

Kohtuasi C-760/19**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

16. oktoober 2019

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Ühendkuningriik)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

8. oktoober 2019

Kaebaja:

JCM Europe (UK) Ltd

Vastustaja:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

Põhikohtuasja ese

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (edaspidi „maksuhaldur“) andis 3. jaanuaril 2018 välja siduva tariifiinformatsiooni (edaspidi „STI“) äriühingu JCM Europe (UK) Ltd (edaspidi „JCM“) toodetud iPRO-RC tariifse klassifitseerimise kohta. Toodet iPRO-RC kirjeldati STI taotluses kui pangatähtede vastuvõtmise seadet, millel on pangatähtede hoiu võimalus ja väljaandmise võimalus ning rahakarp mahutavusega 400 pangatähte või valikulise võimalusena 1000 pangatähte. Uuesti välja anda saab kahte liiki pangatähti, kumbagi kuni 100.

JCM esitas selle STI peale kaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule.

Algul klassifitseeris maksuhaldur iPRO-RC kombineeritud nomenklatuuri (edaspidi „KN“) alamrubriiki 9031 49 90. Ent 3. jaanuaril 2018 klassifitseeris maksuhaldur iPRO-RC ümber, sest Euroopa Liidu Komisjon rakendas määruse (EL) 2016/1760, millega klassifitseeriti iPRO-RC KN alamrubriiki 8472 90 70.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

Eelotsusetaotlus on esitatud ELTL artikli 267 alusel. Eelotsusetaotlus puudutab komisjoni 28. septembri 2016. aasta rakendusmääruse (EL) 2016/1760 teatavate kaupade klassifitseerimise kohta kombineeritud nomenklatuuris (edaspidi „määrus 2016/1760“) õiguspärasust.

Eelotsuse küsimused

„1. Kas [määrus 2016/1760] on kehtetu, kuna selles on klassifitseeritud [määruses 2016/1760] nimetatud pangatähtede vastuvõtja ja rahakarp CN-koodi 8472 90 70, mitte CN-koodi 9031 49 90 alla?

2. Täpsemalt, kas [määrus 2016/1760] on kehtetu, kuna:

- 1) see piirab põhjendamatult rubriigi 9031 ulatust;
- 2) see laiendab põhjendamatult rubriigi 8472 ulatust;
- 3) selles on võetud arvesse tegureid, mida ei ole lubatud arvesse võtta;
- 4) selles määruses kirjeldatud toote klassifitseerimisel ei ole asjakohaselt arvesse võetud selgitavaid märkusi, kombineeritud nomenklatuuri rubriikide pealkirju ja/või klassifitseerimise üldreegleid?“

Euroopa Liidu õiguse sätted, millele tuginetakse

CN-koodid 8472, 8472 90 ja 8472 90 70 ning HSi selgitav märkus

Kombineeritud nomenklatuuri XVI jaotise üldpealkiri on „Masinad ja mehaanilised seadmed; elektriseadmed; nende osad; helisalvestus- ja taasesitusseadmed, telepildi ja -heli salvestus- ja taasesitusseadmed, nende osad ja tarvikud“.

Rubriigi 8472 pealkiri on „Muud kontoriseadmed (näiteks hektograafid ja trafarettpaljundusaparaadid, aadressimasinad, pangatähtede jagamisautomaadid, seadmed raha sortimiseks, lugemiseks ja pakendamiseks, pliatsiteritajad, mulgustid ja klammerdusmasinad)“. Sellesse rubriiki kuuluvad muu hulgas kirjutusmasinad eriseadmega aadress-klišeede trükkimiseks trafareti abil.

Alamrubriigi 8472 90 90 pealkiri on „Muud“. See hõlmab masinaid, mida on kirjeldatud HSi selgitavas märkuses rubriigi 8472 kohta.

HSi selgitavas märkuses on (muu hulgas) märgitud:

„Siia rubriiki kuuluvad kõik kontorimasinad, mida ei haara kolm eelmist rubriiki ega ka mõni muu spetsiifilisem rubriik nomenklatuuris.

Terminid „kontorimasinad“ käsitatakse laialt, nii et see katab kõik kontorites, kauplustes, tehastes, töökodades, koolides, raudteejaamades, hotellides jne „kontoritöök“ (st kirjavahetuse, dokumentide, blankettide, kirjete, aruannete jms koostamiseks, salvestamiseks, sortimiseks, süstematiseerimiseks jne) kasutatavad masinad.

