να λειτουργήσει ανεξάρτητα από τη συσκευή υποδοχής, μολονότι διαθέτει ορισμένα αυτόνομα χαρακτηριστικά. Η JCM παραθέτει περαιτέρω λεπτομερή περιγραφή του iPRO-RC.

Για την εμπορική προώθηση του iPRO-RC, η JCM τονίζει ιδιαίτερα την ικανότητα ανακύκλωσης, επί παραδείγματι:

«μειώστε το λειτουργικό κόστος και διασφαλίστε την ικανοποίηση των πελατών σας με το εκπληκτικό νέο iPRO-RC της JCM Global. Το iPRO-RC

διαθέτει δύο θαλάμους μεγάλης χωρητικότητας με τεχνολογία Roller Friction Recycling, που αποθηκεύουν ανακυκλωμένα χαρτονομίσματα για άμεση καταβολή, διασφαλίζοντας τη λειτουργία των μηχανημάτων σας και την ικανοποίηση των πελατών σας. Επιπλέον, το iPRO-RC διαθέτει την τεχνολογία της JCM Global κατά του τσαλακώματος, αποδεδειγμένη ικανότητα αποδοχής χαρτονομισμάτων και αφαιρούμενη κασέτα χαρτονομισμάτων που κλειδώνει».

Επί των αποδείξεων, το αιτούν δικαστήριο δέχθηκε ότι η μοναδική διαφορά μεταξύ του iPRO και του iPRO-RC είναι ο ανακυκλωτής, [καθώς] το προωθητικό υλικό για το iPRO προβάλλει ειδικότερα την τεχνολογία «αποδεδειγμένης ικανότητας αποδοχής χαρτονομισμάτων».

Κατόπιν εξέτασης του ίδιου του iPRO-RC, το αιτούν δικαστήριο διαπίστωσε ότι η σκοπούμενη χρήση του iPRO-RC είναι ο έλεγχος γνησιότητας μέσω μέτρησης και η αποδοχή χαρτονομισμάτων με σκοπό την ασφαλή φύλαξή τους ή τη διενέργεια πληρωμών με αυτά, κατά τη διακριτική ευχέρεια του υπευθύνου [της συσκευής] υποδοχής.

Οι κύριοι ισχυρισμοί των διαδίκων της κύριας δίκης

Κατά την JCM, το iPRO-RC όφειλε να καταταχθεί στην κλάση 9031 49 90 και η κατάταξή του στην κλάση 8472 90 90 αφενός περιορίζει ανεπίτρεπτα το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 9031 και της διάκρισης 9031 49 90, αφετέρου διευρύνει ανεπίτρεπτα το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 8472 και της διάκρισης 8472 90 90.

Η JCM ισχυρίζεται ότι ο κανονισμός 2016/1760 είναι ανίσχυρος με την εξής αιτιολογία:

- 1) Κατά την άποψή της, τα χαρακτηριστικά των μηχανημάτων που αφορούσαν οι αντιφατικές ΔΔΠ της Γερμανίας και του Ηνωμένου Βασιλείου, των οποίων επιλήφθηκε η επιτροπή, δεν διαβιβάστηκαν ορθώς στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Ειδικότερα, η περιγραφή της συσκευής στη γερμανική ΔΔΠ απέδιδε ως βασική λειτουργία της την καταμέτρηση χρημάτων. Η JCM θεωρεί ότι η «καταμέτρηση χρημάτων» δεν αποτελεί τη βασική λειτουργία της μηχανής.
- 2) Στα πρακτικά της επιτροπής οι μηχανές περιγράφονται ως αναγνώστες χαρτονομισμάτων.
- 3) Η κατάταξη στην κλάση 8472 90 90 παραγνωρίζει τους όρους της σημείωσης 1, στοιχείο ιγ', του τμήματος XVI της ΣΟ, η οποία προβλέπει ότι το τμήμα XVI (στο οποίο περιλαμβάνονται το κεφάλαιο 84 και η κλάση 8472) αποκλείει από το κεφάλαιο 84 τα είδη που κατατάσσονται στο κεφάλαιο 90.
- 4) Οι όροι της σημείωσης 3 του τμήματος XVI (οι οποίοι εφαρμόζονται και στην ερμηνεία του κεφαλαίου 90 δυνάμει της σημείωσης 3 του κεφαλαίου 90) δεν εφαρμόστηκαν ορθώς κατά τον καθορισμό της εφαρμοστέας κλάσης ΣΟ.

