

Sprawa C-760/19**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

16 października 2019 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Zjednoczone Królestwo)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

8 października 2019 r.

Strona skarżąca:

JCM Europe (UK) Ltd

Strona przeciwna:

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

Przedmiot postępowania głównego

W dniu 3 stycznia 2018 r. Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (organ podatkowy i celny, Zjednoczone Królestwo; zwany dalej „HMRC”) wydał decyzję w sprawie wiążącej informacji taryfowej (zwanej dalej „WIT”) dla klasyfikacji taryfowej iPRO-RC produkowanego przez JCM Europe (UK) Ltd (zwaną dalej „spółką JCM”). We wniosku o wydanie decyzji WIT iPRO-RC został opisany jako akceptor banknotów, z pojemnikami i recyklerem oraz kasetą na banknoty o pojemności do 400 banknotów lub opcjonalnie do 1,000 banknotów. Obsługuje on wpłaty i wypłaty banknotów o dwóch nominałach, każdy do 100 sztuk banknotów.

Spółka JCM odwołała się od tej decyzji WIT do sądu odsyłającego.

Początkowo HMRC zaklasyfikował iPRO-RC do podpozycji 9031 49 90 Nomenklatury Scalonej (zwanej dalej „CN”). Następnie w dniu 3 stycznia 2018 r.

dokonał zmiany klasyfikacji w wyniku wykonania rozporządzenia Komisji (UE) 2016/1760, które klasyfikowało iPRO-RC do kodu CN 8472 90 70.

Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym został złożony na podstawie art. 267 TFUE. Wniosek dotyczy ważności rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2016/1760 z dnia 28 września 2016 r. dotyczącego klasyfikacji niektórych towarów według Nomenklatury scalonej (zwanego dalej „rozporządzeniem 2016/1760”).

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

„1) Czy [rozporządzenie 2016/1760] jest nieważne w zakresie, w jakim klasyfikuje ono akceptor banknotów i kasety na banknoty określone w [rozporządzeniu 2016/1760] do kodu CN 8472 90 70, a nie do kodu CN 9031 49 90?

2) Czy w szczególności [rozporządzenie 2016/1760] jest nieważne w zakresie, w jakim:

- (1) bezzasadnie ogranicza zakres pozycji 9031;
- (2) bezzasadnie rozszerza zakres pozycji 8472;
- (3) uwzględnia niedopuszczalne czynniki;
- (4) nie uwzględnia należycie not wyjaśniających, pozycji CN lub ogólnych reguł interpretacji przy klasyfikacji produktu takiego jak opisany w tym rozporządzeniu?”

Powołane przepisy prawa Unii

Kody CN 8472, 8472 90 i 8472 90 70 oraz Nota Wyjaśniająca do HS

Główny tytuł sekcji XVI CN brzmi: Maszyny i urządzenia mechaniczne; sprzęt elektryczny; ich części; urządzenia do rejestracji i odtwarzania dźwięku, urządzenia telewizyjne do rejestracji i odtwarzania obrazu i dźwięku oraz części i wyposażenie dodatkowe do tych artykułów.

Pozycja 8472 ma następujące brzmienie: Pozostałe maszyny biurowe (na przykład hektografy lub powielacze białkowe, maszyny adresujące, automaty wydające banknoty, maszyny do sortowania, liczenia lub pakowania monet, urządzenia do temperowania ołówków, dziurkacze lub zszywacze). Pozycja ta obejmuje

maszyny do pisania wyposażone w specjalne urządzenie do pisania tablic adresowych na matrycy do powielacza.

Podpozycja 8472 90 90 ma następujące brzmienie: Pozostałe. Jest ona tak sformułowana, by objąć maszyny określone w Nocie wyjaśniającej do HS do pozycji 8472.

Ta Nota wyjaśniająca stanowi (między innymi), że:

Niniejsza pozycja obejmuje wszelkie maszyny biurowe nieobjęte trzema poprzednimi pozycjami ani nieokreślone bardziej szczegółowo w żadnej innej pozycji Nomenklatury

Określenie „maszyny biurowe” należy rozumieć w szerokim tego słowa znaczeniu. Obejmuje ono wszystkie maszyny stosowane w biurach, sklepach, fabrykach, warsztatach, szkołach, na dworcach kolejowych, w hotelach itd., służące do wykonywania prac biurowych (tzn. prac związanych z wpisywaniem, rejestrowaniem, sortowaniem, przechowywaniem itd. korespondencji, dokumentów, formularzy, rejestrów, ksiąg handlowych itd.).

