Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Niende Afdeling)

4. februar 2021 *

»Præjudiciel forelæggelse – toldunion – fælles toldtarif – kombineret nomenklatur – tarifering – pos. 8472 og 9031 – mekanisme til kontrol af pengesedler og seddelkasser – apparat, der skal integreres i en værtsenhed og forbindes med en ekstern styreenhed – gennemførelsesforordning (EU) 2016/1760 – gyldighed«

I sag C-760/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) ved afgørelse af 8. oktober 2019, indgået til Domstolen den 16. oktober 2019, i sagen

JCM Europe (UK) Ltd

mod

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

har

DOMSTOLEN (Niende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, N. Piçarra (refererende dommer), og dommerne D. Šváby og S. Rodin,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– JCM Europe (UK) Ltd ved S. Cock, bistået af V. Sloane, QC,

– Det Forenede Kongeriges regering ved S. Brandon, som befuldmægtiget, bistået af barrister B. McGurk,

– Europa-Kommissionen ved J. Hradil og M. Salyková, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

* Processprog: engelsk.

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører gyldigheden af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2016/1760 af 28. september 2016 om tarifering af visse varer i den kombinerede nomenklatur (EUT 2016, L 269, s. 6).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem JCM Europe (UK) Ltd og Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (skatte- og toldforvaltningen, Det Forenede Kongerige) vedrørende tariferingen af et af dette selskab indført produkt, nemlig iPRO-RC, som er et apparat, der består af en mekanisme til kontrol af pengesedler og seddelkasser.

Retsforskrifter

Den kombinerede nomenklatur

3 Tarifering af varer, der indføres i Den Europæiske Union, fastsættes efter den kombinerede nomenklatur, som er indeholdt i bilag I til Rådets forordning (EØF) nr. 2658/87 af 23. juli 1987 om told- og statistiknomenklaturen og den fælles toldtarif (EFT 1987, L 256, s. 1).

4 Den kombinerede nomenklatur er baseret på det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem (herefter »HS«), der er udarbejdet af Toldsamarbejdsrådet, nu Verdenstoldorganisationen, og som blev oprettet ved den internationale konvention om det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem, der blev indgået i Bruxelles den 14. juni 1983. Konventionen blev, sammen med ændringsprotokollen hertil af 24. juni 1986, godkendt på Det Europæiske Økonomiske Fællesskabs vegne ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april 1987 (EFT 1987, L 198, s. 1). I overensstemmelse med artikel 3, stk. 1, i forordning nr. 2658/87 gengiver den kombinerede nomenklatur HS' positioner og sekscifrede underpositioner, idet alene det syvende og ottende ciffer er underinddelinger, der er specifikke for den nævnte nomenklatur.

5 Den affattelse af den kombinerede nomenklatur, som finder anvendelse på hovedsagen, er den, der vedrører 2016, og som følger af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2015/1754 af 6. oktober 2015 om ændring af bilag I til forordning nr. 2658/87 (EUT 2015, L 285, s. 1, herefter »KN«).

6 De almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende KN, der er indeholdt i denne nomenklaturs del I, afsnit I, punkt A, fastsætter:

»Tariferingen af varer i [KN] sker efter følgende regler:

1. Overskrifter til afsnit, kapitler og underkapitler tjener alene til orientering; tariferingen skal ske med hjemmel i positionsteksterne og de til afsnit og kapitler knyttede bestemmelser samt, for så vidt det ikke strider mod de nævnte tekster og bestemmelser, efter nedenstående regler.

[…]

6. Tariferingen af varer i underpositionerne inden for en position skal ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de dertil hørende bestemmelser samt – med de fornødne tillempninger – efter ovennævnte bestemmelser, idet kun underpositioner på samme niveau er sammenlignelige. For denne bestemmelse gælder, at også relevante afsnits- og kapitelbestemmelser finder anvendelse, medmindre andet følger af sammenhængen.«

7 KN's del II med overskriften »Toldtariffen« indeholder bl.a. afsnit XVI, der har overskriften »Maskiner og apparater samt mekaniske redskaber; elektrisk materiel; dele dertil; lydoptagere og lydgengivere samt billed- og lydoptagere og billed- og lydgengivere til fjernsyn; dele og tilbehør dertil«. Bestemmelserne til KN vedrørende dette afsnit er affattet således:

»1. Dette afsnit omfatter ikke:

[…]

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

[…]

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.

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.

