Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tiende Afdeling)

12. april 2018*

»Præjudiciel forelæggelse – forordning (EØF) nr. 2658/87 – toldunion og fælles toldtarif – tarifering – kombineret nomenklatur – underposition 9021 10 10, 9021 10 90 og 9021 90 90 – rygsøjlefikseringssystem – gennemførelsesforordning (EU) nr. 1214/2014«

I sag C-227/17,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Finanzgericht Düsseldorf (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf, Tyskland) ved afgørelse af 19. april 2017, indgået til Domstolen den 28. april 2017, i sagen

Medtronic GmbH

mod

Finanzamt Neuss,

har

DOMSTOLEN (Tiende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, E. Levits, og dommerne A. Borg Barthet (refererende dommer) og F. Biltgen,

generaladvokat: M. Wathelet,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

– Medtronic GmbH ved Rechtsanwalt J. Meyer-Burow og Steuerberaterin N. Looks,

– Europa-Kommissionen ved M. Wasmeier og A. Caeiros, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

* Processprog: tysk.

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af underposition 9021 10 10, 9021 10 90 og 9021 90 90 i 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), i den affattelse, som følger af Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2015/1754 af 6. oktober 2015 (EUT 2015, L 285, s. 1) (herefter »KN«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Medtronic GmbH og Finanzamt Neuss (told- og afgiftsmyndighed i Neuss, Tyskland) (herefter »afgiftsmyndigheden«) vedrørende den omsætningsafgiftssats, der gælder for levering af rygsøjlefikseringssystemer.

Retsforskrifter

HS-konventionen

3 Det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem (herefter »HS«) blev udarbejdet af Verdenstoldorganisationen og oprettet ved den internationale konvention om det harmoniserede varebeskrivelses- og varenomenklatursystem, der blev undertegnet i Bruxelles den 14. juni 1983, og som sammen med ændringsprotokollen hertil af 24. juni 1986 blev godkendt på Det Europæiske Økonomiske Fællesskabs vegne ved Rådets afgørelse 87/369/EØF af 7. april 1987 (EFT 1987, L 198, s. 1) (herefter »HS-konventionen«).

4 I henhold til HS-konventionens artikel 3, stk. 1, litra a), forpligter hver af de kontraherende parter sig til at drage omsorg for, at dens toldnomenklatur og statistiske nomenklatur er i overensstemmelse med HS, at anvende samtlige positioner og underpositioner i dette system, uden tilføjelser eller ændringer, samt de dertil knyttede koder og at følge nummerordenen i HS. Samme bestemmelse pålægger ligeledes hver af de kontraherende parter en forpligtelse til at anvende de almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende HS samt alle bestemmelser til de forskellige afsnit, kapitler og underpositioner i HS og til ikke at ændre rækkevidden af disse afsnit, kapitler og underpositioner.

5 Verdenstoldorganisationen godkender på de i HS-konventionens artikel 8 fastsatte betingelser de forklarende bemærkninger og de tariferingsudtalelser, som vedtages af HS-udvalget.

6 Punkt I i de forklarende bemærkninger til HS vedrørende pos. 9021 i dette system, som har overskriften »Ortopædiske artikler«, indeholder følgende passage:

»Ortopædiske artikler […] anvendes til:

– at forebygge eller korrigere deformiteter på legemet eller

– at støtte eller fastholde dele af legemet efter sygdom, operation eller læsion.«

7 Punkt II i disse forklarende bemærkninger med overskriften »Benskinner og andre artikler til behandling af frakturer« fastsætter følgende:

»Artikler til behandling af frakturer anvendes enten til at holde beskadigede dele af legemet i ro (strækning eller beskyttelse) eller til samling af benbrud eller knoglebrud. De anvendes også ved behandling af forvridninger og andre ledskader.