Kontorimasinad kuuluvad siia rubriiki ainult siis, kui neil on alus lauale paigaldamiseks või kinnitamiseks. Käsiinstrumendid, millel sellist alust ei ole, kuuluvad gruppi 82.“

XVI jaotise kohta käiv märkus sisaldas järgmist teksti:

Märkus 1:

„Sellesse jaotisse ei kuulu:

[...]

m) grupi 90 tooted“.

Märkus 3:

„Kui kontekst ei nõua teisiti, siis kahest või enamast omavahel tervikuks ühendatud masinast koosnevad liitmasinad ja muud kahe või enama üksteist täiendava või asendava funktsiooni täitmiseks konstrueeritud masinad klassifitseeritakse nii, nagu koosneksid nad ainult sellest komponendist või oleksid sellised masinad, mis täidavad põhifunktsiooni.“

Märkus 4:

„Kui masin, sealhulgas masinate kombinatsioon, koosneb eraldi (kas sõltumatutest või torustike, ülekandeseadmete, elektrikaablite või muude seadmete kaudu ühendatud) komponentidest, mis on mõeldud mõne grupi 84 või 85 rubriigis täpselt määratletud funktsiooni ühildatud täitmiseks, siis klassifitseeritakse masin tervikuna rubriiki, mis vastab sellele funktsioonile.“

CN-koodid 9031, 9031 49 ja 9301 49 90 ning HSi selgitav märkus

Need koodid kuuluvad kombineeritud nomenklatuuri XVIII jaotise gruppi 90 üldpealkirjaga „Optika-, foto-, kino-, mõõte-, kontroll-, täppis-, meditsiini- ja kirurgiainstrumendid ning -aparatuur; kellad; muusikariistad; nende osad ja tarvikud“.

Rubriigi 9031 pealkiri on „Mõõte- või kontrollinstrumendid ja -seadmed, mujal käesolevas grupis nimetamata; profiilprojektorid“.

Alamrubriik 9031 49 90 on „Muud | muud“.

HSi selgitavas märkuses on märgitud:

„Selle rubriigi alla kuuluvad mõõtvad ja kontrollivad instrumendid, seadmed ja masinad, optilised või mitte.

Siia rubriiki kuuluvad ka optilist tüüpi mõõtvad ja kontrollivad seadmed ja mõõteriistad, sellised nagu:

[...]

Ülalnimetatud aparaadid ja mõõteriistad jäävad klassifitseerituks siin rubriigis sõltumata sellest, kas nad on monteeritavad masinatele või mitte.“

Vt samuti kombineeritud nomenklatuuri tõlgendamise üldreeglid, reeglid 1–6.

Vt samuti ELT 2012, C 338, lk 1 avaldatud soovitusel eelotsuse taotlemiseks liidu õigusaktide kehtivuse küsimuses.

Vt Euroopa Kohtu 22. veebruari 2018. aasta kohtuotsus *Kubota (UK) Limited ja EP Barrus Limited vs. HMRC*, C-545/16, EU:C:2018:101, punktid 23–36, mis sisaldavad suuniseid komisjoni kaalutusõiguse kohta alarubriikide sisu täpsustamisel.

Määruse 2016/1760 taust on niisugune, et jaanuaris 2012 andis Saksamaa välja STI, millega liigitati üks pangatähtede vastuvõtmise seade KNi alamrubriiki 8472 90. Veebruaris 2012 andis Ühendkuningriik välja STI ühe pangatähtede vastuvõtmise ja uuesti väljaandmise seadme kohta, klassifitseerides selle alamrubriiki 9031 49 90. Neid ilmselt vastuolulisi STIid silmas pidades palus Saksamaa Euroopa Komisjoni tolliseadustiku komiteel (edaspidi „komitee“) määrata kindlaks ühtse klassifikatsiooni.

KNi alamrubriiki 8472 90 90 klassifitseerimise poolt hääletas 28 liikmesriigist 27. Ühendkuningriik jäi seisukohale, et iPRO-RC tulnuks klassifitseerida alamrubriiki 9031 49 90 29. Sestpeale on maksuhaldur olnud seisukohal, et õige klassifikatsiooni kood on 8472 90, ning toetab komitee põhjenduskäiku, mis on kirjas määruses 2016/1760.

