Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (devátého senátu)

4. února 2021 *

„Řízení o předběžné otázce – Celní unie – Společný celní sazebník – Kombinovaná nomenklatura – Sazební zařazení zboží – Čísla 8472 a 9031 – Ověřovač bankovek a schránka na bankovky – Přístroj určený k zabudování do hostitelského přístroje a připojený k vnějšímu ‚host-controlleru' – Prováděcí nařízení (EU) 2016/1760 – Platnost"

Ve věci C-760/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] ze dne 8. října 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 16. října 2019, v řízení

JCM Europe (UK) Ltd

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SOUDNÍ DVŮR (devátý senát),

ve složení N. Piçarra (zpravodaj), předseda senátu, D. Šváby a S. Rodin, soudci,

generální advokát: E. Tančev,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za JCM Europe (UK) Ltd S. Cockem, ve spolupráci s V. Sloane, QC,

– za vládu Spojeného království S. Brandonem, jako zmocněncem, ve spolupráci s B. McGurkem, barrister,

– za Evropskou komisi J. Hradilem a M. Salykovou, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: angličtina.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká platnosti prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1760 ze dne 28. září 2016 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury (Úř. věst. 2016, L 269, s. 6).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společnosti JCM Europe (UK) Ltd a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (daňová a celní správa, Spojené království) ve věci celního zařazení výrobku dováženého touto společností, a sice iPRO-RC, přístroje, který sestává z ověřovače bankovek a schránek na bankovky.

Právní rámec

Kombinovaná nomenklatura

3 Celní zařazení zboží dovezeného do Evropské unie se řídí kombinovanou nomenklaturou, která je obsažena v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku (Úř. věst. 1987, L 256, s. 1; Zvl. vyd. 02/02, s. 382).

4 Kombinovaná nomenklatura je založena na harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží (dále jen „HS"), který byl vypracován Radou pro celní spolupráci, nyní Světovou celní organizací (WCO), a zaveden mezinárodní úmluvou o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, která byla uzavřena v Bruselu dne 14. června 1983. Tato úmluva byla spolu s protokolem o její změně ze dne 24. června 1986 schválena jménem Evropského hospodářského společenství rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987 (Úř. věst. 1987, L 198, s. 1). Podle čl. 3 odst. 1 nařízení č. 2658/87 kombinovaná nomenklatura přebírá čísla a položky do prvních šesti číslic HS, a až sedmá a osmá číslice vytvářejí podpoložky, které jsou pouze její.

5 Znění kombinované nomenklatury ve znění použitelném na věc v původním řízení je znění platné v roce 2016, které vyplývá z prováděcího nařízení Komise (EU) 2015/1754 ze dne 6. října 2015, kterým se mění příloha I nařízení Rady č. 2658/87 (Úř. věst. 2015, L 285, s. 1, dále jen „KN").

6 Všeobecná pravidla pro výklad KN, která jsou obsažena v části první hlavě I bodě A, stanovují:

„Zařazení zboží do [KN] se řídí těmito zásadami:

1. Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení [pravidla], pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.

[…]

6. Zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i *mutatis mutandis* výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávány mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole."

7 Druhá část KN, nadepsaná „Celní sazebník“, zahrnuje třídu XVI, nadepsanou „Stroje a mechanická zařízení; elektrická zařízení; jejich části a součásti; přístroje pro záznam a reprodukci zvuku, přístroje pro záznam a reprodukci televizního obrazu a zvuku a části, součásti a příslušenství těchto přístrojů“. Poznámky ke KN týkající se této části uvádějí:

„1. Do této třídy nepatří:

[…]

m) výrobky kapitoly 90;

[…]

3. Není-li stanoveno jinak, kombinované stroje sestávající ze dvou nebo více strojů sestavených společně do formy celku a jiné stroje konstruované k vykonávání dvou nebo více funkcí, které se navzájem doplňují nebo střídají, se zařazují, jako kdyby sestávaly pouze z té části, která vykonává hlavní funkci charakterizující celek, nebo jako by byly strojem, který vykonává hlavní funkci charakterizující celek.

4. Jestliže stroj (včetně kombinace strojů) sestává z jednotlivých komponentů (též samostatných nebo vzájemně propojených potrubím, převodovým zařízením, elektrickými kabely nebo jiným zařízením) určených k tomu, aby společně plnily jasně definovanou funkci uvedenou v jednom z čísel kapitoly 84 nebo kapitoly 85, pak se celek zařazuje do čísla odpovídajícího této funkci.