[…]

Under iagttagelse af bestemmelse 1 f) til kapitlet omfatter positionen også plader, søm etc., som anvendes af læger til samling af brækkede ben eller til lignende behandling af frakturer.«

8 I henhold til punkt V i disse forklarende bemærkninger omfatter gruppen »andre apparater eller artikler, der bæres af eller på personen eller implanteres i legemet for at afhjælpe en defekt eller et svækket organ« bl.a. følgende:

»1) [t]aleapparater til personer, som har fået ødelagt stemmebåndene ved en ulykke eller en operation […]

2) [p]acemakere, der anvendes til stimulering af svækkede hjertemuskler[; p]acemakere […] bliver implanteret under huden på patientens brystkasse[;] […] [a]ndre typer pacemakere benyttes til at stimulere andre organer (fx lungerne, endetarmen eller urinblæren)

3) [e]lektroniske hjælpeapparater for blinde […]

4) [h]jælpemidler implanteret i legemet, til støtte for eller erstatning af visse organers kemiske funktion (fx afsondring af insulin)«.

EU-retten

KN

9 Toldtarifering af varer, der indføres i Den Europæiske Union, fastsættes efter KN, som er baseret på HS.

10 KN gengiver HS' positioner og sekscifrede underpositioner, idet det syvende og ottende ciffer er underinddelinger, der er specifikke for KN.

11 KN's første del indeholder en række indledende bestemmelser. I denne del findes under afsnit I vedrørende de almindelige bestemmelser afsnit A med overskriften »Almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende [KN]«, hvori det bestemmes:

»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.

[…]

3. Såfremt varer ved anvendelse af ovennævnte punkt 2 b) eller af andre årsager kan henføres under to eller flere positioner, afgøres tariferingen efter følgende regler:
   a) Den position, der har den mest specificerede varebeskrivelse, skal foretrækkes for positioner med en mere almindelig varebeskrivelse. […]

[…]

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.«

12 KN's anden del er inddelt i 21 afsnit. Afsnit XVIII, der 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«, indeholder kapitel 90, 91 og 92 i KN. Kapitel 90, som har overskriften »Optiske, fotografiske og kinematografiske instrumenter og apparater; måle-, kontrol- og præcisionsinstrumenter og -apparater; medicinske og kirurgiske instrumenter og apparater; dele og tilbehør dertil«, indeholder pos. 9001-9033 i KN.

13 Pos. 9021 er opbygget således:

»9021	Ortopædiske artikler, herunder krykker, kirurgiske bælter og brokbind; benskinner og andre artikler til behandling af frakturer; proteser; høreapparater og andre apparater eller artikler, der bæres af eller på personen eller implanteres i legemet for at afhjælpe en defekt eller et svækket organ:
9021 10	– Artikler til ortopædisk brug eller til behandling af frakturer:
9021 10 10	– – Ortopædiske artikler
9021 10 90	– – Benskinner og andre artikler til behandling af frakturer
	– Kunstige tænder og tandtilbehør: […]
	Andre proteser: […]
9021 40 00	– Høreapparater, undtagen dele og tilbehør
9021 50 00	– Pacemakere til stimulering af hjertemuskler, undtagen dele og tilbehør
9021 90	Andre varer:
9021 90 10	– – Dele og tilbehør til høreapparater
9021 90 90	Andre varer«.

14 Bestemmelse 2 til kapitel 90 i KN fastsætter:

»Medmindre andet følger af bestemmelse 1, tariferes dele og tilbehør til maskiner, apparater, instrumenter og andre varer henhørende under dette kapitel efter følgende regler:

a) [D]ele og tilbehør, der i sig selv er varer henhørende under en position i dette kapitel eller i kapitel 84, 85 eller 91 (undtagen pos. 8487, 8548 og 9033), tariferes i den pågældende position.

b) [A]ndre dele og tilbehør, som udelukkende eller hovedsagelig anvendes til en bestemt maskine, instrument eller apparat eller til flere maskiner, instrumenter eller apparater henhørende under samme position (herunder også pos. 9010, 9013 og 9031), tariferes i den samme position som de pågældende maskiner, instrumenter eller apparater.