Määruses 2016/1760 on seda toodet kirjeldatud järgmiselt:

„Seade, milles on rahasedelite vastuvõtja ja rahakarp (nn sedelivarude seade – *note float unit*) üldmõõtmetega umbes 10 × 24 × 44 cm.

Rahasedelite vastuvõtjas on kasutusel optilise skannimise tehnoloogia sedelite ehtsuse kontrollimiseks eelnevalt määratletud tehnilise kirjelduse järgi.

Vastuvõtja aktsepteeritud sedelid lähevad rahakarpi. Kui rahakarp on täis (tavaliselt 30 sedelit), sorditakse sedelid automaatselt ja jaotatakse teistesse rahakarpidesse, mis mahutavad tavaliselt 300 rahasedelit.

Seadet kasutatakse näiteks mängu-, müügi- ja parkimisautomaatides teenuse või toote eest tasumiseks.

Seade suudab ka sedeleid välja anda.

Seade on alati ühendatud peajuhtseadmega (*host-controller*) (ei ole tollile esitamisel seadmega kaasas), mis täpsustab sedelite eelnevalt kindlaks määratud tehnilisi karakteristikuid ja sedelite voolu eri rahakarpidesse.“

Määrusele 2016/1760 oli lisatud toote pilt. JCM möönab, et pildil kujutatud toode on sama mis tema tarnitav iPRO-RC.

Klassifitseerimise põhjendus

Komitee määras klassifikatsiooni kindlaks kombineeritud nomenklatuuri klassifitseerimise üldreeglite 1 ja 6 ning CN-koodide 8472, 8472 90 ja 8472 90 70 sõnastuse põhjal.

Klassifitseerimine mõõte- või kontrollinstrumendina rubriiki 9031 välistati, sest kõnealune aparaat on midagi enam kui nimetatud rubriiki kuuluv kontrollinstrument.

Komitee järeldas, et lisaks pangatähtede ehtsuse kontrollimisele täidab seade ka muid ülesandeid, näiteks pangatähtede sortimine ja jaotamine eri hoiulaegastesse ning pangatähtede väljaandmine. Kõik seadme funktsioonid kuuluvad rubriiki 8472 ja seetõttu tuleb seade klassifitseerida CN-koodiga 8472 90 70 kui kontoriseade.

Liikmesriigi õiguse sätted, millele tuginetakse

Maksuhalduri 3. jaanuari 2018. aasta STI

Põhikohtuasja faktiliste asjaolude ja menetluse kokkuvõte

JCM on osa kontsernist JCM Global, mis kirjeldab ennast kui maailma juhtivat ja usaldatuimat tegutsejat rahahalduse ja tehingute haldamise valdkonnas, ning tema tooteid kasutatakse eri riikides üle maailma.

Maksuhaldur vastutab Ühendkuningriigis maksude, sealhulgas tollimaksude kogumise ja haldamise eest.

iPRO-RC kirjeldus

Seadet iPRO-RC kirjeldatakse kui seadet, mis võtab vastu ja annab välja pangatähti. See on mõeldud paigaldamiseks mitmesugustesse põhiseadmetesse, nagu iseteeninduskassad, müügi-, pileti- ja mänguautomaadid. Harilikult paikneb

iPRO-RC põhiseadme korpuses ja on sellega kaableid pidi ühendatud, olles muus osas põhiseadmest sõltumatu.

Selle funktsioonid on: 1) pangatähtede ehtsuse kontrollimine ja vastuvõtmine/tagasilükkamine; 2) pangatähtede hoidmine väljaandmiskastis või rahakarbis ja 3) kui põhiseade seda nõuab, väljaandmiskastis hoitavate pangatähtede väljaandmine.

iPRO-RC korpuses paikneb kolm põhikomponenti. Kogu seade paigaldatakse põhiseadmesse. Need põhikomponendid on: 1) raha kontrollimise moodul, 2) raha väljaandmise moodul ja 3) rahakarp. Ehkki iPRO-RC-l on mõningaid autonoomseid omadusi, ei saa see toimida põhiseadmest sõltumatuks. JCM on täpsustavalt esitanud üksikasjaliku iPRO-RC kirjelduse.