Maszyny biurowe są klasyfikowane do tej pozycji wyłącznie wtedy, gdy mają podstawkę do umocowania lub ustawienia na stole, biurku itd. Pozycja ta nie obejmuje narzędzi ręcznych nieposiadających takiej podstawki, objętych działem 82.

Uwagi do sekcji XVI zawierały następujące postanowienia:

W uwadze 1:

„Niniejsza sekcja nie obejmuje:

[...]

(m) artykułów objętych działem 90.”

W uwadze 3:

„Jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej, zespoły maszyn składających się z dwóch lub więcej maszyn połączonych razem, aby tworzyć całość oraz inne maszyny przeznaczone do wykonywania dwóch lub więcej wzajemnie uzupełniających się, lub alternatywnych funkcji, należy klasyfikować tak, jak gdyby składały się tylko z tej części składowej lub jako będące tą maszyną, która wykonuje funkcję podstawową”.

W uwadze 4:

„Jeżeli maszyna (włączając kombinację maszyn), składa się z poszczególnych elementów (oddzielnych lub połączonych ze sobą orurowaniem, układami przeniesienia napędu, przewodami elektrycznymi lub innymi urządzeniami),

przeznaczonych do wspólnego pełnienia ściśle określonej funkcji objętej jedną z pozycji działu 84 lub 85, to całość należy klasyfikować do pozycji właściwej dla tej funkcji”.

Kody CN 9031, 9031 49 i 9031 49 90 oraz Nota wyjaśniająca do HS

Kody te znajdują się w dziale 90 sekcji XVIII noty wyjaśniającej do CN w ramach głównego tytułu: przyrządy i aparatura, optyczne, fotograficzne, kinematograficzne, pomiarowe, kontrolne, precyzyjne, medyczne lub chirurgiczne; zegary i zegarki; instrumenty muzyczne; ich części i akcesoria.

Pozycja 9031 określona jest jako: Przyrządy, urządzenia i maszyny kontrolne lub pomiarowe, niewymienione ani niewłączone gdzie indziej w niniejszym dziale; projektory profilowe.

Podpozycja 9031 49 90 jest określona jako: Pozostałe. Pozostałe.

Nota wyjaśniająca do HS stanowi, że:

„Niniejsza pozycja obejmuje przyrządy, urządzenia i maszyny kontrolne lub pomiarowe, również optyczne.

Niniejsza pozycja obejmuje urządzenia i przyrządy kontrolne lub pomiarowe typu optycznego, takie jak:

[...]

Wyżej wymienione aparaty i przyrządy zalicza się do niniejszej pozycji, bez względu na to, czy są przystosowane do zamontowania na maszynie”.

Zobacz także Ogólne reguły interpretacji Nomenklatury Scalonej, reguły 1 do 6.

Zobacz także wskazówki w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej, EU/2012/C 338/01 dotyczące wniosków o dokonanie oceny ważności aktów Unii

Zobacz także wyrok z dnia 22 lutego 2018 r., Kubota (UK) Limited i EP Barrus Limited/HMRC, C-545/16, EU:C:2018:101, pkt 23-26 co do wskazówek dotyczących zakresu uznania Komisji w przedmiocie precyzowania zakresu pozycji taryfowych.

Geneza rozporządzenia 2016/1760 jest następująca: w styczniu 2012 r. Niemcy wydały WIT klasyfikującą akceptor banknotów do podpozycji CN 8472 90. W lutym 2012 r. Zjednoczone Królestwo wydało decyzję WIT dotyczącą akceptora banknotów z recyklerem, klasyfikującą go do podpozycji 9031 49 90. W świetle tych różniących się Niemcy zwróciły się do Komitetu Kodeksu Celnego Komisji Europejskiej (zwanego dalej „komitetem”) o dokonanie spójnej klasyfikacji.

27 z 28 państw członkowskich głosowało za klasyfikacją do podpozycji CN 8472 90 90. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że iPRO-RC powinno pozostać

zaklasyfikowane do podpozycji 9031 49 90 29. HMRC od tamtej pory przyjął, że podpozycja 8472 90 jest prawidłowym kodem klasyfikacji i potwierdza tok rozumowania komitetu przedstawiony w rozporządzeniu 2016/1760.