[…]«

15 Bestemmelse 3 til kapitel 90 i KN har følgende ordlyd:

»Reglerne i bestemmelse 3 og 4 til afsnit XVI finder også anvendelse i dette kapitel.«

16 Bestemmelse 6 til dette kapitel fastsætter:

»Ved »ortopædiske artikler« i pos. 9021 forstås anordninger til:

– forebyggelse eller korrektion af deformiteter på legemet

– støtte eller fastholdelse af dele af legemet efter sygdom, operation eller læsion.

[…]«

17 Bestemmelse 3 til afsnit XVI i KN lyder således:

»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.«

18 De forklarende bemærkninger til KN vedrørende pos. 9021 i KN har i den affattelse, der finder anvendelse på datoen for de faktiske omstændigheder i hovedsagen (EUT 2011, C 137, s. 1), følgende ordlyd:

»I denne position omfatter udtrykket »for at afhjælpe en defekt eller et svækket organ« kun artikler, som reelt overtager eller erstatter den pågældende funktion i den defekte eller svækkede del af kroppen.

Positionen omfatter ikke artikler, som kun lindrer virkningerne af en defekt eller et svækket organ.

Undtaget fra positionen er endvidere artikler identificerbare til stomipleje ([underposition] 3006 91 00).«

Gennemførelsesforordning (EU) nr. 1214/2014

19 Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) nr. 1214/2014 af 11. november 2014 om tarifering af visse varer i den kombinerede nomenklatur (EUT 2014, L 329, s. 8) indeholder i bilaget en tabel med tre kolonner, idet første kolonne indeholder en varebeskrivelse, anden kolonne indeholder varens tarifering i KN, og den tredje kolonne indeholder en begrundelse for denne tarifering.

20 Det fremgår af det nævnte bilag, at varer, der opfylder følgende beskrivelse, henhører under KN-kode 9021 10 90:

»En massiv, cylindrisk vare med gevind (en såkaldt »pangea dual core screw«) af en ekstra hærdet titanlegering med en længde mellem 20 til 45 mm.

Skaftet er gevindskåret i hele længden med et dobbelt kernegevind og en overgangszone til ændringen af kernediameteren. Varen har en konstant ydre diameter på 4,0 mm med en selvskærende profil og en stump, gevindskåren spids.

Varen har et polyaksialt (bevægeligt) U-formet hoved med et indvendigt gevind, der giver mulighed for en vinkling på 25° omkring aksen med henblik på en justering.

Varen har en specialudformet, sadelformet låseskrue til fastspænding af en stang (frembydes særskilt) i hovedet.

Varen er i overensstemmelse med ISO/TC 150-standarder for implantatskruer og frembydes til brug inden for traumekirurgi som en del af et system til efterfølgende stabilisering af rygsøjlen. Den anbringes med specialværktøj.

På indførselstidspunktet frembydes den ikke i en steril emballage. Varen er forsynet med et nummer og kan dermed spores gennem hele produktions- og distributionsfasen.«

21 I kolonnen vedrørende begrundelsen for den angivne tarifering er det bl.a. anført, at tariferingen er sket »i henhold til almindelig tariferingsbestemmelse 1 og 6 vedrørende [KN], bestemmelse 2 b) til kapitel 90 og teksten til KN-kode 9021, 9021 10 og 9021 10 90«.