5) Οι όροι της σημείωσης 4 του τμήματος XVI (οι οποίοι εφαρμόζονται και στην ερμηνεία του κεφαλαίου 90 δυνάμει της σημείωσης 3 του κεφαλαίου 90) φαίνεται να μην εφαρμόστηκαν ορθώς.

6) Κατά την άποψη της JCM, ο κανονισμός 2016/1760 φαίνεται ότι κατέταξε τη μηχανή χωρίς να λάβει δεόντως υπόψη τις μη δεσμευτικές επεξηγηματικές σημειώσεις του εναρμονισμένου συστήματος. Ειδικότερα:

a) Την επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ για την κλάση 9031, κατά την οποία: «η κλάση αυτή καλύπτει όργανα, συσκευές και μηχανήματα μέτρησης ή ελέγχου, οπτικής ή μη» «η κλάση αυτή καλύπτει επίσης όργανα και συσκευές μέτρησης και ελέγχου [...] [και] εξακολουθούν να κατατάσσονται στην κλάση αυτή είτε είναι κατάλληλα για ανάρτηση σε μηχανές είτε όχι»·

b) Την επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ για την κλάση 8472, κατά την οποία: «η κλάση αυτή καλύπτει όλες τις μηχανές και συσκευές γραφείου οι οποίες δεν καλύπτονται από τις τρεις προηγούμενες κλάσεις ή κατά πιο εξειδικευμένο τρόπο από οποιαδήποτε άλλη κλάση της Ονοματολογίας». Ο όρος «μηχανές και συσκευές γραφείου» πρέπει να νοείται υπό ευρεία έννοια, ώστε να περιλαμβάνει όλες τις μηχανές και συσκευές που χρησιμοποιούνται σε γραφεία, καταστήματα, εργοστάσια, εργαστήρια, σχολεία, σιδηροδρομικούς σταθμούς, ξενοδοχεία κ.λπ. για την εκτέλεση «εργασίας γραφείου» (ήτοι εργασία σχετική με τη σύνταξη, καταγραφή, ταξινόμηση, αρχειοθέτηση κ.λπ., αλληλογραφίας, εγγράφων, εντύπων, αρχείων, λογαριασμών κ.λπ.). Οι μηχανές και συσκευές γραφείου κατατάσσονται εδώ μόνον εφόσον διαθέτουν βάση προσαρμογής ή στήριξης σε τραπέζι, γραφείο κ.λπ. Η κλάση δεν καλύπτει τα εργαλεία χειρός του κεφαλαίου 82, που δεν διαθέτουν τέτοια βάση. [...] Η κλάση περιλαμβάνει (μεταξύ άλλων): 4) Μηχανές διαλογής ή μετρήσεως κερμάτων (συμπεριλαμβανομένων των μηχανών μετρήσεως και καταβολής χαρτονομισμάτων). [...] 5) Αυτόματους κατανομείς χαρτονομισμάτων, που λειτουργούν σε συνδυασμό με μηχανή αυτόματης επεξεργασίας δεδομένων, είτε σε σύνδεση με το διαδίκτυο είτε όχι».

7) Η JCM ισχυρίζεται ότι, εφόσον ληφθούν δεόντως υπόψη οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, η ορθή κατάταξη του iPRO-RC είναι στην κλάση 9031, με αποτέλεσμα η κατάταξη στην κλάση 8472 να διευρύνει ανεπίτρεπτα το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 8472 και να επεκτείνει ανεπίτρεπτα το πεδίο εφαρμογής της [κλάσης] 9031.

[Οι ισχυρισμοί της] HMRC

Ισχυρισμοί σχετικά με το κριτήριο του ανισχύρου των κανονισμών

Οι HMRC προβάλλουν ότι ο κανονισμός 2016/1760 είναι ισχυρός. Επιπλέον, κατά την άποψη των HMRC, η επιτροπή ακολούθησε την ορθή διαδικασία προκειμένου να καταλήξει στα συμπεράσματά της, έλαβε υπόψη και εφάρμοσε τα ορθά κριτήρια για την κατάταξη, έλαβε υπόψη το λεπτομερές εγχειρίδιο λειτουργίας και συντήρησης που αρμόζει στο iPRO-RC της JCM και δεν υφίσταται λόγος παρεμβάσεως του Δικαστηρίου στην απόφαση της επιτροπής.

