Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (nionde avdelningen)

den 4 februari 2021 *

”Begäran om förhandsavgörande – Tullunion – Gemensamma tulltaxan – Kombinerade nomenklaturen – Tullklassificering – Nr 8472 och 9031 – Sedelkontrollenhet och sedelkassetter – Apparat som är avsedd att byggas in i en värdapparat och anslutas till en extern styrenhet – Genomförandeförordning (EU) 2016/1760 – Giltighet”

I mål C-760/19,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Förvaltningsdomstolen (skatteavdelningen), Förenade kungariket) genom beslut av den 8 oktober 2019, som inkom till domstolen den 16 oktober 2019, i målet

JCM Europe (UK) Ltd

mot

Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs,

meddelar

DOMSTOLEN (nionde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden N. Piçarra (referent) samt domarna D. Šváby och S. Rodin,

generaladvokat: E. Tanchev,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– JCM Europe (UK) Ltd, genom S. Cock, biträdd av V. Sloane, QC,

– Förenade kungarikets regering, genom S. Brandon, i egenskap av ombud, biträdd av B. McGurk, barrister,

– Europeiska kommissionen, genom J. Hradil och M. Salyková, båda i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

* Rättegångsspråk: engelska.

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser giltigheten av kommissionens genomförandeförordning (EU) 2016/1760 av den 28 september 2016 om klassificering av vissa varor i Kombinerade nomenklaturen (EUT L 269, 2016, s. 6).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan JCM Europe (UK) Ltd och Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Skatte- och tullmyndigheten, Förenade kungariket) angående tullklassificeringen av en vara som importerats av JCM, nämligen iPRO-RC, en apparat som består av en sedelkontrollenhet och sedelkassetter.

Tillämpliga bestämmelser

Kombinerade nomenklaturen

3 Tullklassificeringen av varor som importeras till Europeiska unionen regleras i Kombinerade nomenklaturen, som återfinns i bilaga I till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 3, s. 26).

4 Kombinerade nomenklaturen bygger på systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS), som utarbetades av Tullsamarbetsrådet, sedermera Världstullorganisationen, och som inrättats genom den internationella konventionen om systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering, som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983. Konventionen godkändes, tillsammans med sitt ändringsprotokoll av den 24 juni 1986, på Europeiska ekonomiska gemenskapens vägnar genom rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987 (EGT L 198, 1987, s. 1; svensk specialutgåva, område 1, volym 12, s. 3). I enlighet med artikel 3.1 i förordning nr 2658/87 återges de sexsiffriga numren och undernumren från HS i Kombinerade nomenklaturen. Endast den sjunde och den åttonde siffran återger underuppdelningar som är specifika för Kombinerade nomenklaturen.

5 Den lydelse av Kombinerade nomenklaturen som är tillämplig i det nationella målet är den som hänför sig till år 2016 och som följer av kommissionens genomförandeförordning (EU) 2015/1754 av den 6 oktober 2015 om ändring av bilaga I till förordning nr 2658/87 (EUT L 285, 2015, s. 1) (nedan kallad KN).

6 I de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN, vilka återfinns i avsnitt I, avdelning A i del 1 i KN, föreskrivs följande:

”Vid klassificering av varor enligt [KN] ska följande gälla:

”1. Benämningarna på avdelningar, kapitel och underavdelningar av kapitel är endast vägledande. Klassificeringen ska bestämmas med ledning av lydelsen av HS-numren (med fyrställig sifferkod), av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen och, om inte annat föreskrivs i HS-numren eller i anmärkningarna, med ledning av följande bestämmelser.

…

6. Klassificeringen av varor enligt de olika undernumren till ett HS-nummer ska bestämmas med ledning av undernumrens lydelse, av anmärkningarna till dessa undernummer och av ovanstående regler i tillämpliga delar, varvid gäller att endast varubeskrivningar på samma siffernivå ska jämföras med varandra. Vid tillämpningen av denna regel ska anmärkningarna till den berörda avdelningen och det berörda kapitlet också beaktas, om inte omständigheterna kräver annat.”

7 Del 2 i KN, med rubriken ”Tulltaxan”, omfattar bland annat avdelning XVI som avser ”Maskiner och apparater samt mekaniska redskap; elektrisk materiel; delar till sådana varor; apparater för inspelning eller återgivning av ljud, apparater för inspelning eller återgivning av bilder och ljud för television samt delar och tillbehör till sådana apparater”. I anmärkningarna till denna avdelning i KN anges följande:

”1. Denna avdelning omfattar inte

…

m) artiklar enligt kapitel 90,

…

3. Om inte annat föreskrivs ska maskinkombinationer som består av två eller flera maskiner som sammanfogats till en enhet samt andra maskiner som kan utföra två eller flera kompletterande eller alternativa arbetsuppgifter klassificeras som om de bestod enbart av den komponent eller utgjorde en sådan maskin som utför den huvudsakliga arbetsuppgiften.

4. När en maskin eller en grupp maskiner består av separata komponenter (oavsett om dessa är åtskilda eller förenade genom rör, anordningar för kraftöverföring, elektriska ledningar eller andra anordningar), som är avsedda att tillsammans medverka i en klart avgränsad arbetsuppgift som kan utföras av en maskin enligt något av numren i kapitel 84 eller 85, ska det hela klassificeras enligt detta nummer.