Tysk ret

22 § 12 i Umsatzsteuergesetz (lov om omsætningsafgift) bestemmer i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »UStG«), følgende:

»(1) Afgiften udgør for hver afgiftspligtig transaktion 19 procent af afgiftsgrundlaget […]

(2) Afgiften reduceres til syv procent for følgende transaktioner:

1. levering, import og erhvervelse inden for Fællesskabet af de i bilag 2 nævnte varer med undtagelse af de i nr. 49, litra f), nr. 53 og 54 nævnte varer; […]«

23 Punkt 52 i bilag 2 til UStG er affattet som følger:

»Proteser, ortopædiske apparater og andre ortopædiske anordninger samt anordninger til afhjælpning af funktionsskader eller funktionsnedsættelser, til mennesker, herunder	
a) kunstige led, undtagen dele og tilbehør	i underposition 9021 31 00
b) ortopædiske apparater og andre ortopædiske anordninger inklusive krykker samt medicinsk-kirurgiske bælter og bandager, undtagen dele og tilbehør	i underposition 9021 31 10
c) proteser, undtagen dele og tilbehør	i underposition 9021 21, 9021 29 00 og 9021 39
d) høreapparater, pacemakere og andre anordninger til afhjælpning af funktionsskader eller funktionsnedsættelser, til at bære i hånden eller på kroppen eller til implantation i organismen, undtagen dele og tilbehør	i underposition 9021 40 00 og 9021 50 00, og i underposition 9021 90«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

24 Medtronics virksomhed omfatter bl.a. levering til sygehuse og etablerede læger af rygsøjlefikseringssystemer af mærket CD Horizon SOLERA, som bl.a. består af:

– monoaksialskruer af titan og multiaksialskruer af titan eller kobolt-chrom/titan begge med forskellige diametre og længder, farvekodet, med selvskærende gevind, begge med tilhørende låseskruer af titan

– rundstifter af forskellige materialer (titanlegering eller kobolt-chrom), buede eller lige, med en diameter på 4,75 mm, i forskellige længder (mellem 30 mm og 500 mm)

– CD Horizon X10 Crosslink-plader af titan i forskellige længder (faste eller justerbare) inklusive en låseskrue

– farvekodede kroge i fire forskellige størrelser og udførelser, af en titanlegering, samt

– laterale konnektorer af en titanlegering med en diameter på 4,75 mm.

25 Ifølge oplysningerne fra den forelæggende ret implanteres disse rygsøjlefikseringssystemer permanent i patientens krop og sammensættes specifikt til den enkelte patient.

26 Det fremgår ligeledes af forelæggelsesafgørelsen, at systemerne er beregnet til behandling af degenerative diskus-sygdomme, stenoser og dislokationer af rygsøjlen eller fejlslagne tidligere fusioner, tumorer, skoliose og til behandling af knoglefrakturer.

27 På grundlag af en uforbindende tariferingsoplysning, som virksomheden havde fået udstedt den 19. juni 2013, og i henhold til hvilken de rygsøjlefikseringssystemer, som virksomheden leverede, skulle tariferes i underposition 9021 90 90 i KN, anvendte Medtronic den reducerede afgiftssats i henhold til UStG's § 12, stk. 2, nr. 1, ved beregningen af omsætningsafgiften for virksomhedens leverancer.

28 Efter to eksterne kontroller var afgiftsmyndigheden af den opfattelse, at systemerne skulle tariferes i underposition 9021 10 90 i KN. Medtronic fulgte denne vurdering og anvendte i sin momsangivelse for maj 2016 den afgiftssats, der er fastsat i UStG's § 12, stk. 1, på virksomhedens leverancer.

29 Medtronic anlagde imidlertid sag ved Finanzgericht Düsseldorf (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf, Tyskland) til prøvelse af den pågældende momsangivelse, hvorunder virksomheden gjorde gældende, at de pågældende systemer henhører under underposition 9021 90 90 i KN, og levering heraf skal derfor være omfattet af den lavere afgiftssats, i overensstemmelse med UStG's § 12, stk. 2, nr. 1. Virksomheden er af den opfattelse, at disse systemer er beregnet til at forblive permanent i patientens krop, mens de artikler til behandling af frakturer, som er omfattet af underposition 9021 10 90 i KN, kun forbliver midlertidigt i kroppen. Medtronic har desuden påpeget, at da rygsøjlefikseringssystemerne ikke kun anvendes til behandling af knoglebrud, vil tarifering i underposition 9021 90 90 i KN være mere passende.