Μολονότι οι HMRC αρχικώς κατέταξαν το iPRO-RC στην κλάση 9031, οι HMRC αναγνωρίζουν την αναγκαιότητα να υιοθετηθεί από τα κράτη μέλη μια συνεκτική προσέγγιση της δασμολογικής κατάταξης εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Ως εκ τούτου, οι HMRC πλέον αποδέχονται την άποψη της επιτροπής, της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και των άλλων 27 κρατών μελών, που θεωρούν ότι η ορθή δασμολογική κατάταξη είναι στην κλάση 8472.

Οι HMRC δεν θεωρούν ότι μπορεί να προκύψει εύλογη αμφιβολία ως προς την εγκυρότητα κανονισμού μόνον λόγω διάστασης απόψεων σε σχέση με την ορθή δασμολογική κατάταξη. Δεδομένων των πραγματικών περιστατικών της ένδικης διαφοράς, η επιτροπή εξέτασε την επίμαχη συσκευή και ορθώς εφάρμοσε τα ερμηνευτικά εργαλεία των αντίστοιχων κλάσεων ΣΟ, και ιδίως τους γενικούς ερμηνευτικούς κανόνες, προκειμένου να λάβει εμπεριστατωμένη απόφαση για την ορθή κατάταξη.

Το Δικαστήριο έχει αποφανθεί ότι είναι δυνατή η κήρυξη του ανισχύρου ενός κανονισμού μόνον εφόσον η Ευρωπαϊκή Επιτροπή υπέπεσε σε σφάλμα (βλ. απόφαση της 25ης Ιουλίου 2002, Union de Pequenos Agricultores κατά Συμβουλίου, C-50/00, EU:C:2002:462) ή σε «πρόδηλο σφάλμα» σε περίπτωση που η διαφορά αφορά κατάταξη σε επίπεδο οκταψήφιας διάκρισης (βλ. απόφαση της 13ης Μαΐου 2003, Cabletron Systems Ltd, C-463/98, EU:C:2003:272). Κατά την άποψη των HMRC, στην προκειμένη περίπτωση δεν υπήρξε τέτοιο σφάλμα (πρόδηλο ή μη), το οποίο να καθιστά ανίσχυρο τον κανονισμό. Μάλιστα, κατά τους HMRC, δεν αρκεί, προκειμένου να διαπιστωθεί σφάλμα, κάποιος από τους διαδίκους (ή και το αιτούν δικαστήριο ή αιτούντα δικαστήρια) να έχει αποκλίνουσα άποψη ως προς την εφαρμογή των κωδικών, απεναντίας πρέπει να υφίσταται σφάλμα στον τρόπο καθορισμού της κατάταξης από την επιτροπή και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

Ισχυρισμοί επί της ουσίας

Σε περίπτωση που το ζήτημα του «σφάλματος» είναι ευρύτερο από τα ανωτέρω αναφερόμενα, η θέση των HMRC παραμένει ότι η κατάταξη στην κλάση 8472 είναι εν πάση περιπτώσει ορθή. Κατά την άποψή της, η κατάταξη στην κλάση 9031 θα διεύρυνε ανεπίτρεπτα το πεδίο εφαρμογής της κλάσης αυτής και θα συνεπαγόταν τον περιορισμό του πεδίου εφαρμογής της κλάσης 8472, το οποίο ρητώς ορίζεται ευρύ.

Από την ακριβή διατύπωση της κλάσης 8472, είναι σαφές ότι οι μηχανές που επιτελούν λειτουργίες «γραφείου» προορίζονται για κατάταξη στην κλάση αυτή. Επιπλέον, η κλάση έχει ευρύ πεδίο εφαρμογής, που καλύπτει κάθε είδος γραφείου. Επίσης, οι λειτουργίες που θεωρείται ότι επιτελούν οι μηχανές σε τέτοιες περιπτώσεις περιγράφονται ευρέως και μη εξαντλητικώς στις επεξηγηματικές σημειώσεις ΕΣ.