W rozporządzeniu 2016/1760 produkt został opisany jako:

Urządzenie składające się z akceptora banknotów i kaset na banknoty (tzw. jednostka przepływu banknotów) o wymiarach całkowitych w przybliżeniu 10 cm × 24 cm × 44 cm.

Akceptor banknotów używa technologii optycznej skanowania, aby sprawdzić autentyczność banknotów zgodnie z wcześniej zdefiniowanymi specyfikacjami.

Banknoty, które zostały zatwierdzone przez akceptor, przechodzą do kasy na banknoty. Po napełnieniu kasy (zazwyczaj 30 banknotów) banknoty są automatycznie sortowane i rozprowadzane do innych kaset o pojemności zazwyczaj 300 banknotów.

Urządzenie jest wykorzystywane na przykład w automatach do gry, automatach sprzedających, automatach parkingowych itp. do płacenia za otrzymane usługi lub towary.

Urządzenie może również wydawać banknoty.

Urządzenie jest zawsze podłączone do tzw. kontrolera hosta (brak podczas przedstawiania), który kontroluje wcześniej zdefiniowane specyfikacje i przepływ banknotów do poszczególnych kaset na banknoty.

Rozporządzenie 2016/1760 zawiera ilustrację tego produktu. Spółka JCM zgadza się, że chodzi o taki sam produkt jak dostarczany przez nią iPRO-RC.

Uzasadnienie klasyfikacji

Klasyfikacja została wyznaczona przez komitet w oparciu o reguły 1 i 6 Ogólnych reguł interpretacji Nomenklatury scalonej oraz brzmienie kodów CN 8472, 8472 90 i 8472 90 70.

Klasyfikacja do pozycji 9031 jako przyrząd pomiarowy lub kontrolny została wykluczona, ponieważ urządzenie jest czymś więcej niż przyrządem kontrolnym objętym tą pozycją.

Komitet stwierdził, że oprócz sprawdzania autentyczności banknotów urządzenie to wykonuje również inne funkcje, takie jak sortowanie i dystrybucja banknotów pomiędzy różnymi kasetami do przechowywania banknotów oraz wydawanie banknotów. Wszystkie funkcje wykonywane przez to urządzenie objęte są pozycją 8472, a zatem należy je klasyfikować do kodu CN 8472 90 70 jako maszynę biurową.

Powołane przepisy prawa krajowego

Decyzja WIT wydana przez HMRC w dniu 3 stycznia 2018 r.

Zwięzłe przedstawienie stanu faktycznego i przebiegu postępowania głównego

Spółka JCM jest częścią JCM Global, która przedstawia się jako światowy lider i najbardziej godna zaufania firma w zarządzaniu walutą i transakcjami, a jej produkty używane są na całym świecie.

HMRC to organ odpowiedzialny za pobór i administrację celną i podatkową w Zjednoczonym Królestwie.

Opis iPRO-RC

iPRO-RC jest opisany jako akceptor banknotów oraz recyklar i takie funkcje spełnia. Jest przeznaczony do instalowania w różnych urządzeniach bazowych, takich jak kasy samoobsługowe, automaty sprzedające, automaty biletowe i automaty do gry. iPRO-RC zazwyczaj umieszczony jest w obudowie urządzenia bazowego i połączony z nim okablowaniem elektronicznym, lecz poza tym jest od niego niezależny.

Funkcje tego urządzenia to: (i) akceptacja i zatwierdzanie/odrzućanie banknotów, (ii) przechowywanie banknotów w pojemniku do recykulacji banknotów lub kasecie na banknoty, i (iii) na żądanie urządzenia bazowego - wydawanie banknotów przechowywanych w pojemniku do recykulacji banknotów.

iPRO-RC składa się z trzech podstawowych części umieszczonych w obudowie. Następnie całe urządzenie instalowane jest w urządzeniu bazowym. Te trzy podstawowe części to: (i) jednostka weryfikacji, (ii) jednostka recykulacji i (iii) kaseca na banknoty. iPRO-RC nie może działać bez urządzenia bazowego, lecz ma pewne autonomiczne cechy. Spółka JCM przedstawia dalszy szczegółowy opis iPRO-RC.