30 Afgiftsmyndigheden har derimod gjort gældende, at leverancer af rygsøjlefikseringssystemer skal være underlagt den omsætningsafgiftssats, der er fastsat i UStG's § 12, stk. 1. Det følger således af gennemførelsesforordning nr. 1214/2014, at sådanne systemer bør tariferes i underposition 9021 10 90 i KN, da de deri indeholdte multiaksialskruer kan sammenlignes med den »pangea dual core screw«, som denne forordning tariferer i denne underposition i henhold til bestemmelse 2 b) til kapitel 90 i KN.

31 Da Finanzgericht Düsseldorf (domstolen i skatte- og afgiftsretlige sager i Düsseldorf) er i tvivl om tariferingen af de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer i den korrekte underposition i KN, har den besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Skal [KN] fortolkes således, at rygsøjlefikseringssystemer af den type, der er nærmere beskrevet i [forelæggelsesafgørelsen], skal tariferes i underposition 9021 90 90?«

Om det præjudicielle spørgsmål

32 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om et rygsøjlefikseringssystem som det i hovedsagen omhandlede, som sammensættes specifikt til den enkelte patient, i hvis krop det implanteres, og som er beregnet til behandling af degenerative diskus-sygdomme, stenoser og dislokationer af rygsøjlen eller fejlslagne tidligere fusioner, tumorer, skoliose og til behandling af knoglefrakturer, henhører under underposition 9021 90 90 i KN.

33 Indledningsvis bemærkes, at når Domstolen er forelagt en anmodning om præjudiciel afgørelse vedrørende tarifering, er dens opgave i højere grad at oplyse den nationale ret om de kriterier, ved anvendelse af hvilke den nationale ret er i stand til at tarifere de pågældende produkter korrekt i KN, end selv at foretage denne tarifering, og dette så meget desto mere som Domstolen ikke nødvendigvis er i besiddelse af alle de hertil nødvendige oplysninger. Den forelæggende ret er således under alle omstændigheder bedre i stand til at foretage den pågældende tarifering (dom af 9.2.2017, Madaus, C-441/15, EU:C:2017:103, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

34 Det fremgår af Domstolens faste praksis, at med henblik på at sikre retssikkerheden og at lette kontrollen må det afgørende kriterium for tarifering af varer normalt søges i disses objektive karakteristika og egenskaber, som de er beskrevet i ordlyden af den pågældende position i KN og i bestemmelserne vedrørende de enkelte afsnit eller kapitler (dom af 26.5.2016, Invamed Group m.fl., C-198/15, EU:C:2016:362, præmis 18 og den deri nævnte retspraksis).

35 I overensstemmelse med de almindelige tariferingsbestemmelser vedrørende KN skal tariferingen af varer i underpositionerne inden for en position ske med hjemmel i underpositionsteksterne og de til underpositioner, afsnit og kapitler knyttede bestemmelser, idet overskrifter til afsnit, kapitler og underkapitler alene tjener til orientering.

36 Det følger ligeledes af Domstolens faste praksis, at varens bestemmelse kan udgøre et objektivt kriterium ved tarifering, såfremt varen og dens bestemmelse hænger uløseligt sammen, og denne sammenhæng kan påvises ud fra varens objektive karakteristika og egenskaber (dom af 26.5.2016, Invamed Group m.fl., C-198/15, EU:C:2016:362, præmis 22 og den deri nævnte retspraksis).

37 Endvidere skal det bemærkes, at de forklarende bemærkninger til HS på trods af deres manglende 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. Det samme er tilfældet for de forklarende bemærkninger til KN (dom af 12.6.2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, præmis 35 og den deri nævnte retspraksis).