Η θέση των HMRC είναι ότι οι συσκευές που αναλαμβάνουν λειτουργίες, οι οποίες διαφορετικά θα επιτελούνταν χειροκίνητα σε περιβάλλον γραφείου,

προορίζονται να περιληφθούν στην κλάση 8472. Η μηχανή δέχεται χαρτονομίσματα ως πληρωμή από καταναλωτές, ελέγχει τη γνησιότητά τους, τα αποθηκεύει εντός του σώματός της. Το iPRO-RC απορρίπτει μη γνήσια χαρτονομίσματα και τα «πετάει» πίσω στον καταναλωτή, ενώ αποθηκεύει τα επιπλέον χαρτονομίσματα (στον αφαιρούμενο θάλαμο καταθέσεως ασφαλείας). Κατά τους HMRC, τέτοιες λειτουργίες προσιδιάζουν στις λειτουργίες που παραδοσιακά θα επιτελούνταν από το προσωπικό σε γραφεία κρατήσεων, καζίνο, καταστήματα ή παρόμοιο περιβάλλον, όπου απαιτείται η επεξεργασία πληρωμών για αγαθά και υπηρεσίες. Αυτή καθαυτή η περιγραφή της συσκευής ως «μηχανής γραφείου» είναι καταλληλότερη από μια περιγραφή αρκούμενη στην τεχνική λειτουργία ενός στοιχείου ως μέρους μηχανής.

Ως προς την εκτίμηση των αντικειμενικών χαρακτηριστικών της συσκευής στο σύνολό της, η άποψη των HMRC είναι ότι λειτουργεί ως μηχανή γραφείου όπως προβλέπεται στην κλάση 8472 και στις αντίστοιχες επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ. Περαιτέρω, ο κατάλογος των μηχανών εντός των επεξηγηματικών σημειώσεων του ΕΣ είναι νομικώς δεσμευτικός, δεδομένου ότι [οι μηχανές] μνημονεύονται ρητώς στη διάκριση 8472 90 90. Κατά τους HMRC, οι μηχανικές λειτουργίες του iPRO-RC, καθώς και το μεγαλύτερο μέρος των εγγενών χαρακτηριστικών του, συνιστούν την εκτέλεση με μηχανικό τρόπο λειτουργιών που παραδοσιακά επιτελούνταν από προσωπικό σε περιβάλλον γραφείου (ιδίως εφόσον το γραφείο θεωρείται ότι περιλαμβάνει τα καταστήματα, σταθμούς κ.λπ.) Τα εγγενή χαρακτηριστικά της μηχανής προσιδιάζουν πολύ περισσότερο σε αυτά μιας «μηχανής γραφείου», όπως ορίζεται και περιγράφεται στη ΣΟ και τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, αντί να περιορίζονται μόνον, ή έστω κυρίως, στον οπτικό έλεγχο γνησιότητας χαρτονομισμάτων (βλ. απόφαση της 22ας Μαρτίου 2017, GROFA κ.λπ., C-435/15 και C-666/15, EU:C:2017:232, τα εν λόγω χαρακτηριστικά οφείλουν να θεωρούνται μέρος της διαδικασίας κατάταξης).

Οι HMRC υποστηρίζουν ότι η κατάταξη στην κλάση 9031 θα διεύρυνε το πεδίο της εφαρμογής της κλάσης αυτής άνευ λόγου, ανεπίτρεπτα και πέραν του ευλόγου μέτρου αναφορικά με το iPRO-RC και όλες τις σύνθετες λειτουργίες που επιτελεί. Επιπλέον, η κατάταξη αυτή θα παραγνώριζε τη γραμματική διατύπωση της επεξηγηματικής σημείωσης του ΕΣ «εκτός από αντίθετες διατάξεις [...]». Η ΣΟ κατατάσσει ειδικώς τα αυτόματα ταμειολογιστικά μηχανήματα στην κλάση «μηχανές γραφείου». Θα ήταν αντίθετο προς την εν λόγω προσέγγιση να περιλαμβάνεται ένα τέτοιο μηχάνημα στην κατηγορία των «μηχανών γραφείου» και να μην περιλαμβάνεται το iPRO-RC της JCM. Οι HMRC υποστηρίζουν ότι το iPRO-RC προσιδιάζει περισσότερο προς ATM ή άλλα είδη εκ των αναφερόμενων μηχανών γραφείου, παρά σε μηχάνημα που αναπτύχθηκε αποκλειστικά με σκοπό τη μέτρηση και τον έλεγχο. Περαιτέρω, άλλα κράτη μέλη κατέταξαν συσκευές μέτρησης χρημάτων στην κλάση ΣΟ 8472 (βλ. για παράδειγμα ΔΔΠ DE2993/17-1 με ημερομηνία 24 Απριλίου 2017 και DE123/17-1 με ημερομηνία 12 Ιουνίου 2017) και μια τέτοια αντιμετώπιση του iPRO-RC θα συνέτεινε σε μεγαλύτερη συνοχή.