Materiał marketingowy spółki JMC dotyczący iPRO-RC kładzie szczególny nacisk na zdolność do recykulacji, na przykład:

„Zredukuj koszty operacyjne i zadbaj o zadowolenie klientów dzięki nowemu, wyjątkowemu iPRO-RC od JCM Global. iPRO-RC ma dwie komory o dużej pojemności z technologią Roller Friction Recycling, przechowujące recykulowane banknoty w gotowości do natychmiastowej wypłaty, dzięki czemu twoje urządzenia zachowają ciągłość pracy, a twoi klienci będą zadowoleni. iPRO-RC posiada także zabezpieczenie przed »łowieniem« banknotów (anti-stringing technology), sprawdzony system akceptacji banknotów i zamykaną, wyjmowaną kasetę na banknoty”.

Na podstawie przedstawionych dowodów sąd odsyłający przyjął, że jedyną różnicą pomiędzy iPRO a iPRO-RC jest recyker, materiały marketingowe iPRO wskazują dokładniej na „sprawdzony system akceptacji banknotów”.

Na podstawie oględzin samego iPRO-RC sąd odsyłający stwierdził, że iPRO-RC jest przeznaczony do akceptacji banknotów po ich sprawdzeniu i przyjmowania banknotów w celu bezpiecznego ich przechowywania lub wypłaty na polecenie kontrolera hosta.

Istotne argumenty stron

Spółka JCM jest zdania, że iPRO-RC powinien prawidłowo sklasyfikowany do podpozycji 9031 49 90 oraz że klasyfikacja do podpozycji 8472 90 90 w sposób niedopuszczalny zawęża zakres pozycji 9031 i podpozycji 9031 49 90, a także w sposób niedopuszczalny rozszerza zakres pozycji 8472 i podpozycji 8472 90 90.

Spółka JCM twierdzi, że rozporządzenie 2016/1760 jest nieważne z następujących przyczyn:

(1) Zdaniem spółki JCM właściwości maszyn, o jakich mowa w sprzecznych, niemieckiej i brytyjskiej, WIT, skierowanych do komitetu, nie zostały prawidłowo zakomunikowane Komisji. W szczególności opis urządzenia w niemieckiej WIT określa jego podstawową funkcję jako liczenie pieniędzy. Spółka JCM nie zgadza się, aby „liczenie pieniędzy” było podstawową funkcją maszyny.

(2) Protokół komitetu określa maszyny jako czytniki banknotów.

(3) Klasyfikacja do pozycji 8472 90 90 ignoruje uwagę l lit. m) do sekcji XVI CN, która stanowi, że sekcja XVI (w której znajduje się dział 84 i pozycja 8472) wyłącza z działu 84 artykuły zaklasyfikowane także w dziale 90.

(4) Treść uwagi 3 do sekcji XVI (mającej także zastosowanie przy interpretacji działu 90 ze względu na brzmienie uwagi 3 do działu 90) nie została prawidłowo zastosowana przy określaniu właściwej pozycji CN.

(5) Treść uwagi 4 do sekcji XVI (mającej także zastosowanie przy interpretacji działu 90 ze względu na brzmienie uwagi 3 do działu 90) nie wydaje się prawidłowo zastosowana.

(6) Zdaniem spółki JCM rozporządzenie 2016/1760 nie wydaje się klasyfikować maszynę przy prawidłowym uwzględnieniu niewiążących Not wyjaśniających do HS. W szczególności:

a) Noty wyjaśniającej do HS odnoszące się do pozycji CN 9031, która brzmi: „Niniejsza pozycja obejmuje przyrządy, urządzenia i maszyny kontrolne lub pomiarowe, również optyczne”; „Niniejsza pozycja obejmuje przyrządy i urządzenia kontrolne lub pomiarowe typu optycznego [...]. [te] urządzenia

i przyrządy zalicza się do niniejszej pozycji, bez względu na to, czy są przystosowane do zamontowania na maszynie”;