38 Det følger af ordlyden af pos. 9021 i KN, at denne omfatter »[o]rtopædiske artikler […]; benskinner og andre artikler til behandling af frakturer; proteser; høreapparater og andre apparater eller artikler, der bæres af eller på personer eller implanteres i legemet for at afhjælpe en defekt eller et svækket organ«.

39 Som det fremgår af ordlyden af denne position, er artiklernes funktion afgørende for deres tarifering under en af de underpositioner, som positionen indeholder.

40 I denne henseende har den forelæggende ret anført, at de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer, således som de er beskrevet i denne doms præmis 24, opfylder flere funktioner. De anvendes således til behandling af såvel knoglefrakturer som degenerative diskus-sygdomme, stenoser og dislokationer af rygsøjlen eller fejlslagne tidligere fusioner, tumorer eller skoliose.

41 Den forelæggende ret har heraf udledt, at i lyset af de forskellige funktioner, som de varetager, vil disse systemer kunne tariferes i underposition 9021 90 90 i KN som andre apparater eller artikler, der bæres af eller på personer eller implanteres i legemet for at afhjælpe en defekt eller et svækket organ, i underposition 9021 10 90 i KN som benskinner og andre artikler til behandling af frakturer eller i underposition 9021 10 10 i KN som ortopædiske artikler.

42 Hvad for det første angår underposition 9021 10 10 i KN er den forelæggende ret af den opfattelse, at det ikke er nødvendigt at undersøge, om de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer kan betragtes som ortopædiske artikler i denne underpositions forstand, for så vidt som de højst sandsynligt svarer til den type apparater, der er beskrevet i underposition 9021 90 90 i KN.

43 Det bør i denne forbindelse imidlertid erindres, at som det fremgår af opbygningen af pos. 9021 og af ordlyden af underposition 9021 90 90 i KN, har sidstnævnte karakter af en opsamlingsposition i forhold til andre underpositioner på samme niveau, for så vidt som den vedrører artikler, som ikke er omfattet af nogen af de andre underpositioner i pos. 9021.

44 En tarifering i denne underposition kan kun komme på tale, hvis de i hovedsagen omhandlede systemer ikke er omfattet af nogen af de andre underpositioner i pos. 9021 i KN (jf. i denne retning dom af 13.7.2006, Uroplasty, C-514/04, EU:C:2006:464, præmis 56).

45 I overensstemmelse med den retspraksis, der er nævnt i denne doms præmis 33, tilkommer det således den forelæggende ret først at vurdere, om de i hovedsagen omhandlede systemer særligt kan kvalificeres som ortopædiske artikler som omhandlet i underposition 9021 10 10 i KN. Med henblik herpå skal den forelæggende ret tage hensyn til bestemmelse 6 til kapitel 90 i KN, hvorefter ortopædiske artikler enten tjener til forebyggelse eller korrektion af deformiteter på legemet eller til støtte eller fastholdelse af dele af legemet efter sygdom, operation eller læsion.

46 I denne henseende bemærkes, at artikler til behandling af degenerative diskus-sygdomme, stenoser og dislokationer af rygsøjlen eller fejlslagne tidligere fusioner, tumorer eller skoliose kan henhøre under underposition 9021 10 10 i KN, dog med forbehold af den forelæggende rets efterprøvelse.

47 I denne forbindelse skal det præciseres, at det hverken kan udledes af KN, de forklarende bemærkninger til KN eller de forklarende bemærkninger til HS, at EU-lovgiver havde til hensigt at udelukke artikler beregnet til at blive implanteret i det menneskelige legeme fra denne underposition.

48 Hvad for det andet angår underposition 9021 10 90 i KN skal det bemærkes, at de forklarende bemærkninger til HS vedrørende pos. 9021 bestemmer, at »artikler til behandling af frakturer anvendes enten til at holde beskadigede dele af legemet i ro (strækning eller beskyttelse) eller til samling af benbrud eller knoglebrud«, og præciserer, at »[disse artikler] anvendes også ved behandling af forvridninger og andre ledskader«.