JCM asetab iPRO-RC turustamisel erilist rõhku raha väljaandmise võimalusele, näiteks:

„Vähendage tegevuskulusid ja säilitage klientide rahulolu JCM Globali uue suurepärase iPRO-RCga. Selles on kaks mahukat karpi, mille valmistamisel kasutatud haaravate rullikute tehnoloogia võimaldab hoitavad rahatähed kohe välja anda, hoides nii teie seadmed töös ja kliendid rahul. Samuti pakub iPRO-RC JCM Globali õngitsemisvastast tehnoloogiat, ennast tõestanud tehnoloogiat rahatähtede vastuvõtmiseks ning lukustatavat seadmest eraldatavat rahakarpi.“

Tõendite põhjal nõustus eelotsusetaotluse esitanud kohus, et ainus erinevus iPRO ja iPRO-RC vahel on rahatähtede väljaandmise moodul, kusjuures iPRO turustusmaterjalides on konkreetselt keskendunud „ennast tõestanud tehnoloogiale rahatähtede vastuvõtmiseks“.

iPRO-RC endaga tutvumise põhjal leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus, et iPRO-RC on mõeldud mõõtmise põhjal pangatähtede ehtsuse kontrollimiseks ja pangatähtede vastuvõtmiseks, eesmärgiga neid turvaliselt hoida või need põhiseadme korraldusel välja anda.

Põhikohtuasja poolte sisulised argumendid

JCM on seisukohal, et nõuetekohaselt peaks iPRO-RC olema klassifitseeritud alamrubriiki 9031 49 90 ja et selle klassifitseerimine alamrubriiki 8472 90 90 piirab lubamatult rubriigi 9031 ja alamrubriigi 9031 49 90 ulatust ning laiendab lubamatult rubriigi 8472 ja alamrubriigi 8472 90 90 ulatust.

JCM väidab, et määrus 2016/1760 on kehtetu, sest:

1) tema arvates ei antud komiteele edastatud omavahel vastuolus olnud Saksamaa ja Ühendkuningriigi STIdes viidatud masinate omadusi komisjonile õigesti edasi. Muu hulgas oli Saksamaa STIs kirjeldatud kõnealust aparaati nii, et selle peamine

funktsioon on raha lugemine. JCM ei ole nõus, et „raha lugemine“ on selle masina peamine funktsioon.

2) komitee protokollis on neid masinaid kirjeldatud kui pangatähtede lugejaid.

3) klassifitseerimisel rubriiki 8472 90 90 on eiratud KNi XVI jaotise märkuse 1 punkti m, kus on märgitud, et XVI jaotises (millesse kuuluvad grupp 84 ja rubriik 8472) on grupist 84 välja arvatud ka grupi 90 tooted.

4) Kohaldatava KNi rubriigi kindlaksmääramisel ei ole õigesti kohaldatud XVI jaotise märkust 3 (mis on grupi 90 märkusest 3 tulenevalt kohaldatav ka grupi 90 tõlgendamisele).

5) Näib, et XVI jaotise märkust 4, mis on grupi 90 selgitusest 3 tulenevalt kohaldatav ka grupi 90 tõlgendamisele), ei ole õigesti kohaldatud.

6) JCMi arvates ei võetud määruses 2016/1760 selle masina klassifitseerimisel õigesti arvesse mittesiduvat HSi selgitavat märkust, eeskätt:

a) KNi rubriigi 9031 kohta käivat HSi selgitavat märkust, kus on märgitud: „selle rubriigi alla [kuuluvad] mõõtvad ja kontrollivad instrumendid, seadmed ja masinad, optilised või mitte“; „[s]iia rubriiki kuuluvad ka optilist tüüpi mõõtvad ja kontrollivad seadmed ja mõõteriistad [...] [ja] jäävad klassifitseerituks siin rubriigis sõltumata sellest, kas nad on monteeritavad masinatele või mitte“;