Οι ΗΜRC συμφωνούν με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ως προς το ότι το iPRO-RC δεν μπορεί να καταταχθεί στην κλάση 9031, καθώς πρόκειται για κάτι περισσότερο από μηχανή ελέγχου.

Οι ΗΜRC θεωρούν ότι η περαιτέρω διασαφήνιση από το Δικαστήριο ως προς το πεδίο και τον τρόπο εφαρμογής της κλάσης 8472 θα ήταν επιβοηθητική τόσο στην ένδικη διαφορά όσο και γενικώς. Ειδικότερα, η κλάση 8472 φαίνεται να επιδέχεται ευρείας εφαρμογής και οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ εκφράζουν ευρεία εφαρμογή. Ωστόσο, οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ αναφέρουν επίσης ότι οι μηχανές πρέπει να έχουν «βάση προσαρμογής ή στήριξης σε τραπέζι, γραφείο κ.λπ.». Πλην όμως, αποκλείει ρητώς τα εργαλεία χειρός «που δεν διαθέτουν τέτοια βάση».

Η JCM αντλεί επιχείρημα από τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ για να υποστηρίξει ότι το iPRO-RC δεν μπορεί να είναι «μηχανή γραφείου», διότι δεν μπορεί να προσαρμοστεί ή να στηριχθεί σε γραφείο. Οι ΗΜRC δεν θεωρούν ότι η διατύπωση των επεξηγηματικών σημειώσεων του ΕΣ αποσκοπεί σε τέτοιο περιορισμό επί της κλάσης και των διακρίσεων εντός της κλάσης 8472.

Με την εξαίρεση των απαριθμούμενων ενδεικτικά «μηχανών γραφείου», που αναφέρθηκαν ανωτέρω, το Δικαστήριο δεν δεσμεύεται από τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ και, ως εκ τούτου, μπορεί να τις παραβλέψει. Εν πάση περιπτώσει, κατά τους ΗΜRC, η επίμαχη γραμματική διατύπωση δύναται εύλογα να ερμηνευθεί μόνον υπό την έννοια ότι η μηχανή πρέπει να έχει βάση προσαρμογής σε κάτι, αλλά όχι κατ' ανάγκη σε γραφείο ή τραπέζι.

Οι ΗΜRC φρονούν ότι σκοπός ενδεχομένως να ήταν απλώς η διάκριση των μηχανών της κλάσης 8472 από τα εργαλεία χειρός που περιλαμβάνονται γενικότερα στο κεφάλαιο 82. Επιπλέον, μια τέτοια στενή ερμηνεία έρχεται σε αντίθεση με άλλα παραδείγματα που περιέχονται στις σημειώσεις της κλάσης 8472, όπως τα ΑΤΜ, τα οποία είναι συνήθως ενσωματωμένα και δεν προσαρμόζονται ούτε στέκονται σε γραφείο.

Κατά την άποψη των ΗΜRC, το iPRO-RC προσιδιάζει περισσότερο σε μηχανήμα τύπου ΑΤΜ, το οποίο σαφώς εμπίπτει στη σφαίρα και τον στόχο της κλάσης 8472, πρέπει συνεπώς να καταταχθεί ως «μηχανή γραφείου».