[…]«

8 Det nævnte afsnit indeholder bl.a. kapitel 84 med overskriften »Atomreaktorer; kedler; maskiner og apparater samt mekaniske redskaber; dele dertil«. Kapitlet omfatter bl.a. pos. 8472, som er sålydende:

»Andre maskiner og apparater til kontorbrug (fx duplikatorer af hektograftypen og stencilduplikatorer, adresseringsmaskiner, automatiske seddelautomater, møntsorterings-, mønttælle- og møntpakkemaskiner, blyantspidsemaskiner, perforeringsmaskiner og hæftemaskiner)«.

9 Pos. 8472 i KN er opbygget på følgende måde:

»8472 10 00	– Duplikatorer
8472 30 00	– Maskiner til brevbehandling (sortering, sammenfoldning, kuvertering, omvikling med bånd, åbning, lukning, forsegling samt påsætning og stempling af frimærker)
8472 90	– – Andre maskiner og apparater
8472 90 10	– – Møntsorterings-, mønttælle- og møntpakkemaskiner
8472 90 30	– – Pengeautomater
8472 90 70	– – Andre varer«

10 I medfør af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2016/1821 af 6. oktober 2016 om ændring af bilag I til forordning nr. 2658/87 (EUT 2016, L 294, s. 1) blev koden for underpositionen »Andre varer« i pos. 8472 i KN ændret fra 8472 90 70 til 8472 90 90 fra den 1. januar 2017 til og med den 31. december 2019.

11 Afsnit XVIII i KN har 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«. Afsnittet indeholder bl.a. kapitel 90 med overskriften »Optiske, fotografiske og kinematografiske instrumenter og apparater; måle-, kontrol- og præcisionsinstrumenter og -apparater; medicinske og kirurgiske instrumenter og apparater; dele og tilbehør dertil«.

12 Bestemmelserne til KN vedrørende nævnte kapitel 90 har følgende ordlyd:

»1. Dette kapitel omfatter ikke:

[…]

g) væskepumper med målere (pos. 8413); tælle- og kontrolvægte samt vægtlodder, der foreligger særskilt (pos. 8423); maskiner og apparater til løftning eller flytning (pos. 8425-8428); skæremaskiner af enhver art til forarbejdning af papir eller pap (pos. 8441); specialtilbehør til justering af materiale eller værktøj på værktøjsmaskiner, henhørende under pos. 8466, også forsynet med optiske anordninger til aflæsning af skalaer (fx »optiske« delehoveder), undtagen sådanne apparater, der i sig selv hovedsagelig udgør optiske instrumenter (fx indstillingsteleskoper); regnemaskiner (pos. 8470); ventiler og andre varer henhørende under pos. 8481; maskiner og apparater (herunder apparater til projektion eller tegning af kredsløbsmønstre på følsomt halvledermateriale) henhørende under pos. 8486

[…]

3. Reglerne i bestemmelse 3 og 4 til afsnit XVI finder også anvendelse [på] dette kapitel.

[…]«

13 Nævnte kapitel omfatter bl.a. pos. 9031, som er sålydende:

»Instrumenter, apparater og maskiner til måling eller kontrollering, ikke andetsteds tariferet i dette kapitel; profilprojektionsapparater«.

14 Pos. 9031 i KN er opbygget på følgende måde:

»[…]	[…]
	– Andre optiske instrumenter og apparater
9031 41 00	– – Til kontrol af halvlederskiver eller -komponenter eller til kontrol af fotomasker eller retikler, der anvendes ved fremstilling af halvlederkomponenter
9031 49	– – I andre tilfælde
9031 49 10	– – – Profilprojektionsapparater
9031 49 90	– – – Andre varer
[…]	[…]«

Forordning (EU) nr. 952/2013

15 Artikel 57 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 952/2013 af 9. oktober 2013 om EU-toldkodeksen (EUT 2013, L 269, s. 1) har overskriften »Tarifering af varer« og fastsætter følgende i stk. 1 og 4:

»1. I forbindelse med anvendelse af den fælles toldtarif består tarifering af en vare i at fastslå, hvilken underposition eller yderligere underopdeling i [KN] den pågældende vare skal henføres under.

[…]

4. Kommissionen kan vedtage foranstaltninger med henblik på at fastlægge varers tarifering i overensstemmelse med stk. 1 og 2.«

16 Forordningens artikel 58 med overskriften »Tillæggelse af gennemførelsesbeføjelser« bestemmer følgende i stk. 2:

»Kommissionen vedtager ved gennemførelsesretsakter de i artikel 57, stk. 4, omhandlede foranstaltninger.