(b) Noty wyjaśniającej do HS odnoszące się do pozycji CN 8472, która brzmi: „Niniejsza pozycja obejmuje wszelkie maszyny biurowe nieobjęte trzema poprzednimi pozycjami ani nieokreślone bardziej szczegółowo w żadnej innej pozycji Nomenklatury. Określenie »maszyny biurowe« należy rozumieć w szerokim tego słowa znaczeniu. Obejmuje ono wszystkie maszyny stosowane w biurach, sklepach, fabrykach, warsztatach, szkołach, na dworcach kolejowych, w hotelach itd., służące do wykonywania prac biurowych (tzn. prac związanych z wpisywaniem, rejestrowaniem, sortowaniem, przechowywaniem itd. korespondencji, dokumentów, formularzy, rejestrów, ksiąg handlowych itd.). Maszyny biurowe są klasyfikowane do tej pozycji wyłącznie wtedy, gdy mają podstawkę do umocowania lub ustawienia na stole, biurku itd. Pozycja ta nie obejmuje narzędzi ręcznych nieposiadających takiej podstawki, objętych działem 82. [...] Pozycja ta obejmuje (między innymi): (4) maszyny do sortowania i zliczania monet (włączając maszyny zliczające i wydające banknoty). [...] (5) automaty wydające banknoty, działające wraz z maszyną automatycznego przetwarzania danych, zarówno w trybie on-line, jak i off-line”.

(7) Spółka JCM twierdzi, że przy prawidłowym uwzględnieniu not wyjaśniających do HS właściwą klasyfikacją iPRO-RC jest pozycja 9031, co oznacza, że klasyfikacja do pozycji 8472 w sposób nieuprawniony rozszerza zakres pozycji 8472 i w sposób nieuprawniony zawęża zakres pozycji 9031.

HMRC

Uwagi w przedmiocie badania nieważności rozporządzenia

HMRC jest zdania, że rozporządzenie 2016/1760 jest ważne. Ponadto, HMRC uważa, że komitet doszedł do swoich wniosków, stosując właściwą procedurę, uwzględnił i zastosował odpowiednie kryteria klasyfikacji, przeanalizował szczegółową instrukcję działania i obsługi iPRO-RC produkcji JCM oraz, że nie ma podstaw do ingerencji Trybunału w decyzję komitetu.

Chociaż HMRC początkowo klasyfikował iPRO-RC do pozycji 9031, HMRC ma świadomość wymogu, aby państwa członkowskie przyjęły spójne podejście do klasyfikacji taryfowej na obszarze Unii. Zgodnie z tym HMRC obecnie przyjmuje pogląd komitetu, Komisji i 27 innych państw członkowskich, które uważają, że prawidłowa klasyfikacja to pozycja 8472.

HMRC nie zgadza się, że może powstać uzasadniona wątpliwość co do ważności rozporządzenia jedynie na podstawie różnicy opinii co do prawidłowej klasyfikacji taryfowej. W okolicznościach niniejszej sprawy komitet zbadał przedmiotowe urządzenie i zastosował wskazówki interpretacyjne do odpowiednich pozycji CN, w szczególności Ogólne reguły interpretacji, w sposób prawidłowy i umożliwiający przyjęcie rzetelnej opinii co do prawidłowej klasyfikacji.

Trybunał Sprawiedliwości stwierdził, że rozporządzenie może zostać uznane za nieważne jedynie w przypadku, gdy Komisja popełni błąd (zob. wyrok z dnia 25 lipca 2002 r., *Union de Pequenos Agricultores/Rada*, C-50/00, EU:C:2002:462) lub „oczywisty błąd” w przypadku, gdy spór dotyczy klasyfikacji do ośmiocyfrowej podpozycji (zob. wyrok z dnia 13 maja 2003 r., *Cabletron Systems Ltd*, C-463/98, EU:C:2003:272). Zdaniem HMRC popełnienie takiego błędu (oczywistego, czy też innego rodzaju), który miałby powodować nieważność rozporządzenia, nie zostało w niniejszej sprawie wykazane. HMRC podkreśla, że dla wykazania zaistnienia błędu nie wystarczy, aby strona (czy też w istocie sąd lub sądy odsyłające) miała inne zdanie co do zastosowanych kodów, konieczne jest, aby komitet i Komisja popełniły błąd przy ustalaniu klasyfikacji.