49 I denne henseende er det nødvendigt først at forkaste Medtronics argument, hvorefter de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer ikke kan henhøre under denne underposition, for så vidt som de i modsætning til de artikler til behandling af frakturer, der er omfattet heraf, er beregnet til at forblive permanent i patientens krop.

50 Det må således fastslås, at det hverken følger af ordlyden af denne underposition eller af de forklarende bemærkninger til KN vedrørende pos. 9021, at kun artikler til behandling af frakturer, der er beregnet til at blive indsat midlertidigt i patientens krop, er omfattet heraf.

51 Det følger heraf, at en artikel til behandling af frakturer ikke kan udelukkes fra underposition 9021 10 90 i KN, alene fordi de er beregnet til at forblive permanent i det menneskelige legeme.

52 Den forelæggende ret har desuden anført, at behandling af frakturer kun er én af flere anvendelser af de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer, og at den derfor ikke kan betragtes som disse systemers hovedfunktion, hvorfor de ikke skal tariferes i underposition 9021 10 90 i KN ved analog anvendelse af bestemmelse 3 til afsnit XVI i KN.

53 I overensstemmelse med denne bestemmelse, som finder anvendelse på kapitel 90 i KN i medfør af bestemmelse 3 til nævnte kapitel, skal de – for så vidt som denne flerhed af funktioner kan betyde, at disse systemer kan henføres under flere underpositioner i KN – tariferes »efter den pågældende kombinations eller maskines hovedfunktion«.

54 Det følger heraf, således som den forelæggende ret med føje har anført, at de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer ikke skal tariferes i underposition 9021 10 90 i KN, såfremt det er godtgjort, at de ikke primært er beregnet til behandling af frakturer.

55 Hvis der som følge af den undersøgelse, som den forelæggende ret skal foretage i medfør af denne doms præmis 46, skulle ske en tarifering i underposition 9021 10 10 i KN, skal det i øvrigt efterprøves, om disse systemer hovedsagelig er beregnet til ortopædisk brug.

56 Den forelæggende ret ønsker ikke desto mindre oplyst, om de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer ikke skal tariferes i underposition 9021 10 90 i KN, med den begrundelse, at disse systemer delvist udgøres af multiaksialskruer, som ifølge afgiftsmyndigheden kan sammenlignes med den »pangea dual core screw«, som er omfattet af bilaget til gennemførelsesforordning nr. 1214/2014, og som her tariferes i denne underposition.

57 Det bemærkes i denne henseende, at bestemmelse 2 b) til kapitel 90 i KN ganske vist bestemmer, at »[…] dele og tilbehør, som udelukkende eller hovedsagelig anvendes til en bestemt maskine, instrument eller apparat eller til flere maskiner, instrumenter eller apparater henhørende under samme position (herunder også pos. 9010, 9013 og 9031), tariferes i den samme position som de pågældende maskiner, instrumenter eller apparater«.

58 Selv hvis det antages, at visse elementer af de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer svarer til beskrivelsen af den artikel, der er omfattet af bilaget til gennemførelsesforordning nr. 1214/2014, ville det imidlertid stadig være nødvendigt, at disse systemer primært er beregnet til brug inden for traumekirurgi, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

59 Det skal endvidere bemærkes, at selv om en analog anvendelse af en tariferingsforordning på varer, der svarer til dem, der er omhandlet i forordningen, ganske vist fremmer en sammenhængende fortolkning af KN samt ligebehandling af de erhvervsdrivende, er en sådan analog anvendelse hverken nødvendig eller mulig, når Domstolen med sit svar på det præjudicielle spørgsmål har givet den forelæggende ret alle de nødvendige oplysninger for tariferingen af et produkt i den rette position i KN (dom af 26.4.2017, Stryker EMEA Supply Chain Services, C-51/16, EU:C:2017:298, præmis 61 og 62).