b) KNi rubriigi 8472 kohta käivat HSi selgitavat märkust, kus on märgitud: „Siia rubriiki kuuluvad kõik kontorimasinad, mida ei haara kolm eelmist rubriiki ega ka mõni muu spetsiifilisem rubriik nomenklatuuris. Terminid „kontorimasinad“ käsitatakse laialt, nii et see katab kõik kontorites, kauplustes, tehastes, töökodades, koolides, raudteejaamades, hotellides jne „kontoritöök“ (st kirjavahetuse, dokumentide, blankettide, kirjete, aruannete jms koostamiseks, salvestamiseks, sortimiseks, süstematiseerimiseks jne) kasutatavad masinad. Kontorimasinad kuuluvad siia rubriiki ainult siis, kui neil on alus lauale paigaldamiseks või kinnitamiseks. Käsiinstrumendid, millel sellist alust ei ole, kuuluvad gruppi 82. [...] *Inter alia* kuuluvad siia rubriiki: [...] 4) Rahalugemis- ja -sorteerimismasinad (kaasa arvatud pangatähtede lugemise ja väljamaksmise masinad). [...] 5) Pangatähtede väljastusautomaadid, mis töötavad ühenduses automaatse andmetöötlusmasinaga, kas selle juhtimisel või autonoomselt.“

7) JCM väidab, et kui HSi selgitavaid märkusi õigesti arvesse võtta, on asjakohane klassifitseerida iPRO-RC rubriiki 9031, klassifitseerimine rubriiki 8472 aga laiendab põhjendamatult rubriigi 8472 ulatust ja piirab põhjendamatult rubriigi 9031 ulatust.

Maksuhaldur

Märkused määruse kehtetuse kriteeriumi kohta

Maksuhalduri väitel on määrus 2016/1760 kehtiv. Samuti on maksuhaldur seisukohal, et komitee jõudis oma järeldustele nõuetekohaselt, kaalus ja kohaldas klassifitseerimisel õigeid kriteeriume, kaalus JCMi iPRO-RC üksikasjalikku kasutamise- ja hooldusjuhendit ning ei ole alust Euroopa Kohtu sekkumiseks komitee otsusesse.

Kuigi maksuhaldur klassifitseeris iPRO-RC algul rubriiki 9031, võtab ta arvesse nõuet, et liikmesriigid peavad tegutsema Euroopa Liidus tariifsel klassifitseerimisel omavahel koosõlas. Nii nõustub maksuhaldur nüüd komitee, komisjoni ja ülejäänud 27 liikmesriigiga, kes on asunud seisukohale, et selle toote kohane tariifne klassifikatsioon on rubriik 8472.

Maksuhaldur ei nõustu, et määruse kehtivuse suhtes võib tekkida mõistlik kahtlus vaid selle põhjal, et arvamused õige tariifse klassifikatsiooni kohta lahknevad. Käesoleva juhtumi asjaoludel vaagis komitee kõnealust aparati ja kohaldas vastavate KNi rubriikide tõlgendamise abivahendeid, eeskätt tõlgendamise üldreegleid nõuetekohaselt, ja jõudis kaalutletud arvamusele õige klassifikatsiooni kohta.

Euroopa Kohus on märkinud, et määruse võib kehtetuks tunnistada vaid siis, kui komisjon on teinud vea (vt 25. juuli 2002. aasta kohtuotsus *Unión de Pequeños Agricultores vs. nõukogu*, C-50/00, EU:C:2002:462) või „ilmse vea“, kui vaidlus puudutab klassifikatsiooni kaheksakohalise alamrubriigi tasandil (vt 13. mai 2003. aasta kohtuotsus *Cabletron Systems Ltd*, C-463/98, EU:C:2003:272). Maksuhaldur on seisukohal, et käesoleval juhul ei ole niisugune (ilmne vm) viga tõendatud, nii et see tooks kaasa määruse kehtetuse. Muu hulgas ei piisa vea tõendamiseks maksuhalduri arvates sellest, et menetlusosaline (või ka eelotsusetaotluse esitanud kohus või kohtud) on eriarvamusel küsimuses, kuidas kaubakoode võib kohaldada; peab olema tehtud viga selles, kuidas komitee ja komisjon on klassifikatsiooni kindlaks määranud.

Märkused sisulistes küsimustes

Kui „vea“ küsimus on laiem, kui eespool välja pakutud, väidab maksuhaldur, et klassifitseerimine rubriiki 8472 oleks igal juhul korrektne. Tema arvates laiendaks klassifitseerimine rubriiki 9031 lubamatult selle rubriigi ulatust ja vähendaks rubriigi 8472 selgelt laia ulatust.