[…]«

17 Den nævnte forordnings artikel 285, stk. 1, fastsætter, at Kommissionen bistås af Toldkodeksudvalget ved udøvelsen af denne beføjelse.

Gennemførelsesforordning 2016/1760

18 Gennemførelsesforordning 2016/1760 blev vedtaget af Kommissionen på grundlag af artikel 57, stk. 4, og artikel 58, stk. 2, første afsnit, i forordning nr. 952/2013.

19 Gennemførelsesforordningens artikel 1 er sålydende:

»De varer, der er anført i kolonne 1 i tabellen i bilaget, tariferes i [KN] under den KN-kode, der er nævnt i kolonne 2 i tabellen.«

20 Gennemførelsesforordningen trådte i henhold til artikel 3 i kraft den 24. oktober 2016.

21 Bilaget til gennemførelsesforordning 2016/1760 er affattet således:

»Varebeskrivelse	Tarifering (KN-kode)	Begrundelse
(1)	(2)	(3)
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. Se billede (*)	8472 90 70	Tarifering i henhold til almindelig tariferingsbestemmelse 1 og 6 vedrørende [KN] og teksten til KN-kode 8472, 8472 90 og 8472 90 70. Tarifering under pos. 9031 som instrument til måling eller kontrollering er udelukket, da apparatet er mere end et instrument til kontrollering, som er dækket af denne position. Ud over at kontrollere pengesedlers ægthed udfører den også andre funktioner såsom sortering og fordeling af pengesedler mellem forskellige opbevaringskasser samt udbetaling af pengesedler. Alle apparatets funktioner er omfattet af pos. 8472. Apparatet tariferes derfor under KN-kode 8472 90 70 som en maskine til kontorbrug.

(*) Billedet er kun vejledende.

«

Tvisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

22 Sagsøgeren i hovedsagen er et selskab, der har hjemsted i Det Forenede Kongerige, og som importerer iPRO-RC.

23 Den forelæggende ret har beskrevet dette produkt som en mekanisme til kontrol og recirkulering af pengesedler, der er udformet til installation i en værtsenhed såsom selvbetjeningskasser, salgsautomater samt billet- eller spilleautomater, og er af den opfattelse, at det ikke er egnet til brug i pengeautomater.

24 Den forelæggende ret har anført, at iPRO-RC består af tre hovedmoduler, som alle befinder sig inde i et chassis, nemlig kontrolenheden, recirkuleringsenheden og seddelkassen. Hele apparatet placeres efterfølgende i værtsenhedens kabinet og forbindes til denne ved hjælp af elektroniske kabler. Kontrolenhedens »åbning« er den eneste del af iPRO-RC, der er synlig for værtsenhedens brugere. iPRO-RC kan ikke fungere uafhængigt af værtsenheden, selv om den har nogle selvstændige karakteristika.

25 Med henblik på at kontrollere de indførte pengesedlers ægthed anvender iPRO-RC en optisk og magnetisk scanningsteknologi samt en mikrostyreenhed og foretager en sammenligning af de data, der indsamles fra den indførte seddel, med samtlige de data, som er lagret i mikrostyreenhedens hukommelse. Når de data, der indsamles fra den indførte seddel, stemmer overens med de parametre, som er lagret i mikrostyreenheden, overføres beskeden om pengesedlens ægthed til styreenheden, som dernæst sender besked om, at der er tale om en accepteret seddel. Når sedlen, i det modsatte tilfælde, ikke accepteres, afvises den derimod og returneres til kunden.

26 Skatte- og toldforvaltningen tariferede oprindeligt dette produkt i underposition 9031 49 90 i KN.

27 I januar 2012 udstedte den kompetente tyske myndighed en bindende tariferingsoplysning (herefter »en BTO«), der tariferede »en mekanisme til kontrol af pengesedler« i KN-underposition 8472 90. I februar 2012 udstedte skatte- og toldforvaltningen en BTO med hensyn til »en mekanisme til kontrol af pengesedler og recirkulering« og tariferede mekanismen i underposition 9031 49 90 i KN. Forbundsrepublikken Tyskland indbragte på baggrund af disse modstridende tariferinger spørgsmålet for Toldkodeksudvalget, som er omhandlet i artikel 285 i forordning nr. 952/2013. Den 10. august 2016 afgav dette udvalg en positiv udtalelse om udkastet til Kommissionens gennemførelsesforordning vedrørende tarifering af det omhandlede produkt i KN-underposition 8472 90 70. Kun Det Forenede Kongerige Storbritannien og Nordirland stemte ikke for denne tarifering.