Λαμβάνοντας υπόψη τις προγενέστερες κατευθυντήριες γραμμές του Δικαστηρίου, οι ΗΜRC φρονούν ότι η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ενήργησε σε συνεργασία με τα λοιπά κράτη μέλη για την κατάταξη του iPRO-RC και έκανε προσήκουσα χρήση της ευρείας διακριτικής της ευχέρειας για να καθορίσει το αντικείμενο των δασμολογικών κατατάξεων και της κατάταξης του iPRO-RC. Ενεργώντας κατά τον τρόπο αυτόν, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή (κατά την άποψη των ΗΜRC) δεν μετέβαλε το αντικείμενο ή το πεδίο εφαρμογής των δασμολογικών κλάσεων. Απεναντίας, κατά τους ΗΜRC, η εναλλακτική κατάταξη στην κλάση 9031 θα μετέβαλε ανεπίτρεπτα το αντικείμενο και το πεδίο εφαρμογής πέραν των μηχανών μέτρησης και ελέγχου. Η σκοπούμενη χρήση του προϊόντος είναι πολύ

ευρύτερη της μέτρησης και του ελέγχου και η μηχανή επιτελεί συνολικά λειτουργίες που παραδοσιακά θα εκτελούνταν με το χέρι σε περιβάλλον γραφείου υπό την ευρεία έννοια του γραφείου στην εν λόγω κλάση. Τα εγγενή χαρακτηριστικά και λειτουργίες που την καθιστούν εμπορικά ελκυστική δεν είναι απλώς ο έλεγχος γνησιότητας, αλλά η διαχείριση χρημάτων συνολικά και η αυτοματοποίηση λειτουργιών που ειδάλλως θα απαιτούσαν υψηλή ένταση εργασίας σε συνθήκες υπό τις οποίες ειδάλλως θα απαιτείτο ο έλεγχος και η διαχείριση των χρημάτων, η ασφαλής αποθήκευσή τους και η αλληλεπίδραση με τους καταναλωτές να γίνεται από το προσωπικό.

Ως εκ τούτου, κατά την άποψη των HMRC, το Δικαστήριο θα πρέπει να δεχθεί ότι ο κανονισμός 2016/1760 είναι ισχυρός και να επιβεβαιώσει ότι το iPRO-RC ορθώς κατετάγη στη διάκριση 8472 90 70.

Συνοπτική έκθεση του σκεπτικού της αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως

Το αιτούν δικαστήριο κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο κανονισμός 2016/1760 έχει εφαρμογή επί του προϊόντος που προσδιορίζεται ως iPRO-RC. Εντούτοις, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι υφίσταται σημαντική πιθανότητα ο κανονισμός 2016/1760 να είναι ανίσχυρος με την αιτιολογία ότι είτε περιορίζει είτε διευρύνει ανεπίτρεπτα το πεδίο εφαρμογής μίας εκ των δύο διακρίσεων ή ότι η εφαρμογή του δεν λαμβάνει δεόντως υπόψη την επεξηγηματική σημείωση της ΣΟ ή την επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ για τις κλάσεις και διακρίσεις στις οποίες αναφέρονται.

Το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι η θέση των HMRC για την εφαρμογή της σημείωσης 1, στοιχείο ιγ', είναι εσφαλμένη. Εάν η επιτροπή κατέτασσε τις συσκευές ελέγχου γνησιότητας χαρτονομισμάτων στην κλάση 8472 χωρίς αναφορά στους όρους της σημείωσης 1, στοιχείο ιγ', το ίδιο το γεγονός αυτό θα μπορούσε να συνιστά δυνητικό λόγο ανισχύρου.

Η σημείωση 1, στοιχείο ιγ', προβλέπει με σαφήνεια ότι η κατάταξη στο κεφάλαιο 90 υπερισχύει του κεφαλαίου 84, συνεπώς η εξέταση των διατάξεων του κεφαλαίου 90 θα έπρεπε να είναι το σημείο αφετηρίας για την κατάταξη του iPRO-RC. Από τα πρακτικά της επιτροπής, ασφαλώς και δεν προκύπτει ότι εξέτασε την κατάταξη στο κεφάλαιο 90 πριν περάσει στο κεφάλαιο 84.

Οι σημειώσεις για το τμήμα XVI και το κεφάλαιο 90 προβλέπουν ότι «εκτός από αντίθετες διατάξεις, οι συνδυασμοί μηχανών διαφόρων ειδών που προορίζονται να λειτουργούν μαζί και που αποτελούν ένα μόνο σώμα, καθώς και οι μηχανές που είναι κατασκευασμένες για να εξασφαλίζουν δύο ή περισσότερες διαφορετικές λειτουργίες, εναλλακτικές ή συμπληρωματικές, κατατάσσονται ανάλογα με την κύρια λειτουργία που χαρακτηρίζει το σύνολο».