Rubriigi 8472 konkreetsest sõnastusest on selge, et see rubriik on ette nähtud „kontoriga“ seotud ülesandeid täitvate masinate klassifitseerimiseks. Samuti on see rubriik laialt kohaldatav, hõlmates igasugust liiki kontoreid. Ka

silmaspeetavate ülesannete liike, mida masin niisugustes olukordades täidab, on HSi selgitavas märkuses kirjeldatud laialt ja see kirjeldus ei ole ammendav.

Maksuhaldur on seisukohal, et rubriik 8472 on mõeldud hõlmama aparate, mille funktsioone võidakse muidu kontorikeskkonnas täita käsitsi. Kõnealune masin võtab tarbijatelt maksena vastu pangatähti, teeb kindlaks nende ehtsuse ja paigutab need masina korpusesse. iPRO-RC lükkab tagasi kehtetud pangatähed ja tagastab need tarbijale ning säilitab varuks pangatähti (rahakarbis, mis on iPRO-RCst eemaldatav). Maksuhaldur on seisukohal, et niisugused ülesanded sarnanevad nendega, mida oleks tavapäraselt osutanud personal piletikassas, kasiinos, kaupluses või muus sellises keskkonnas, kus on vaja töödelda makseid kaupade ja teenuste eest. Sellise masina puhul on nimetus „kontorimasin“ asjakohasem kui kirjeldus, mis piirdub kogu masina ühe osa tehnilise funktsiooniga.

Maksuhaldur on seisukohal, et kui hinnata seadme kui terviku objektiivseid tunnuseid, toimib see kontorimasinana, mida on silmas peetud rubriigis 8472 ja seda rubriiki käsitlevas HSi selgitavas märkuses. Samuti on masinate loetelu selles HSi selgitavas märkuses õiguslikult siduv, sest nendele on alamrubriigis 8472 90 90 sõnaselgelt viidatud. Maksuhaldur on seisukohal, et ülesanded, mida iPRO-RC mehaaniliselt täidab, ja selle seadme olemuslike tunnuste põhiosa seisnevad niisuguste ülesannete mehaanilises täitmisel, mida tavapäraselt täitis kontorikeskkonnas personal (eriti kui määratleda kontorit nii, et see mõiste hõlmab ka kauplusi, jaamu jms). Kõnealuse masina olemuslikud tunnused on palju sarnasemad KNis ja HSi selgitavas märkuses silmas peetud ja kirjeldatud „kontorimasina“ omadele kui niisugustele, mis piirduvad üksnes või isegi põhimõtteliselt pangatähtede ehtsuse optilise kontrollimisega (vt 22. märtsi 2017. aasta kohtuotsus GROFA jt, C-435/15 ja C-666/15, EU:C:2017:232; õieti peaksid sellised tunnused olema klassifitseerimisprotsessi osa).

Maksuhalduri väitel laiendaks selle seadme rubriiki 9031 klassifitseerimine selle rubriigi ulatust tarbetult, lubamatult ja üle mõistlike piiride, kui pidada silmas seadet iPRO-RC ja kõiki kompleksseid ülesandeid, mida see täidab. Samuti eiratakse sellise klassifitseerimise korral HSi selgitava märkuse sõnastust „[k]ui kontekst ei nõua teisiti [...]“. KNis on pangaautomaadid konkreetselt „kontorimasinate“ hulka hõlmatud. Selle käsitusega oleks vastuolus hõlmata „kontorimasinate“ hulka niisugune masin, kuid mitte JCMi iPRO-RC. Maksuhaldur väidab, et iPRO-RC sarnaneb pigem pangaautomaadiga või muud liiki määratletud kontorimasinaga, kui masinaga mis on välja töötatud üksnes mõõtmise ja kontrollimise jaoks. Samuti on teised liikmesriigid klassifitseerinud raha lugeva aparadi KNi rubriiki 8472 (vt nt 24. aprilli 2017. aasta STI DE2993/17-1 ja 12. juuni 2017. aasta STI DE123/17-1) ning iPRO-RC sellisena käsitlemisega saavutatakse suurem järjepidevus.

Maksuhaldur nõustub komisjoniga, et iPRO-RCd ei saa klassifitseerida rubriiki 9031, sest iPRO-RC on midagi enam kui kontrolliv masin.