[…]“

8 V uvedené třídě je mimo jiné obsažena kapitola 84, nadepsaná „Jaderné reaktory, kotle, stroje a mechanická zařízení; jejich části a součásti“. Tato kapitola zahrnuje mimo jiné číslo 8472, které zní následovně:

„Ostatní kancelářské stroje a přístroje (například rozmnožovací hektografické nebo blánové stroje, adresovací stroje, automatické rozdělovače bankovek, stroje na třídění, počítání nebo balení mincí, přístroje na ořezávání tužek, dírkovací nebo spínací přístroje)“.

9 Číslo KN 8472 je strukturováno následovně:

8472 10 00	– Rozmnožovací stroje
8472 30 00	– Stroje na třídění nebo skládání korespondence nebo pro její vkládání do obálek nebo pásek, stroje na otvírání, zavírání nebo pečetění korespondence a stroje na přilepování nebo razítkování poštovních známek
8472 90	– Ostatní:
8472 90 10	– – Stroje na třídění, počítání nebo balení mincí
8472 90 30	– – Automatické bankovní stroje (bankomaty)
8472 90 70	Ostatní

10 Podle prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1821 ze dne 6. října 2016, kterým se mění příloha I nařízení Rady č. 2658/87 (Úř. věst. 2016, L 294, s. 1), bylo od 1. ledna 2017 do 31. prosince 2019 změněno označení podpoložky „ostatní“ čísla 8472 KN z 8472 90 70 na 8472 90 90.

11 Třída XVIII KN je nadepsána „Optické, fotografické, kinematografické, měřicí, kontrolní, přesné, lékařské nebo chirurgické nástroje a přístroje; hodiny a hodinky; hudební nástroje; jejich části, součásti a příslušenství“. Obsahuje kapitolu 90 nadepsanou „Optické, fotografické, kinematografické, měřicí, kontrolní, přesné, lékařské nebo chirurgické nástroje a přístroje; jejich části, součásti a příslušenství“.

12 Poznámky ke KN týkající se této kapitoly 90 uvádějí:

„1. Do této kapitoly nepatří:

[…]

g) čerpadla vybavená měřicím zařízením čísla 8413; váhy na počítání nebo kontrolu, jakož i závaží předkládaná samostatně (číslo 8423); zdvihací nebo manipulační zařízení (čísla 8425 až 8428); řezačky na papír, kartón nebo lepenku všech druhů (číslo 8441); zařízení pro nastavení pracovních dílců nebo nástrojů na obráběcích strojích, čísla 8466, včetně zařízení s optickým zařízením pro čtení stupnice (například tzv. „optické“ dělicí hlavy), avšak kromě čistě optických zařízení (například dostřeďovací a zaměřovací dalekohledy); počítací stroje (číslo 8470); ventily a ostatní zařízení (čísla 8481); stroje, přístroje a zařízení (včetně přístrojů pro promítání nebo realizaci předloh obvodů na citlivé (senzitivní) polovodičové materiály) čísla 8486;

[…]

3. Ustanovení poznámek 3 a 4 ke třídě XVI platí též pro tuto kapitolu.

[…]“

13 Uvedená kapitola obsahuje mimo jiné číslo 9031, které zní následovně:

„Měřicí nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté; projektory na kontrolu profilů“.

14 Číslo KN 9031 je strukturováno následovně:

[…]	[…]
	– Ostatní optické přístroje a zařízení:
9031 41 00	– – Na kontrolu polovodičových destiček nebo polovodičových zařízení nebo na kontrolu masek nebo ohniskových destiček používaných k výrobě polovodičových zařízení
9031 49	– – Ostatní:
9031 49 10	– – Projektory na kontrolu profilů
9031 49 90	– – Ostatní
[…]	[…]

Nařízení (EU) č. 952/2013

15 Článek 57 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se vydává celní kodex Unie (Úř. věst. 2013, L 269, s. 1), nadepsaný „Sazební zařazení zboží“, v odstavcích 1 a 4 stanoví:

„1. Pro účely společného celního sazebníku spočívá sazební zařazení zboží v určení jedné podpoložky nebo dalšího členění [KN], do níž má být toto zboží zařazeno.

[…]

4. Komise může přijmout opatření s cílem určit sazební zařazení zboží podle odstavců 1 a 2.“

16 Článek 58 tohoto nařízení, nadepsaný „Svěření prováděcích pravomocí“, stanoví v odstavci 2:

„Komise prostřednictvím prováděcích aktů přijme opatření uvedená v čl. 57 odst. 4.