Uwagi co do istoty sprawy

W sytuacji, gdyby kwestia „błędu” była szersza niż wskazana powyżej, nie zmienia to stanowiska HMRC, że zaklasyfikowanie do pozycji 8472 jest w każdym przypadku prawidłowe. Zdaniem HMRC klasyfikacja do pozycji 9031 w sposób nieuprawniony rozszerzyłaby zakres tej pozycji, a tym samym w sposób nieuprawniony zawężając wyraźnie szeroko określony zakres pozycji 8472.

Z konkretnego sformułowania pozycji 8472 wynika jasno, że maszyny do „prac biurowych” mają być klasyfikowane w tej pozycji. Ponadto zastosowanie tej pozycji jest szerokie i obejmuje każdy rodzaj biura. Rodzaje zadań możliwych do wykonywania przez maszyny w takich warunkach są również szeroko zdefiniowane w Notach wyjaśniających do HS i ich lista nie jest wyczerpująca.

Zdaniem HMRC urządzenie wykonujące zadania, które w innym przypadku musiałyby być wykonywane ręcznie w biurze ma być objęte pozycją 8472. Maszyna przyjmuje banknoty wpłacone przez konsumentów, stwierdza ich autentyczność, przechowuje w pojemniku wewnątrz obudowy. iPRO-RC odrzuca nieważne banknoty, „wyrzuca” je z powrotem do konsumenta i przechowuje nadmiar banknotów w kasecie, która może zostać wyjęta z iPRO-RC. HMRC jest zdania, że takie funkcje zbliżone są do tradycyjnie wykonywanych przez pracowników w centrach rezerwacji, kasynach, sklepach i w podobnych miejscach, gdzie zachodzi konieczność realizowania płatności za towary i usługi. W tej sytuacji opis urządzenia jako „maszyny biurowej” jest bardziej właściwy niż opis ograniczony do technicznego działania jednej części całej maszyny.

Oceniając obiektywne cechy urządzenia jako całości, HMRC stwierdza, że funkcjonuje ono jako maszyna biurowa opisana w pozycji 8472 i w odnoszących się do niej notach wyjaśniających do HS. Ponadto lista maszyn w notach wyjaśniających do HS jest prawnie wiążąca, gdyż są one wyraźnie wymienione w podpozycji 8472 90 90. Zdaniem HMRC zadania wykonywane mechanicznie przez iPRO-RC i główna część jego charakterystycznych cech polegają na mechanicznym wykonywaniu zadań, które tradycyjnie wykonywali pracownicy w środowisku biurowym (w szczególności, jeśli biuro zdefiniowane jest jako obejmujące także sklepy, dworce itp.). Charakterystyczne cechy maszyny są

znacznie bardziej zbliżone do cech „maszyny biurowej” uwzględnionych i opisanych w CN i Notach wyjaśniających do HS, i nie powinny być ograniczane wyłącznie, czy też nawet głównie, do optycznej weryfikacji banknotów (zob. z dnia 22 marca 2017 r. GROFA i in., C-435/15 i C-666/15, EU:C:2017:232, cechy takie powinny stanowić część procesu klasyfikacji).

HMRC wyraża opinię, że klasyfikacja do pozycji 9031 poszerzyłaby zakres tej pozycji niepotrzebnie, niedopuszczalnie i poza rozsądne granice w odniesieniu do iPRO-RC i wszystkich złożonych funkcji, które wykonuje. Ponadto taka klasyfikacja ignorowałaby brzmienie Noty wyjaśniającej do HS „jeżeli z kontekstu nie wynika inaczej”. W szczególności, CN uwzględnia bankomaty jako objęte kategorią „maszyny biurowe”. Włączenie takiej maszyny do kategorii maszyn biurowych, a niewłączenie do niej iPRO-RC produkcji JCM, byłoby sprzeczne z tym podejściem. HMRC twierdzi, że iPRO-RC jest bardziej zbliżony do bankomatu czy innych rodzajów zdefiniowanych maszyn biurowych niż do maszyny zaprojektowanej jedynie do celów kontrolnych lub pomiarowych. Ponadto inne państwa członkowskie zaklasyfikowały urządzenie do zliczania pieniędzy do pozycji CN 8472 (zob. np. WIT nr DE2993/17-1 z dnia 24 kwietnia 2017 i DE123/17-1 z dnia 12 czerwca 2017 r.), a takie samo podejście do iPRO-RC pomogłoby w osiągnięciu większej spójności.