Maksuhaldur on seisukohal, et kui Euroopa Kohus mõneti täpsustaks rubriigi 8472 ulatust ja kohaldamist, oleks sellest abi käesoleva juhtumi asjaoludel ja üldiselt. Muu hulgas näib rubriiki 8472 olevat võimalik laialt kohaldada ja HSi selgitavas märkuses väljendub lai kohaldamisala. HSi selgitavas märkuses on siiski ka öeldud, et masinal peab olema „alus lauale paigaldamiseks või kinnitamiseks“. Käsiinstrumendid, „millel sellist alust ei ole“, on aga sõnaselgelt sellest rubriigist välistatud.

JCM märgib HSi selgitavale märkusele tuginedes, et iPRO-RC ei saa olla „kontorimasin“, sest seda ei saa kinnitada ega paigaldada laua külge. Maksuhaldur ei ole arvesse võtnud, et HSi selgitava märkuse sõnastus kajastab tahet kehtestada rubriigi 8472 ja selle alamrubriikide suhtes piirang.

Kui eespool viidatud „kontorimasinade“ näidete loetelu välja arvata, ei ole HSi selgitavad märkused kohtu jaoks siduvad ja nii võib kohus need arvestamata jätta. Maksuhaldur on seisukohal, et igal juhul saab vaidlusalust sõnastust mõistlikult tõlgendada vaid nii, et selle kohaselt peab masinal olema alus millegi külge kinnitamiseks, kuid masin ei pea olema ainult kinnitatud laua külge.

Maksuhaldur on seisukohal, et kavatsus võis olla lihtsalt eristada rubriiki 8472 kuuluvaid masinaid käsitööriistadest, mis kuuluvad üldisemalt gruppi 82. Samuti on niisugune kitsas tõlgendus vastuolus rubriigi 8472 märkustes toodud teiste näidetega, nagu pangaautomaadid, mis on kõige tavalisemalt sisseehitatavad ja mida ei kinnitata ega paigaldada lauale.

Maksuhaldur on seisukohal, et iPRO-RC sarnaneb rohkem pangaautomaadiga, mida on selgelt rubriigis 8472 silmas peetud ja mis kuulub selle kohaldamisalasse, ning seetõttu on õige klassifitseerida see „kontorimasinaks“.

Euroopa Kohtu varasemaid suuniseid arvesse võttes on maksuhaldur seisukohal, et komisjon on iPRO-RC klassifitseerimisel tegutsenud koostöös teiste liikmesriikidega ning kasutanud tariifse klassifitseerimise ja iPRO-RC klassifitseerimise eseme määratlemisel asjakohaselt oma laia kaalutusõigust. Seda tehes ei ole komisjon (maksuhalduri arvates) muutnud tariifi rubriikide eset ega ulatust. Vastupidi, maksuhaldur on seisukohal, et teistsugune klassifitseerimine KNi rubriiki 9031 laiendaks selle rubriigi eset ja ulatust lubamatul määral, nii et see kaugeneb mõõte- ja kontrollseadmetest. Kõnealuse toote ettenähtud kasutusotstarve on palju laiem kui mõõtmine ja kontrollimine ning masin täidab üldisi ülesandeid, mida oleks kontorikeskkonnas tavapäraselt täidetud käsitsi, kui arvestada kontori laia tähendust selles rubriigis. Nende olemuslike tunnuste ja omaduste hulgas, mille abil toodet turustatakse, ei ole ainult ehtsuse kontroll, vaid need hõlmavad raha haldamist tervikuna ning muidu töömahukate ülesannete automatiseerimist olukorras, kus personalil tuleks muidu kontrollida ja käidelda raha, seda turvaliselt hoida ja suhelda tarbijatega.

Sellest lähtudes on maksuhaldur seisukohal, et Euroopa Kohus peaks tunnistama määruse 2016/1760 kehtivaks ja kinnitama, et iPRO-RC on klassifitseeritud alamrubriiki 8472 90 70 õigesti.

Eelotsusetaotluse põhjenduste kokkuvõte

Eelotsusetaotluse esitanud kohus on jõudnud järeldusele, et määrus 2016/1760 on kohaldatav tootele nimetusega iPRO-RC. Siiski on eelotsusetaotluse esitanud kohus seisukohal, et on olemas tugevad argumendid, mille kohaselt võib määrus 2016/1760 osutada kehtetuks põhjusel, et see kas piirab või laiendab kummagi alamrubriigi ulatust lubamatult või et seda rakendades ei ole asjakohaselt arvesse võetud KNi selgitavat märkust ja/või HSi selgitavat märkust vastavate rubriikide ja alamrubriigi kohta.

Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et maksuhalduri seisukoht märkuse 1 punkti m kohta peab olema vale. Kui komitee klassifitseeris pangatähtede vastuvõtjad klassina rubriiki 8472 ilma märkuse 1 punktile m viitamata, oleks see juba ise võimaliku kehtetuse alus.

Märkuse 1 punktis m on selgelt ette nähtud, et klassifitseerimine gruppi 90 on esimuslik grupi 84 ees, mistõttu iPRO-RC klassifitseerimisel oleks tulnud alustada grupi 90 sätete kaalumisest. Kindlasti ei ilmne komitee protokollist, et klassifitseerimist gruppi 90 kaaluti enne gruppi 84.

XVI jaotise ja grupi 90 märkuses on märgitud: „Kui kontekst ei nõua teisiti, siis kahest või enamast omavahel tervikuks ühendatud masinast koosnevad liitmasinad ja muud kahe või enama üksteist täiendava või asendava funktsiooni täitmiseks konstrueeritud masinad klassifitseeritakse nii, nagu koosneksid nad ainult sellest komponendist või oleksid sellised masinad, mis täidavad põhifunktsiooni.“

Eespool tuvastatud faktiliste asjaolude põhjal on eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates selge, et iPRO-RC on liitmasin, mis koosneb kahest masinast või vähemalt osast, mille funktsioonid üksteist täiendavad: skannimispea ja mikrokontrolleri abil teostatav valideerimine/mõõtmine/kontroll ja pangatähtede väljaandmise moodul ning sellest tuleneb pealtnäha, et XVI jaotise märkus 3 ja seega grupi 90 märkus 3 eeldavad hinnangu andmist põhifunktsiooni kohta.

XVI jaotise märkuses 4 ja grupi 90 märkuses 3 on märgitud, et kui komponendid aitavad koos kaasa selgelt määratletud funktsiooni täitmisele, mis on hõlmatud ühes [XVI jaotise/grupi 90] rubriigis, tuleb tervik klassifitseerida rubriiki, mis vastab sellele funktsioonile.

Jällegi ei ilmne koosoleku protokollist, et komitee kaalus või määras kindlaks uuritava masina funktsiooni või põhifunktsiooni (kui nad üldse konkreetset masinat uurisid). Maksuhaldur väidab, et iPRO-RC funktsioon on automaatne raha käitlemine ja tugineb seejuures iPRO-RC turundusmaterjalidele ja JMC positsioonile turul. Nad väidavad, et sellisena vastab see rubriigiga 8472 hõlmatud

selgelt määratletud funktsioonile. JMC väidab, et põhifunktsioon on pangatähtede ehtsuse kontroll, mis nende sõnul hõlmab optilist ja magnetilist kontrolli ja mõõtmist, mis vastab rubriigiga 9031 hõlmatud funktsioonile.

Eelotsusetaotluse esitanud kohus on jõudnud järeldusele, et iPRO-RC ettenähtud kasutusotstarve on pangatähtede ehtsuse kontroll eesmärgiga neid turvaliselt hoida või anda need peajuhtseadme korraldusel välja. See on tuvastatud masina vaadeldavatele omadustele tuginedes. Eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole seda järeldust tehes võtnud arvesse JMC turundusmaterjale ega positsiooni turul, sest toote ettenähtud kasutusotstarve on klassifitseerimisel asjakohane vaid juhul, kui see on tootele olemuslikult omane, ning seda omasust peab olema võimalik hinnata toote objektiivsete tunnuste ja omaduste põhjal.

Mis puudutab kõnealuse liitmasina põhifunktsiooni küsimust, siis leiab eelotsusetaotluse esitanud kohus kõiki asjaolusid tasakaalustatult arvesse võttes, et põhifunktsioon on kontrollida rahatähtede ehtsust. Ilma pangatähtede ehtsuse kontrollita ja nende seejärel vastuvõtmiseta oleks kõik ülejäänud funktsioonid suuresti ebaolulised või vähemalt kõrvalised.