28 Den 28. september 2016 vedtog Kommissionen gennemførelsesforordning 2016/1760.

29 Den 3. januar 2018 traf skatte- og toldforvaltningen på sagsøgerens i hovedsagens anmodning af 22. november 2017 afgørelse om en BTO, hvorved iPRO-RC i overensstemmelse med gennemførelsesforordning 2016/1760 blev omtariferet i underposition 8472 90 90 i KN i den affattelse, der følger af gennemførelsesforordning 2016/1821.

30 Sagsøgeren i hovedsagen har herefter anlagt sag til prøvelse af denne BTO ved den forelæggende ret.

31 Efter at have konstateret, at gennemførelsesforordning 2016/1760 finder anvendelse på iPRO-RC, ønsker den forelæggende ret oplyst, om denne gennemførelsesforordning er gyldig. Ifølge den nævnte ret fremgår det for det første ikke klart af Toldkodeksudvalgets mødereferat, at en tarifering af den i gennemførelsesforordningen omhandlede vare i kapitel 90 i KN blev overvejet, inden udvalget gik videre til denne nomenklaturs kapitel 84, for så vidt som der ikke er foretaget nogen henvisning til bestemmelse 1, litra m), til afsnit XVI i hverken HS eller KN. For det andet fremgår det heller ikke af det nævnte mødereferat, at Toldkodeksudvalget har fastlagt denne vares hovedfunktion i overensstemmelse med bestemmelse 3 og 4 til afsnit XVI samt bestemmelse 3 til kapitel 90 i såvel HS

som KN. Ifølge den forelæggende ret er iPRO-RC's hovedfunktion validering af pengesedler med henblik på sikker opbevaring heraf eller udbetaling heraf på styreenhedens kommando, idet enhver anden funktionalitet i vidt omfang er irrelevant eller i det mindste underordnet.

32 På denne baggrund har First-tier Tribunal (Tax Chamber) (ret i første instans (afdelingen for sager om skatter og afgifter), Det Forenede Kongerige) besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

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

2) Er [gennemførelsesforordning 2016/1760] nærmere bestemt ugyldig, for så vidt som den:
   a) uretmæssigt begrænser anvendelsesområdet for pos. 9031 [i KN]
   b) uretmæssigt udvider anvendelsesområdet for pos. 8472 [i KN]
   c) tager hensyn til ulovlige faktorer
   d) ikke ved tariferingen af produktet [som beskrevet i gennemførelsesforordningen] tager passende hensyn til de forklarende bemærkninger, KN-positionerne og/eller de almindelige tariferingsbestemmelser […]?«

Om de præjudicielle spørgsmål

33 Med sine spørgsmål, der skal behandles samlet, har den forelæggende ret anmodet Domstolen om at udtale sig om gyldigheden af gennemførelsesforordning 2016/1760, for så vidt som en mekanisme til kontrol af pengesedler og seddelkasser – som beskrevet i kolonne 1 i den tabel, der er indeholdt i bilaget til denne gennemførelsesforordning – herved, og i strid med rækkevidden af pos. 8472 og 9031 i KN, med de forklarende bemærkninger til såvel SH som KN vedrørende disse positioner og med de almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende KN, er blevet tariferet i underposition 8472 90 70 i KN og ikke i denne nomenklaturs underposition 9031 49 90.

34 Indledningsvis skal det bemærkes, at Domstolen gentagne gange har fastslået, at Kommissionen råder over en vid skønsmæssig beføjelse til i samarbejde med medlemsstaternes toldsagkyndige at præcisere indholdet af de toldpositioner, der kommer i betragtning ved tariferingen af en bestemt vare. Kommissionens beføjelse til at vedtage foranstaltninger som angivet i artikel 57, stk. 4, og artikel 58, stk. 2, i forordning nr. 952/2013 bemyndiger den imidlertid ikke til at ændre hverken indholdet eller rækkevidden af de toldpositioner, der er blevet fastlagt på grundlag af HS, hvis anvendelsesområde Unionen ved artikel 3 i den i nærværende doms præmis 4 omhandlede konvention har forpligtet sig til ikke at ændre (jf. i denne retning dom af 12.2.2015, Raytek og Fluke Europe, C-134/13, EU:C:2015:82, præmis 29, og af 19.12.2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis).