HMRC zgadza się z Komisją, że iPRO-RC nie może być klasyfikowany do pozycji 9031, gdyż iPRO-RC jest czymś więcej niż maszyną kontrolną.

HMRC uważa, że dokładniejsze wskazówki Trybunału dotyczące zakresu i stosowania pozycji 8472 byłyby przydatne w niniejszej sprawie i ogólnie. W szczególności pozycja 8472 wydaje się pozwalać na szerokie stosowanie i Noty wyjaśniające do HS wyraźnie dopuszczają szerokie stosowanie. Jednakże Noty wyjaśniające do HS zawierają także wymóg, aby maszyna posiadała „podstawkę do umocowania lub ustawienia na stole, biurku itd.” Wyraźnie wykluczają „narzędzia ręczne nieposiadające takiej podstawki”.

Spółka JCM powołuje się na Noty wyjaśniające do HS, twierdząc, że iPRO-RC nie może być „maszyną biurową”, gdyż nie może być umocowany lub ustawiony na biurku. HMRC nie uważa, aby brzmienie Not wyjaśniających do HS miało na celu takie ograniczenie szerszej pozycji i podpozycji w ramach 8472.

Z wyjątkiem listy przykładowych „maszyn biurowych” wskazanej powyżej, Trybunał nie jest związany Notami wyjaśniającymi do HS i nie musi ich brać pod uwagę. W każdym przypadku zdaniem HMRC wskazane sformułowanie można jedynie rozsądnie interpretować jako oznaczające, że maszyna musi mieć podstawkę do umocowania na czymś, lecz nie ograniczone do mocowania na stole czy biurku.

HMRC jest zdania, że motywem mogło być po prostu odróżnienie maszyn objętych pozycją 8472 od narzędzi ręcznych objętych bardziej ogólnie działem 82. Ponadto taka wąska interpretacja stoi w sprzeczności z innymi przykładami

wymienionymi w uwagach do pozycji 8472, takimi jak bankomaty, które zazwyczaj są wbudowane i nie mogą zostać postawione na biurku ani do niego przymocowane.

W opinii HMRC iPRO-RC jest bardziej zbliżony do maszyn typu bankomat, w sposób oczywisty pozostając w zakresie koncepcji i celu pozycji 8472, a zatem powinien być prawidłowo klasyfikowany jako „maszyna biurowa”.

W świetle wcześniejszych wskazówek udzielonych przez Trybunał, HMRC twierdzi, że Komisja działała we współpracy z pozostałymi państwami członkowskimi przy klasyfikacji iPRO-RC i w sposób prawidłowy skorzystała ze swoich szerokich uprawnień dyskrecyjnych, definiując przedmiot klasyfikacji taryfowych i klasyfikację iPRO-RC. Czyniąc to, Komisja nie naruszyła (zdaniem HMRC) przedmiotu i zakresu pozycji taryfowych. Przeciwnie, zdaniem HMRC alternatywna klasyfikacja do pozycji CN 9031 w sposób niedopuszczalny zmieniałaby jej przedmiot i zakres, wykraczając poza maszyny pomiarowe lub kontrolne. Przeznaczenie produktu jest znacznie szersze niż do pomiarów lub kontroli; maszyna ta wykonuje zadania, które tradycyjnie wykonywane byłyby ręcznie w warunkach biurowych w szerokim rozumieniu biura zgodnie z tą pozycją. Nieodłączne cechy i właściwości, które mają znaczenie przy sprzedaży tego produktu, nie sprowadzają się do weryfikacji i kontroli, lecz obejmują całościowe zarządzanie pieniędzem i automatyzację zadań wymagających znacznego nakładu pracy, które musiałyby wykonywać personel, jak sprawdzanie i obsługa pieniędzy, ich bezpieczne przechowywanie i interakcja z klientami.

Zatem, zdaniem HMRC, Trybunał powinien utrzymać rozporządzenie 2016/1760 w mocy i potwierdzić, że iPRO-RC został prawidłowo zaklasyfikowany do podpozycji 8472 90 70.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Sąd odsyłający stwierdził, że rozporządzenie 2016/1760 odnosi się do produktu określonego jako iPRO-RC. Jednakże sąd odsyłający bierze pod uwagę, że istnieją silne argumenty, aby twierdzić, że rozporządzenie 2016/1760 może być nieważne z tej przyczyny, że w sposób niedopuszczalny zawęża lub rozszerza zakres jednej i drugiej podpozycji lub też, że jego stosowanie nie uwzględnia w sposób prawidłowy Noty wyjaśniającej do CN lub Noty wyjaśniającej do HS dotyczących odpowiednich pozycji i podpozycji.