[…]“

17 Článek 285 odst. 1 uvedeného nařízení stanoví, že při výkonu této pravomoci je Komisi nápomocen Výbor pro celní kodex.

Prováděcí nařízení 2016/1760

18 Prováděcí nařízení 2016/1760 bylo přijato Komisí na základě čl. 57 odst. 4 a čl. 58 odst. 2 prvního pododstavce nařízení č. 952/2013.

19 Článek 1 tohoto prováděcího nařízení stanoví:

„Zboží popsané ve sloupci 1 tabulky obsažené v příloze se zařazuje v rámci [KN] do kódu KN uvedeného ve sloupci 2 této tabulky.“

20 Podle jeho článku 3 vstoupilo uvedené prováděcí nařízení v platnost dne 24. října 2016.

21 Příloha prováděcího nařízení č. 2016/1760 zní takto:

„Popis zboží	Zařazení (kód KN)	Odůvodnění
(1)	(2)	(3)
Přístroj, který sestává z ověřovače bankovek a schránek na bankovky (tzv. „*note float unit*“) o celkových rozměrech přibližně 10 × 24 × 44 cm. Ověřovač bankovek využívá technologii optického skenování, aby na základě předem definovaných specifikací ověřil pravost bankovek. Bankovky, které byly ověřovačem schváleny, přechází do schránky na bankovky. Jakmile je kapacita schránky naplněna (obvykle 30 bankovek), bankovky jsou automaticky roztříděny a rozděleny do dalších schránek, jejichž kapacita je obvykle 300 bankovek. Přístroj se používá např. v herních, prodejních nebo parkovacích automatech pro platbu za získanou službu nebo získaný produkt. Přístroj je schopen rovněž vydávat bankovky. Přístroj je trvale připojen k tzv. „host-controlleru“ (není součástí při předložení), který reguluje předem definované specifikace bankovek a směruje bankovky do příslušných schránek na bankovky. Viz obrázek [*].	8472 90 70	Zařazení se zakládá na všeobecných pravidlech 1 a 6 pro výklad [KN] a na znění kódů KN 8472, 8472 90 a 8472 90 70. Zařazení do čísla 9031 jako měřicí nebo kontrolní přístroj je vyloučeno, neboť přístroj je více než kontrolní přístroj, na nějž se vztahuje uvedené číslo. Kromě ověřování pravosti bankovek vykonává rovněž další funkce, například třídění a rozdělování bankovek do příslušných schránek a vydávání bankovek. Všechny funkce, kterými přístroj disponuje, patří do čísla 8472. Přístroj je proto třeba zařadit do kódu KN 8472 90 70 jako kancelářský stroj.

Obrázek slouží pouze pro informaci.



“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

22 Žalobkyně v původním řízení je společností usazenou ve Spojeném království, která dováží iPRO-RC.

23 Předkládající soud popisuje tento výrobek jako zařízení, které ověřuje bankovky a vrací je zpět do oběhu a je určeno k tomu, aby bylo nainstalováno na takové hostitelské zařízení, jako jsou samoobslužné pokladny, automatické rozdělovače bankovek, automaty na výdej lístků nebo výherní hrací přístroje, a má za to, že není přizpůsobeno tomu, aby bylo používáno v bankomatech.

24 Tento soud uvádí, že iPRO-RC obsahuje tři hlavní součásti, které jsou všechny umístěny na téže desce, a sice ověřovací jednotku, jednotku pro vracení bankovek do oběhu a schránku na bankovky. Celý přístroj je poté namontován do hostitelského zařízení a připojen k němu elektrickými kabely. Otvor ověřovací jednotky je jedinou částí iPRO-RC viditelnou pro uživatele hostitelského zařízení. Přístroj iPRO-RC nemůže fungovat nezávisle na tomto zařízení, i když má některé samostatné charakteristiky.

25 Za účelem ověření pravosti přijímaných bankovek iPRO-RC využívá technologii optického a magnetického skenování, jakož i mikrořadič, a srovnává údaje získané z přijímané bankovky se všemi údaji uloženými v paměti mikrořadiče. Pokud údaje získané z přijímané bankovky odpovídají kritériím uloženým v mikrořadiči, je informace o pravosti bankovky předána host-controlleru, který následně sděluje, že se jedná o přijatou bankovku. Zato v opačném případě bankovka není přijata, je odmítnuta a vrácena zákazníkovi.