35 Med henblik på at afgøre, om Kommissionen ved at tarifere den vare, der er beskrevet i kolonne 1 i den i bilaget til gennemførelsesforordning 2016/1760 indeholdte tabel, i pos. 8472 i KN og ikke i nomenklaturens pos. 9031, har ændret indholdet eller rækkevidden af disse to KN-toldpositioner, som er blevet fastlagt på grundlag af HS, skal det for det første bemærkes, at hensynet til retssikkerheden og kontrolmulighederne kræver, at det afgørende kriterium for varernes tarifering i almindelighed skal søges i deres objektive karakteristika og egenskaber, således som disse fremgår af ordlyden af positionen og underpositionen i KN og de til denne nomenklaturs afsnit og kapitler knyttede bestemmelser (dom af 19.12.2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, præmis 40, og af 18.6.2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

36 Hvis tariferingen ikke kan foretages alene på grundlag af den omhandlede vares objektive karakteristika og egenskaber, kan varens bestemmelse – herunder det, som den i det væsentlige er bestemt til – for det andet udgøre et objektivt kriterium ved tarifering, forudsat at varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen. Denne sammenhæng skal kunne påvises ud fra varens objektive karakteristika og egenskaber (jf. i denne retning dom af 5.9.2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, EU:C:2019:667, præmis 27, og af 18.6.2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

37 For det tredje bemærkes, at Domstolen gentagne gange har fastslået, at de forklarende bemærkninger til KN og HS, på trods af at de ikke har bindende virkning, udgør et vigtigt hjælpemiddel til at sikre en ensartet anvendelse af den fælles toldtarif, hvorfor de som sådan kan betragtes som gyldige bidrag til dens fortolkning (dom af 18.6.2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, præmis 36 og den deri nævnte retspraksis).

38 Hvad angår ordlyden af de i hovedsagen omhandlede toldpositioner skal det bemærkes, at ordlyden af pos. 9031 i KN bl.a. omfatter »[i]nstrumenter, apparater og maskiner til måling eller kontrollering«, der ikke er tariferet andetsteds i KN's kapitel 90, mens ordlyden af pos. 8472 i KN vedrører »[a]ndre maskiner og apparater til kontorbrug«, herunder bl.a. automatiske seddelautomater samt møntsorterings-, mønttælle- og møntpakkemaskiner.

39 Domstolen har allerede fastslået, at de forklarende bemærkninger til HS beskriver dette systems kapitel 90 således, at det omfatter en række instrumenter og apparater, der som hovedregel i det væsentlige er karakteriseret ved deres omhyggelige fremstilling og deres store nøjagtighed, hvilket adskiller dem fra almindelige produkter (jf. i denne retning dom af 7.11.2002, Lohmann og Medi Bayreuth, C-260/00 – C-263/00, EU:C:2002:637, præmis 37, og af 16.5.2019, Estron, C-138/18, EU:C:2019:419, præmis 62 og den deri nævnte retspraksis). Således som det fremgår af disse forklarende bemærkninger, anvendes de fleste af disse »især til videnskabelige formål (laboratorieforskning, analyser, astronomi etc.), til specielle tekniske eller industrielle formål (måling, kontrol etc.) eller til medicinske formål«.

40 Hvad angår pos. 9031 i HS er det i øvrigt i de forklarende bemærkninger til HS præciseret, at denne position ud over profilprojektionsapparater omfatter »instrumenter, apparater og maskiner til måling eller kontrollering, også optiske[, idet denne gruppe] imidlertid ikke [omfatter] instrumenter og apparater etc. henhørende« under de øvrige positioner i HS's kapitel 90. Endelig fremgår det endvidere af den forklarende bemærkning til HS vedrørende dette systems underposition 9031 49, at denne underposition »[f]oruden instrumenter og apparater, der giver direkte hjælp eller forøgelse for det menneskelige syn, [også omfatter] andre instrumenter og apparater, som fungerer ved hjælp af optiske elementer eller metoder«.

41 Hvad angår pos. 8472 i KN har Domstolen allerede fastslået, at den som en slags opsamlingsposition omfatter maskiner til kontorbrug, der hovedsagelig har en mekanisk struktur og funktion (jf. i denne retning dom af 9.10.1997, Rank Xerox, C-67/95, EU:C:1997:470, præmis 25).