Βάσει των παραδοχών επί των ανωτέρω πραγματικών περιστατικών, το αιτούν δικαστήριο εκτιμά ότι είναι σαφές ότι το iPRO-RC είναι σύνθετη μηχανή, αποτελούμενη από δύο μηχανές ή έστω στοιχεία, που επιτελούν

συμπληρωματικές λειτουργίες: μία κεφαλή σάρωσης και μικρο-ελεγκτή γνησιότητας/μέτρησης/επαλήθευσης και έναν ανακυκλωτή και, ως εκ τούτου, η σημείωση 3 του τμήματος XVI και, συνακόλουθα, η σημείωση 3 του κεφαλαίου 90 επιβάλλουν εκτίμηση της κύριας λειτουργίας.

Η σημείωση 4 του τμήματος XVI και η σημείωση 3 του κεφαλαίου 90 προβλέπουν ότι, σε περίπτωση που τα συστατικά στοιχεία συνεισφέρουν από κοινού σε σαφώς προσδιορισμένη λειτουργία, η οποία καλύπτεται από μία εκ των κλάσεων [του κεφαλαίου 90/τμήματος XVI] τότε το σύνολο πρέπει να καταταχθεί στην κλάση που αντιστοιχεί στη λειτουργία αυτή.

Ομοίως, από τα πρακτικά της συνεδρίασης δεν προκύπτει ότι η επιτροπή εξέτασε ή καθόρισε τη λειτουργία ή κύρια λειτουργία του υπό εξέταση μηχανήματος (εάν, πράγματι, εξέτασε συγκεκριμένο μηχάνημα). Οι HMRC υποστηρίζουν ότι η λειτουργία του iPRO-RC είναι η αυτοματοποιημένη διαχείριση μετρητών, βασιζόμενη στο προωθητικό υλικό για το iPRO-RC και στην εμπορική θέση της JMC. Ισχυρίζεται, συνεπώς, ότι συμπίπτει με τη σαφώς καθορισμένη λειτουργία που περιλαμβάνεται στην κλάση 8472. Η JCM προβάλλει ότι η κύρια λειτουργία είναι ο έλεγχος γνησιότητας χαρτονομισμάτων ο οποίος, κατά τους ισχυρισμούς της, περιλαμβάνει οπτικό και μαγνητικό έλεγχο και μετρήσεις, επιτελώντας τη λειτουργία που καλύπτεται από την κλάση 9031.

Το αιτούν δικαστήριο αποφάνθηκε ότι η σκοπούμενη χρήση του iPRO-RC είναι ο έλεγχος γνησιότητας χαρτονομισμάτων με σκοπό την ασφαλή φύλαξή τους ή τη διενέργεια πληρωμών με αυτά, κατά τη διακριτική ευχέρεια του υπευθύνου [της συσκευής] υποδοχής. Κατέληξε σε αυτό το συμπέρασμα βάσει των χαρακτηριστικών της μηχανής. Το αιτούν δικαστήριο δεν έλαβε υπόψη για την εξαγωγή του συμπεράσματος το προωθητικό υλικό ή την εμπορική θέση της JMC, με την αιτιολογία ότι η σκοπούμενη χρήση ενός προϊόντος είναι κρίσιμη για την κατάταξή του μόνον όταν είναι συμφυής με το προϊόν, ο δε συμφυής αυτός χαρακτήρας πρέπει να μπορεί να αξιολογηθεί με γνώμονα τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και ιδιότητες του προϊόντος.

Όσον αφορά το ζήτημα της κύριας λειτουργίας της σύνθετης μηχανής, το αιτούν δικαστήριο διαπιστώνει μετά από στάθμιση ότι αυτή είναι ο έλεγχος γνησιότητας χαρτονομισμάτων. Χωρίς τον έλεγχο γνησιότητας και τη συνακόλουθη αποδοχή των χαρτονομισμάτων, όλες οι άλλες λειτουργίες καθίστανται εν πολλοίς άνευ σημασίας ή, το πολύ, επικουρικές.