26 Tento výrobek byl původně zařazen finanční a celní správou do podpoložky 9031 49 90 KN.

27 V lednu 2012 příslušný německý orgán vydal závaznou informaci o sazebním zařazení (dále jen „ZISZ“) zařazující „ověřovač bankovek“ do položky 8472 90 KN. V únoru 2012 finanční a celní správa vydala ZISZ týkající se „zařízení, které ověřuje bankovky a vrací je do oběhu“, přičemž jej zařadila do podpoložky 9031 49 90 KN. Vzhledem k těmto rozdílným sazebním zařazením předložila Spolková republika Německo věc Výboru pro celní kodex uvedený v článku 285 nařízení č. 952/2013. Dne 10. srpna 2016 vydal tento výbor kladné stanovisko k návrhu prováděcího nařízení Komise týkajícího se zařazení dotčeného výrobku do podpoložky 8472 90 70 KN. Ve prospěch tohoto zařazení nehlasovalo jen Spojené království Velké Británie a Severního Irska.

28 Dne 28. září 2016 přijala Komise prováděcí nařízení 2016/1760.

29 Dne 3. ledna 2018 na žádost žalobkyně v původním řízení ze dne 22. listopadu 2017 vydala finanční a celní správa ZISZ, kterou v souladu s prováděcím nařízením 2016/1760 přeřadila iPRO-RC do podpoložky 8472 90 90 KN ve znění vyplývajícím z nařízení 2016/1821.

30 Žalobkyně v původním řízení tedy napadla tuto ZISZ před předkládajícím soudem.

31 Poté, co předkládající soud konstatoval, že prováděcí nařízení 2016/1760 je na iPRO-RC použitelné, má pochybnosti o platnosti tohoto nařízení. Podle tohoto soudu ze zápisů z jednání Výboru pro celní kodex jasně nevyplývá, že před zařazením zboží, na které se vztahuje prováděcí nařízení, do kapitoly 84 KN, bylo zamýšleno jeho zařazení do kapitoly 90 KN, jelikož v nich není učiněn žádný odkaz na poznámku 1 písm. m) ke třídě XVI jak HS, tak KN. Kromě toho má za to, že z uvedených zápisů z jednání nevyplývá ani to, že Výbor pro celní kodex určil hlavní funkci tohoto zboží v souladu s poznámkami 3 a 4 ke třídě XVI, jakož i poznámkou 3 ke kapitole 90 jak HS, tak KN. Podle tohoto soudu je hlavní funkcí iPRO-RC schválení bankovek za účelem jejich bezpečné úschovy nebo jejich vyplacení, které je řízeno host-controllerem, vzhledem k tomu, že jakékoli jiné funkce jsou z velké části irelevantní nebo přinejmenším druhotné.

32 Za těchto podmínek se First tier Tribunal (Tax Chamber) [Soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je prováděcí nařízení […] 2016/1760 […] neplatné v rozsahu, v němž zařazuje přístroj, který sestává z ověřovače bankovek a schránky na bankovky, obsažený v uvedeném nařízení, do kódu 8472 90 70 KN, nikoli do kódu 9031 49 90 KN?

2) Konkrétně je prováděcí nařízení 2016/1760 neplatné v rozsahu, v němž:
   a) nepřípustně omezuje rozsah čísla 9031 KN;
   b) nepřípustně omezuje rozsah čísla 8472 KN;
   c) zohledňuje kritéria, která není povoleno vzít v úvahu;
   d) nebere při zařazování výrobku, tak jak je popsán v uvedeném nařízení, náležitě v úvahu vysvětlivky, čísla KN ani obecná pravidla pro výklad [?]“

K předběžným otázkám

33 Předkládající soud svými otázkami, které je třeba zkoumat společně, žádá Soudní dvůr, aby rozhodl o platnosti prováděcího nařízení 2016/1760 v rozsahu, v němž takový přístroj, který sestává z ověřovače bankovek a schránek na bankovky, jako je popsán v tabulce 1 obsažené v příloze tohoto nařízení, zařazuje do podpoložky 8472 90 70 KN, a nikoli do podpoložky 9031 49 90 KN, přičemž přehlíží rozsah čísel 8472 a 9031 KN, vysvětlivky jak k HS, tak ke KN týkající se těchto čísel a obecná pravidla výkladu KN.