42 På grundlag af de objektive karakteristika og egenskaber for den i gennemførelsesforordning 2016/1760 omhandlede vare, således som disse er beskrevet i kolonne 1 i den tabel, der er indeholdt i bilaget til gennemførelsesforordningen, har Kommissionen, under anvendelse af almindelig tariferingsbestemmelse 1 og 6 vedrørende KN, i det foreliggende tilfælde, og således som det fremgår af den i tabellens kolonne 3 indeholdte begrundelse, dels udelukket tarifering af denne vare i pos. 9031 i KN, idet varen »er mere end et instrument til kontrollering, som er dækket af denne position«, dels tariferet varen i underposition 8472 90 70 i KN som »en maskine til kontorbrug«, eftersom »[a]lle apparatets funktioner er omfattet af pos. 8472« i KN.

43 Den forelæggende rets tvivl vedrørende gyldigheden af gennemførelsesforordning 2016/1760 vedrører særligt den omstændighed, at den heri fastlagte tarifering er blevet foretaget i strid med dels bestemmelse 1, litra m), til afsnit XVI i KN, dels bestemmelse 3 og 4 til dette afsnit, sammenholdt med bestemmelse 3 til kapitel 90 i KN, for så vidt som den begrundelse, der er angivet i kolonne 3 i den tabel, som er indeholdt i bilaget til gennemførelsesforordningen, ikke henviser til nogen af disse bestemmelser.

44 For det første er det i bestemmelse 1, litra m), til afsnit XVI i KN, som omfatter denne nomenklaturs kapitel 84 og 85, blot anført, at dette afsnit ikke omfatter varer henhørende under kapitel 90 i KN. Hvis en vare henhører under KN's kapitel 90, er det således udelukket, at den tillige kan henhøre under denne nomenklaturs kapitel 84 og 85 (jf. i denne retning dom af 16.5.2019, Estron, C-138/18, EU:C:2019:419, præmis 75).

45 Som Kommissionen har anført i sit skriftlige indlæg, fremgår det udtrykkeligt af andet afsnit i kolonne 3 i den tabel, der er indeholdt i bilaget til gennemførelsesforordning 2016/1760, at tarifering i en af positionerne i kapitel 90 i KN, nemlig denne nomenklaturs pos. 9031, er blevet udelukket, hvilket indebærer, at positionen i det mindste er blevet overvejet som alternativ til tariferingen i pos. 8472 i KN, der i sidste ende blev valgt.

46 Det følger heraf, at tariferingen i pos. 8472 i KN af den vare, som er omhandlet i denne gennemførelsesforordning, ikke er sket i strid med bestemmelse 1, litra m), til KN's afsnit XVI.

47 Den omstændighed, at der i den begrundelse, som er anført i kolonne 3 i den i bilaget til gennemførelsesforordning 2016/1760 indeholdte tabel, ikke er foretaget nogen henvisning til denne bestemmelse, kan i øvrigt ikke i sig selv medføre, at denne gennemførelsesforordning er ugyldig. Det fremgår nemlig af Domstolens faste praksis, at selv om den i artikel 296, stk. 2, TEUF krævede begrundelse skal tilpasses karakteren af den pågældende retsakt og klart og utvetydigt angive de betragtninger, som den institution, der har udstedt retsakten, har lagt til grund, således at de berørte parter kan få kendskab til grundlaget for den trufne foranstaltning, og således at den kompetente ret kan udøve sin prøvelsesret, kræves det imidlertid ikke, at begrundelsen angiver alle de relevante faktiske og retlige momenter (dom af 4.6.2020, Ungarn mod Kommissionen, C-456/18 P, EU:C:2020:421, præmis 57 og den deri nævnte retspraksis).

48 Hvad for det andet angår bestemmelse 3 til kapitel 90 i KN fremgår det af denne, at reglerne i bestemmelse 3 og 4 til afsnit XVI i KN finder anvendelse på dette kapitel.

49 Det fremgår af karakteristikaene og egenskaberne for den i gennemførelsesforordning 2016/1760 omhandlede vare, således som disse er beskrevet i kolonne 1 i den tabel, der er indeholdt i bilaget til denne gennemførelsesforordning, at denne vare fremstår som bestående af særskilte enheder, nemlig dels en mekanisme til kontrol af pengesedler, dels seddelkasser. Apparatet i sin helhed forbindes med en »styreenhed« og integreres i en værtsenhed, såsom en spilleautomat, en salgsautomat eller en parkeringsautomat, med henblik på at sikre »betaling for den tjenesteydelse eller det produkt«, som brugeren modtager ved hjælp af dette apparat.