Sąd odsyłający jest zdania, że stanowisko HMRC dotyczące stosowania uwagi 1 lit. m) jest niesłuszne. Gdyby komitet zaklasyfikował grupę akceptorów banknotów do pozycji 8472 bez odniesienia do uwagi 1 lit. m), samo to w sobie mogłoby stanowić podstawę potencjalnej nieważności.

Uwaga 1 lit. m) jasno stwierdza, że klasyfikacja do działu 90 ma pierwszeństwo przed klasyfikacją do działu 84, co oznacza, że rozważenie postanowień działu 90

powinno stanowić punkt wyjścia dla klasyfikacji iPRO-RC. Z protokołu posiedzenia komitetu z pewnością nie wynika, aby rozważono klasyfikację do działu 90 zanim przystąpiono do rozważania działu 84.

Uwagi do sekcji XVI i działu 90 stanowią, że „[j]eżeli z kontekstu nie wynika inaczej, zespoły maszyn składających się z dwóch lub więcej maszyn połączonych razem, aby tworzyć całość oraz inne maszyny przeznaczone do wykonywania dwóch lub więcej wzajemnie uzupełniających się, lub alternatywnych funkcji, należy klasyfikować tak, jak gdyby składały się tylko z tej części składowej lub jako będące tą maszyną, która wykonuje funkcję podstawową”.

Na podstawie powyższych ustaleń faktycznych sąd odsyłający uważa, że iPRO-RC jest zespołem maszyn składającym się z dwóch maszyn lub przynajmniej elementów wykonujących wzajemnie uzupełniające się funkcje: głowicy skanującej i mikrokontrolera akceptującego/pomiarowego/kontrolnego oraz recyklera, zaś już na pierwszy rzut oka uwaga 3 do sekcji XVI i tym samym także uwaga 3 do działu 90 wymagają oceny podstawowej funkcji.

Uwaga 4 do sekcji XVI i uwaga 3 do działu 90 stanowią, że jeżeli elementy składowe są przeznaczone do wspólnego pełnienia ściśle określonej funkcji objętej jedną z pozycji [działu 90/sekcji XVI], to całość należy klasyfikować do pozycji właściwej dla tej funkcji.

Ponownie z protokołu posiedzenia komitetu nie wynika jasno, aby badał on lub określił funkcję czy też podstawową funkcję ocenianej maszyny (jeżeli w istocie w ogóle jakaś konkretna maszyna podlegała ocenie). HMRC, opierając się na materiałach marketingowych i promocji rynkowej spółki JMC, twierdzi, że funkcją iPRO-RC jest automatyczna obsługa gotówki. HMRC jest zdania, że w ten sposób spełnia on ściśle określoną funkcję objętą pozycją 8472. Spółka JMC twierdzi, że podstawową funkcją jest akceptacja banknotów, która, zdaniem spółki JMC, wiąże się z optyczną i magnetyczną kontrolą oraz pomiarem, które wypełniają funkcję objętą pozycją 9031.

Sąd odsyłający stwierdził, że iPRO-RC przeznaczony jest do akceptacji banknotów z możliwością ich bezpiecznego przechowywania lub wypłaty na polecenie kontrolera hosta. Ustalono to poprzez odniesienie się do widocznych cech maszyny. Sąd odsyłający nie uwzględnił materiałów marketingowych ani pozycji rynkowej spółki JMC ze względu na to, że przeznaczenie produktu ma znaczenie do celów klasyfikacji jedynie wtedy, gdy jest nieodłączną cechą i ten nieodłączny charakter musi być możliwy do oceny na podstawie obiektywnych cech i właściwości produktu.

W odniesieniu do kwestii podstawowej funkcji zespołu maszyn, sąd odsyłający, biorąc pod uwagę wszystkie argumenty, stwierdza, że jest nią akceptacja banknotów. Bez akceptacji przyjętych banknotów wszystkie inne funkcjonalności byłyby właściwie nieistotne, lub co najwyżej uzupełniające.