34 Úvodem je třeba připomenout, že Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že Komise jednající ve spolupráci s celními odborníky členských států, má širokou posuzovací pravomoc k tomu, aby upřesnila obsah čísel a položek celního sazebníku v souvislosti se zařazováním určitého zboží. Pravomoc přijímat opatření uvedená v čl. 57 odst. 4 a v čl. 58 odst. 2 nařízení č. 952/2013 však neopravňuje Komisi měnit obsah a rozsah čísel a položek sazebníku, které byly stanoveny na základě HS a jejichž rozsah se Unie podle článku 3 úmluvy uvedené v bodě 4 tohoto rozsudku zavázala neměnit (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 12. února 2015, Raytek a Fluke Europe, C-134/13, EU:C:2015:82, bod 29, jakož i ze dne 19. prosince 2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, bod 37 a citovaná judikatura).

35 Za účelem určení, zda zařazením zboží popsaného v sloupci 1 tabulky obsažené v příloze prováděcího nařízení 2016/1760 do čísla 8472 KN, a nikoli do čísla 9031 KN, Komise změnila obsah a rozsah těchto dvou čísel KN zavedených na základě HS, je třeba zaprvé připomenout, že s cílem zajistit právní jistotu a usnadnit kontroly musí být kritérium, které je rozhodující pro sazební zařazení zboží, hledáno obecně v jeho objektivních charakteristikách a vlastnostech, jak jsou definovány zněním čísla a položky nebo podpoložky KN a poznámek ke třídám nebo kapitolám KN (rozsudky ze dne 19. prosince 2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, bod 40, a ze dne 18. června 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, bod 34, jakož i citovaná judikatura).

36 Zadruhé, pokud zařazení nelze provést pouze na základě objektivních charakteristik a vlastností dotčeného výrobku, může účel použití výrobku, zejména jeho základní účel použití, představovat objektivní kritérium pro zařazení za podmínky, že je inherentní uvedenému výrobku. Inherentnost musí být možné posoudit na základě objektivních charakteristik a vlastností výrobku (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. září 2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, EU:C:2019:667, bod 27, a ze dne 18. června 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, bod 35, jakož i citovaná judikatura).

37 Zatřetí Soudní dvůr opakovaně rozhodl, že i když vysvětlivky ke KN a HS nejsou závazné, jsou důležitými nástroji k zajištění jednotného používání společného celního sazebníku a jako takové poskytují informace využitelné pro jeho výklad (rozsudek ze dne 18. června 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, bod 36 a citovaná judikatura).

38 Pokud jde o znění čísel sazebníku, o která se jedná ve věci v původním řízení, je třeba uvést, že znění čísla 9031 KN se vztahuje mimo jiné na „[m]ěřicí a kontrolní přístroje, zařízení a stroje“ jinde v kapitole 90 neuvedené ani nezahrnuté, zatímco číslo 8472 KN se týká „[o]statní[ch] kancelářsk[ých] stroj[ů] a přístroj[ů]“, k nimž patří mimo jiné automatické rozdělovače bankovek, jakož i stroje na třídění, počítání nebo balení mincí.

39 Soudní dvůr již uvedl, že vysvětlivky k HS popisují kapitolu 90 HS jako zahrnující veškeré přístroje a zařízení, které se obecně vyznačují hlavně vysokou úrovní konečné úpravy a velkou přesností, což je odlišuje od běžných výrobků (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 7. listopadu 2002, Lohmann a Medi Bayreuth, C-260/00 až C-263/00, EU:C:2002:637, bod 37, jakož i ze dne 16. května 2019, Estron, C-138/18, EU:C:2019:419, bod 62 a citovaná judikatura). Jak je upřesněno v těchto vysvětlivkách, většina těchto výrobků se používá zejména „v čistě vědeckých oblastech (laboratorní výzkumy, analýzy, astronomie, atd.) k velmi zvláštním technickým nebo průmyslovým účelům použití (měření nebo kontroly, pozorování, atd.) nebo k lékařským účelům“ *(neoficiální překlad)*.

40 Kromě toho vysvětlivky k HS uvádějí, pokud jde o číslo 9031 HS, že toto číslo zahrnuje kromě projektorů na kontrolu profilů „měřící nebo kontrolní přístroje, zařízení a stroje, optické či nikoli, které nejsou přístroji, zařízeními nebo stroji konkrétně zařazenými“ *(neoficiální překlad)* jiných čísel kapitoly 90 HS. Konečně vysvětlivka k HS týkající se položky 9031 49 dále uvádí, že tato položka „zahrnuje nejen přístroje a zařízení, které přímo usnadňují nebo zlepšují lidské vidění, ale rovněž jiné přístroje a zařízení, které fungují s pomocí optických prvků nebo technologií“ *(neoficiální překlad)*.