50 I dette øjemed sikrer det nævnte apparat, således som det er blevet præciseret i tabellens kolonne 3, flere funktioner, idet det »[u]d over at kontrollere pengesedlers ægthed [også udfører] andre funktioner såsom sortering og fordeling af pengesedler mellem forskellige opbevaringskasser samt udbetaling af pengesedler«.

51 Det følger heraf, at den i gennemførelsesforordning 2016/1760 omhandlede vare for det første er en maskine, der er indrettet til at udføre flere komplementære eller alternative funktioner, som omhandlet i bestemmelse 3 til afsnit XVI i KN, således at tariferingen heraf, i overensstemmelse med denne bestemmelse, og når andet ikke er bestemt, skal fastlægges efter det, som forbrugeren anser for det pågældende apparats hovedfunktion (jf. i denne retning dom af 30.4.2020, DHL Logistics (Slovakia),

C-810/18, EU:C:2020:336, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis). For det andet er denne vare ligeledes en maskine, der består af særskilte enheder, som er bestemt til sammen at udføre en klart defineret funktion, som omhandlet i bestemmelse 4 til afsnit XVI i KN, hvorved dens tarifering skal fastlægges i forhold til denne funktion. Det, som forbrugeren anser for det pågældende apparats hovedfunktion, og til hvilket de særskilte enheder, som apparatet består af, er blevet indrettet, er betaling for den vare eller den tjenesteydelse, som brugeren modtager gennem den værtsenhed, hvori dette apparat er integreret.

52 Således som Det Forenede Kongeriges regering og Kommissionen i det væsentlige har gjort gældende i deres skriftlige indlæg, kan hovedfunktionen for den i gennemførelsesforordning 2016/1760 omhandlede vare ikke anses for at være kontrol eller validering af pengesedler. Ganske vist er den kontrol af pengesedlernes ægthed i overensstemmelse med foruddefinerede specifikationer, der foretages ved anvendelse af optisk scanningsteknologi, en af de funktioner, som udføres af det pågældende apparat, og mere konkret af den mekanisme til kontrol af pengesedler, som apparatet består af. Ikke desto mindre er denne funktion ikke tiltænkt som et mål i sig selv.

53 Valideringen af pengesedlerne efter denne kontrol er nemlig nødvendig med henblik på at sikre sorteringen, fordelingen og opbevaringen af disse sedler i de forskellige opbevaringskasser samt udbetalingen heraf med henblik på at fremme det formål, der forfølges med den værtsenhed, hvori dette apparat er integreret, nemlig betaling for den vare eller tjenesteydelse, som apparatet leverer.

54 Det fremgår desuden af bestemmelse 1, litra g), til kapitel 90 i KN, at visse produkter, der er forsynet med måle- eller kontroludstyr, herunder med optiske anordninger til aflæsning af skalaer, ikke alle tariferes i en af positionerne i nævnte kapitel 90, men tværtimod skal henføres under forskellige positioner i kapitel 84 i KN. Således som Kommissionen har gjort gældende, kan det derfor ikke lægges til grund, at de produkter, der sikrer en vis form for måling eller kontrol, kun kan tariferes i en af positionerne i KN's kapitel 90, herunder pos. 9031.

55 Endvidere har pos. 8472 i KN en bred rækkevidde. Denne position vedrører således »[a]ndre maskiner og apparater til kontorbrug«, der således ikke er omfattet af en mere specifik varebeskrivelse i en anden toldposition. I øvrigt henviser denne positions ordlyd udtrykkeligt til maskiner til kontorbrug, hvormed penge håndteres, nemlig »automatiske seddelautomater« samt »møntsorterings-, mønttælle- og møntpakkemaskiner«. I det foreliggende tilfælde fremgår det udtrykkeligt af fjerde afsnit i kolonne 1 i den tabel, der er indeholdt i bilaget til gennemførelsesforordning 2016/1760, at den i gennemførelsesforordningen omhandlede vare f.eks. anvendes i salgsautomater, som selv er omfattet af pos. 8472 i KN.