60 Det følger heraf, at såfremt den forelæggende ret måtte nå til den konklusion, at de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer, henset til deres objektive karakteristika og egenskaber og til deres bestemmelse og konkrete anvendelse (jf. i denne retning dom af 4.3.2015, Oliver Medical,

C-547/13, EU:C:2015:139, præmis 51 og 52, og af 25.2.2016, G.E. Security, C-143/15, EU:C:2016:115, præmis 55), ikke har behandling af frakturer som hovedfunktion, skal gennemførelsesforordning nr. 1214/2014 ikke lægges til grund med henblik på tarifering heraf i den korrekte underposition i KN.

61 For det tredje bemærkes, at såfremt den forelæggende ret skulle komme til den konklusion, at de i hovedsagen omhandlede rygsøjlefikseringssystemer hverken henhører under underposition 9021 10 10 eller underposition 9021 10 90, ville en tarifering heraf i opsamlingsunderposition 9021 90 90 i KN forudsætte, at de ikke blot er bestemt til at blive implanteret i legemet, men ligeledes til at afhjælpe en defekt eller et svækket organ, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve i lyset af de forklarende bemærkninger til KN og til HS vedrørende pos. 9021.

62 Ifølge de forklarende bemærkninger til KN vedrørende pos. 9021 er det kun artikler, som reelt overtager eller erstatter den pågældende funktion i den defekte eller svækkede del af kroppen, som kan anses for at afhjælpe en defekt eller et svækket organ, idet artikler, som kun lindrer virkningerne af en defekt eller et svækket organ, er udelukket fra denne definition.

63 Desuden skal det fremhæves, at de forklarende bemærkninger til HS vedrørende pos. 9021 som eksempler på artikler bestemt til at afhjælpe en defekt eller et svækket organ nævner taleapparater til personer, som har fået ødelagt stemmebåndene, pacemakere, der anvendes til stimulering af svækkede hjertemuskler, elektroniske hjælpeapparater for blinde eller hjælpemidler implanteret i legemet, til støtte for eller erstatning af visse organers kemiske funktion, såsom afsondring af insulin.

64 Hvad angår rygsøjlefikseringssystemer, såsom de i hovedsagen omhandlede, tilkommer det i givet fald den forelæggende ret at identificere den defekte eller svækkede del af kroppen og den funktion, som disse systemer skal erstatte.

65 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at KN skal fortolkes således, at tarifering af rygsøjlefikseringssystemer som de i hovedsagen omhandlede i underposition 9021 90 90 i KN er udelukket, såfremt disse systemer kan tariferes i en anden underposition under pos. 9021 i KN. En eventuel tarifering af disse systemer i underposition 9021 10 10 eller i underposition 9021 10 90 i KN afhænger af den hovedfunktion, der kendetegner dem, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at afgøre under hensyntagen til systemernes objektive karakteristika og egenskaber samt deres bestemmelse og den konkrete anvendelse heraf.

Sagsomkostninger

66 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 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 (Tiende Afdeling) for ret:

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, som ændret ved Kommissionens gennemførelsesforordning (EU) 2015/1754 af 6. oktober 2015, skal fortolkes således, at tarifering af rygsøjlefikseringssystemer som de i hovedsagen omhandlede i underposition 9021 90 90 i den kombinerede nomenklatur er udelukket, såfremt disse systemer kan tariferes i en anden underposition under pos. 9021 i den kombinerede nomenklatur. En eventuel tarifering af disse systemer i underposition 9021 10 10 eller i underposition 9021 10 90 i den kombinerede nomenklatur afhænger af den hovedfunktion, der kendetegner dem, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at afgøre under hensyntagen til systemernes objektive karakteristika og egenskaber samt deres bestemmelse og den konkrete anvendelse heraf.

Underskrifter