41 Pokud jde o číslo 8472 KN, Soudní dvůr již konstatoval, že toto číslo se zbytkovým způsobem týká kancelářských strojů, které mají především mechanickou strukturu a fungování (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 9. října 1997, Rank Xerox, C-67/95, EU:C:1997:470, bod 25).

42 Na základě takových objektivních charakteristik a vlastností uvedených v prováděcím nařízení 2016/1760, jako jsou charakteristiky a vlastnosti popsané v sloupci 1 tabulky obsažené v příloze tohoto prováděcího nařízení, Komise podle všeobecných pravidel 1 a 6 k výkladu KN, jak jsou uvedena v odůvodnění obsaženém v sloupci 3 této tabulky vyloučila zařazení tohoto zboží do čísla 9031 KN, neboť uvedené zboží „je více než kontrolní přístroj, na nějž se vztahuje uvedené číslo“, a zařadila toto zboží do podpoložky 8472 90 70 KN jako „kancelářský stroj“, jelikož „[v]šechny funkce, kterými přístroj disponuje, patří do čísla 8472“ KN.

43 Pochybnosti předkládajícího soudu týkající se platnosti prováděcího nařízení 2016/1760 se týkají konkrétně toho, že sazební zařazení, které je v něm určeno, je podle tohoto soudu v rozporu s poznámkou 1 písm. m) ke třídě XVI KN, jakož i poznámkami 3 a 4 k této třídě ve spojení s poznámkou 3 ke kapitole 90 KN, neboť odůvodnění uvedené v sloupci 3 tabulky obsažené v příloze tohoto nařízení neodkazuje na žádnou z těchto poznámek.

44 Zaprvé poznámka 1 písm. m) ke třídě XVI KN, která zahrnuje kapitoly 84 a 85 KN, se omezuje na to, že uvádí, že do této třídy nepatří výrobky kapitoly 90 KN. Pokud zboží patří do kapitoly 90 KN, je tedy vyloučeno, aby patřilo také do kapitol 84 a 85 KN (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. května 2019, Estron, C-138/18, EU:C:2019:419, bod 75).

45 Jak poznamenává Komise ve svém písemném vyjádření, z druhého pododstavce sloupce 3 tabulky obsažené v příloze nařízení 2016/1760 výslovně vyplývá, že zařazení do jednoho z čísel kapitoly 90 KN, a sice do čísla 9031 KN, bylo vyloučeno, což znamená, že bylo přinejmenším zamýšleno jako alternativa k jeho zařazení do čísla 8472 KN, které bylo nakonec zvoleno.

46 Z toho vyplývá, že zboží, na které se vztahuje toto prováděcí nařízení, nebylo zařazeno do čísla 8472 KN v rozporu s poznámkou 1 písm. m) ke třídě XVI KN.

47 Kromě toho okolnost, že odůvodnění uvedené v sloupci 3 tabulky obsažené v příloze prováděcího nařízení 2016/1760 nijak neodkazuje na tuto poznámku, nemůže sama o sobě vést k neplatnosti tohoto nařízení. Podle ustálené judikatury Soudního dvora musí být totiž odůvodnění požadované čl. 296 druhým pododstavcem SFEU přizpůsobeno povaze dotčeného aktu a musí z něj jasně a jednoznačně vyplývat úvahy orgánu, jenž akt vydal, tak, aby se zúčastněné osoby mohly seznámit s důvody, které vedly k přijetí opatření, a příslušný soud mohl provést přezkum, není však požadováno, aby odůvodnění vylíčilo všechny relevantní skutkové a právní okolnosti (rozsudek ze dne 4. června 2020, Maďarsko v. Komise, C-456/18 P, EU:C:2020:421, bod 57 a citovaná judikatura).

48 Zadruhé, pokud jde o poznámku 3 ke kapitole 90 KN, tato poznámka uvádí, že ustanovení poznámek 3 a 4 ke třídě XVI se použijí rovněž na tuto kapitolu.