56 Den brede rækkevidde af begrebet »maskiner […] til kontorbrug« som omhandlet i pos. 8472 i KN bekræftes af de forklarende bemærkninger til HS vedrørende HS' pos. 8472. Det præciseres i disse bemærkninger, at begrebet »maskiner og apparater til kontorbrug« i denne positions forstand skal fortolkes bredt, og at det ikke kun dækker »alle maskiner, som anvendes i kontorer«, men også de maskiner og apparater, der anvendes i en bred vifte af erhvervsmæssige sammenhænge, såsom »butikker, fabrikker, værksteder, skoler, jernbanestationer, hoteller«, med henblik på at udføre »kontorarbejde«, dvs. »skrivning, registrering, sortering etc. af korrespondance, dokumenter, formularer etc.«. Det fremgår desuden af ordlyden af de nævnte forklarende bemærkninger, at de foretagne opregninger af en række »maskiner og apparater til kontorbrug« ikke er udtømmende, for så vidt som opregningerne er ledsaget af forkortelserne »etc.« eller »bl.a.«.

57 Henset til såvel ordlyden af pos. 8472 i KN som de forklarende bemærkninger til HS vedrørende HS' pos. 8472 skal det fastslås, at denne position med betegnelsen maskiner og apparater til kontorbrug også dækker apparater, der, selv om de ikke anvendes på et kontor, dog udfører opgaver, som er forbundet med kontorarbejde. Det følger ligeledes af disse forhold, at pos. 8472 med betegnelsen »maskiner og apparater til kontorbrug« i begrebets brede forstand omfatter pengehåndteringsmaskiner, der anvendes i en bred vifte af erhvervsmæssige sammenhænge, og som

mekanisk sikrer opgaver, der er uløseligt forbundet med håndteringen af kontanter, dvs. pengesedler og mønter, herunder sortering, optælling, opbevaring og udbetaling heraf, idet disse opgaver traditionelt varetages af det personale, der udfører kontorarbejde, som bl.a. kan bestå i betaling for varer eller tjenesteydelser.

58 Kommissionen begik således ingen åbenbar fejl, da den under udøvelsen af sin vide skønsmæssige beføjelse til at præcisere indholdet af toldpositionerne lagde til grund, at den i gennemførelsesforordning 2016/1760 omhandlede vare er mere end en maskine til måling eller kontrollering som omhandlet i pos. 9031 i KN, hvorved en tarifering af varen i denne position blev udelukket, og at varens forskellige funktioner er omfattet af pos. 8472 i KN.

59 Denne konklusion afkræftes ikke af den omstændighed, at det i de forklarende bemærkninger til HS vedrørende dette systems pos. 8472 er anført, at maskiner og apparater til kontorbrug kun tariferes 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« såsom det i kapitel 82 i HS omfattede håndværktøj. For det første kan denne præcisering ikke fortolkes således, at pos. 8472 i HS kun omfatter apparater, der er forsynet med et fundament med henblik på anbringelse på borde eller skriveborde. Det fremgår nemlig klart, at denne toldposition omfatter såvel de maskiner og apparater til kontorbrug, der er forsynet med et sådant fundament, som dem, der er bestemt til »montering«. Andre midler til at montere eller anbringe maskinerne og apparaterne til kontorbrug er derfor mulige, bl.a. på gulvet i et område, hvor der udføres kontorarbejde. For det andet fremgår det snarere af den nævnte præcisering, at maskiner og apparater til kontorbrug henhørende under pos. 8472 i KN hovedsagelig har en mekanisk struktur og funktion for at adskille dem fra »håndværktøj«, hvilket den i gennemførelsesforordning 2016/1760 omhandlede vare ikke er.

60 Henset til det ovenstående skal det fastslås, at Kommissionen ved at tarifere det apparat, som består af en mekanisme til kontrol af pengesedler og seddelkasser – således som apparatet er beskrevet i kolonne 1 i den i bilaget til gennemførelsesforordning 2016/1760 indeholdte tabel – i pos. 8472 i KN og ikke i denne nomenklaturs pos. 9031, ikke har ændret indholdet eller rækkevidden af nogen af disse to toldpositioner.

61 De forelagte spørgsmål skal følgelig besvares med, at behandlingen heraf intet har frembragt, der kan rejse tvivl om gyldigheden af gennemførelsesforordning 2016/1760.

Sagsomkostninger

62 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Niende Afdeling) for ret:

Behandlingen af de forelagte spørgsmål har intet frembragt, der kan rejse tvivl om gyldigheden af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2016/1760 af 28. september 2016 om tarifering af visse varer i den kombinerede nomenklatur.

Underskrifter