49 Z charakteristik a vlastností takového zboží, na které se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1760, jako je zboží popsané v sloupci 1 tabulky obsažené v příloze tohoto nařízení, vyplývá, že toto zboží sestává z jednotlivých komponentů, a sice z ověřovače bankovek a schránky na bankovky. Celý přístroj je připojen k „host-controlleru“ a namontován do takového hostitelského přístroje, jako je herní, prodejní nebo parkovací automat pro „platbu za získanou službu nebo získaný produkt“.

50 Za tímto účelem – jak bylo upřesněno v sloupci 3 této tabulky – plní tento přístroj několik funkcí, a sice „[k]romě ověřování pravosti bankovek vykonává rovněž další funkce, například třídění a rozdělování bankovek do příslušných schránek a vydávání bankovek“.

51 Z toho vyplývá, že zboží, na které se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1760, je strojem konstruovaným k plnění více funkcí, které se navzájem doplňují nebo střídají, ve smyslu poznámky 3 ke třídě XVI KN, takže podle této poznámky, není-li stanoveno jinak, musí být jeho sazební zařazení určeno na základě hlavní funkce, která podle spotřebitele charakterizuje celek [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 30. dubna 2020, DHL Logistics (Slovakia), C-810/18, EU:C:2020:336, bod 27 a citovaná judikatura]. Kromě toho vzhledem k tomu, že toto zboží je rovněž strojem sestávajícím z jednotlivých komponentů určených k tomu, aby společně plnily jasně definovanou funkci ve smyslu poznámky 4 ke třídě XVI KN, jeho zařazení musí být určeno na základě této funkce. Přitom hlavní funkcí, která pro spotřebitele charakterizuje celek a pro kterou jsou konstruovány jednotlivé komponenty, z nichž sestává, je platba za získané zboží nebo službu prostřednictvím hostitelského zařízení, do něhož je přístroj zabudován.

52 Jak tvrdí vláda Spojeného království a Komise v písemných vyjádřeních, za hlavní funkci zboží, na které se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1760, nemůže být považována kontrola nebo schvalování platnosti bankovek. Kontrola pravosti bankovek prostřednictvím technologie optického skenování na základě předem definovaných specifikací je zajisté jednou z funkcí, které plní dotčený přístroj, konkrétně ověřovač bankovek, z něhož tento přístroj sestává. Nic to však nemění na tom, že tato funkce není cílem jako takovým.

53 Schválení bankovek na základě této kontroly je totiž nezbytné k zajištění funkcí třídění, rozdělení a úschovy bankovek do jednotlivých schránek, jakož i vydání těchto bankovek za účelem dosažení cíle sledovaného hostitelským zařízením, do něhož je tento přístroj zabudován, a sice platby za získané zboží nebo službu prostřednictvím tohoto zařízení.

54 Z poznámky 1 písm. g) ke kapitole 90 KN kromě toho vyplývá, že některé výrobky vybavené měřicím nebo kontrolním zařízením, mimo jiné zařízení s optickým zařízením pro čtení, nejsou zařazeny do jednoho z čísel této kapitoly 90, ale musí být naopak zařazeny do jednotlivých čísel kapitoly 84 KN. Jak uvádí Komise, nemůže být tedy tvrzeno, že výrobky, jejichž funkcí je určitá forma měření nebo kontroly, mohou být zařazeny jen do jednoho z čísel kapitoly 90 KN, zejména do čísla 9031.

55 Navíc rozsah čísla 8472 KN je široký. Toto číslo se totiž vztahuje na „[o]statní kancelářské stroje a přístroje“, které tedy nejsou konkrétně zahrnuty do jiného čísla celního sazebníku. Dále znění tohoto čísla výslovně zmiňuje kancelářské stroje zacházející s penězi, a sice „automatické rozdělovače bankovek“, jakož i „stroje na třídění, počítání nebo balení mincí“. Ze čtvrtého pododstavce sloupce 1 tabulky obsažené v příloze prováděcího nařízení 2016/1760 v projednávaném případě výslovně vyplývá, že zboží, na které se vztahuje toto nařízení, je používáno například v prodejních automatech, které patří do čísla 8472 KN.

56 Široký rozsah pojmu „kancelářské stroje“ ve smyslu čísla 8472 KN je potvrzen vysvětlivkami k HS týkajícími se čísla 8472 HS. Tyto vysvětlivky uvádějí, že pojem „kancelářské stroje nebo přístroje“ ve smyslu tohoto čísla musí být chápán široce v tom smyslu, že musí zahrnovat nejen „stroje a přístroje používané v samotných kancelářích“ *(neoficiální překlad)*, ale také stroje a přístroje používané v různých pracovních kontextech, jako jsou „obchody, továrny, dílny, školy, nádraží, hotely“ *(neoficiální překlad)* za účelem vykonávání „kancelářské práce“, a sice „práce týkající se písemností (zaznamenávání, uchovávání dokumentů, korespondence, atd.), třídění, účetnictví, atd.“ *(neoficiální překlad)*. Ze znění těchto vysvětlivek dále vyplývá, že výčty řady „kancelářských strojů a přístrojů“ nejsou vyčerpávající, jelikož je k nim připojena zkratka „atd.“ nebo příslovce „mimo jiné“.

57 S ohledem jak na znění čísla 8472 KN, tak na znění vysvětlivek k HS týkajících se čísla 8472 HS je třeba konstatovat, že toto číslo zahrnuje jako kancelářské stroje a přístroje rovněž přístroje, které přestože nejsou používány v kanceláři, plní funkce vlastní kancelářské práci. Z těchto skutečností také vyplývá, že číslo 8472 KN zahrnuje jako „kancelářské stroje a přístroje“ v širokém smyslu stroje zacházející s penězi používané v různých pracovních kontextech a mechanicky zajišťující úkoly vlastní nakládání s peněz, a sice s bankovkami a mincemi, zejména jejich třídění, počítání, uchovávání a vydávání, přičemž tyto úkoly jsou tradičně vykonávány ručně zaměstnanci vykonávajícími kancelářskou práci, která může mimo jiné spočívat v platbě za zboží nebo služby.

58 Aniž se Komise dopustila zjevně nesprávného posouzení při výkonu své široké posuzovací pravomoci k upřesnění obsahu čísel celního sazebníku, měla za to, že zboží, na které se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1760, je více než měřící nebo kontrolní stroj ve smyslu čísla 9031 KN, což vyloučilo zařazení tohoto zboží do tohoto čísla, a že jednotlivé funkce tohoto stroje spadají do čísla 8472 KN.

59 Tento závěr nemůže vyvrátit okolnost, že vysvětlivky k HS týkající se čísla 8472 HS dodávají, že do tohoto čísla mohou být zahrnuty jen kancelářské stroje a přístroje, „které jsou vybaveny podstavcem k jejich položení například na psací nebo jiný stůl, nebo zařízením pro upevnění, a tudíž s vyloučením ručních nástrojů“ *(neoficiální překlad“)*, jako je například ruční nářadí uvedené v kapitole 82 HS. Toto upřesnění nemůže být vykládáno v tom smyslu, že do čísla 8472 jsou zahrnuty jen přístroje vybavené pododstavcem k položení na psací nebo jiný stůl. Z toho totiž jasně vyplývá, že toto číslo celního sazebníku se vztahuje jak na kancelářské stroje přístroje vybavené takovým podstavcem, tak na kancelářské stroje a přístroje vybavené „zařízením pro upevnění“. Lze tedy zamýšlet jiné způsoby upevnění nebo položení kancelářských strojů a přístrojů, zejména na podlahu v prostoru, v němž je vykonávána kancelářská práce. Kromě toho z uvedeného upřesnění rovněž vyplývá, že kancelářské stroje a přístroje, na které se vztahuje číslo 8472 HS, mají především mechanickou strukturu a fungování na rozdíl od „ručních nástrojů“, kterými není zboží, na něž se vztahuje prováděcí nařízení 2016/1760.

60 Vzhledem k výše uvedenému je třeba konstatovat, že Komise tím, že zařadila takový přístroj, který sestává z ověřovače bankovek a schránek na banky, jako je přístroj popsaný v sloupci 1 tabulky obsažené v příloze prováděcího nařízení 2016/1760 do čísla 8472 KN, a nikoli do čísla 9031 KN, nezměnila obsah nebo rozsah těchto dvou čísel celního sazebníku.

61 Na položené otázky je tudíž třeba odpovědět tak, že jejich posouzení neodhalilo žádnou skutečnost, kterou by mohla být dotčena platnost prováděcího nařízení 2016/1760.

K nákladům řízení

62 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (devátý senát) rozhodl takto:

Posouzení položených otázek neodhalilo žádnou skutečnost, kterou by mohla být dotčena platnost prováděcího nařízení Komise (EU) 2016/1760 ze dne 28. září 2016 o zařazení určitého zboží do kombinované nomenklatury.

Podpisy.