…”

8 I nämnda avdelning ingår bland annat kapitel 84, med rubriken ”Kärnreaktorer, ångpannor, maskiner, apparater och mekaniska redskap; delar till sådana varor”. I detta kapitel ingår bland annat nr 8472, som har följande lydelse:

”Andra maskiner och apparater för kontorsbruk (t.ex. dupliceringsmaskiner av hektograftyp, stencilapparater, adresseringsmaskiner, sedelutbetalningsautomater, maskiner för sortering, räkning eller förpackning av mynt, pennformeringsapparater, hålslag och häftapparater)”.

9 Nr 8472 i KN har följande struktur:

8472 10 00	– Dupliceringsmaskiner av hektograftyp och stencilapparater
8472 30 00	– Maskiner för sortering, vikning, kuvertering, banderollering, öppning, tillslutning eller försegling av post samt maskiner för anbringande eller makulering av frimärken
8472 90	– andra slag:
8472 90 10	– – Maskiner för sortering, räkning eller förpackning av mynt
8472 90 30	– Bankautomater
8472 90 70	– – Andra

10 Enligt kommissionens genomförandeförordning (EU) 2016/1821 av den 6 oktober 2016 om ändring av bilaga I till förordning nr 2658/87 (EUT L 294, 2016, s. 1) ändrades, under perioden 1 januari 2017–31 december 2019, sifferkoden för undernummer ”Andra” i KN-nummer 8472 från 8472 90 70 till 8472 90 90.

11 Avdelning XVIII i KN har rubriken ”Optiska instrument och apparater, foto- och kinoapparater, instrument och apparater för mätning, kontroll eller precision, medicinska och kirurgiska instrument och apparater; ur; musikinstrument; delar och tillbehör till sådana artiklar”. Denna avdelning innehåller bland annat kapitel 90 med rubriken ”Optiska instrument och apparater, foto- och kinoapparater, instrument och apparater för mätning, kontroll eller precision, medicinska och kirurgiska instrument och apparater; delar och tillbehör till sådana artiklar”.

12 I anmärkningarna till KN avseende kapitel 90 anges följande:

”1. Detta kapitel omfattar inte

…

g) pumpar försedda med mätanordning, enligt nr 8413; räkne- och kontrollvågar samt särskilt föreliggande vikter för vågar (nr 8423); maskiner och apparater för lyftning eller annan hantering (nr 8425–8428); skärmaskiner av alla slag för papper eller papp (nr 8441); hjälputrustning för inställning av arbetsstycken eller verktyg i verktygsmaskiner, enligt nr 8466, inbegripet hjälputrustning med optiska skalavläsningsanordningar (t.ex. optiska delningsdockor), dock med undantag av sådana som i sig själva huvudsakligen utgör optiska instrument (t.ex. inställningsteleskop); räknemaskiner (nr 8470); ventiler och andra artiklar enligt nr 8481; maskiner och apparater (inbegripet apparater för projicering eller ritning av ledningsmönster på strålningskänsliga halvledarmaterial), enligt nr 8486,

…

3. Bestämmelserna i anmärkningarna 3 och 4 till avdelning XVI ska tillämpas även för detta kapitel.

…”

13 Nämnda kapitel omfattar bland annat nr 9031, som har följande lydelse:

”Instrument, apparater och maskiner för mätning eller kontroll, inte nämnda eller inbegripna någon annanstans i detta kapitel; profilprojektorer:

14 Nr 9031 i KN har följande struktur:

…	…
	– Andra optiska instrument och apparater
9031 41 00	– – För kontroll av halvledarplattor (wafers) eller halvledarkomponenter eller för kontroll av sådana fotomasker eller hårkors som används vid tillverkning av halvledarkomponenter
9031 49	– – Andra
9031 49 10	– – –Profilprojektorer
9031 49 90	– – –Andra
…	…

Förordning (EU) nr 952/2013

15 Artikel 57 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen (EUT L 269, 2013, s. 1, och rättelser i EUT L 287, 2013, s. 90, EUT L 267, 2016, s. 2 och EUT L 173, 2018, s. 35) har rubriken ”Varors klassificering enligt tulltaxan”. I punkterna 1 och 4 i den artikeln föreskrivs följande:

”1. Vid tillämpning av Gemensamma tulltaxan ska klassificering enligt tulltaxan av varor innebära att man fastställer enligt vilket undernummer eller enligt vilken ytterligare underuppdelning av [KN] dessa varor ska klassificeras.

…

4. Kommissionen får anta åtgärder för att fastställa varors klassificering enligt tulltaxan i enlighet med punkterna 1 och 2.”

16 Artikel 58 i denna förordning har rubriken ”Tilldelning av genomförandebefogenheter”. I punkt 2 i den artikeln anges följande:

Kommissionen ska genom genomförandeakter anta de åtgärder som avses i artikel 57.4.

…”

17 I artikel 285.1 i nämnda förordning föreskrivs att kommissionen vid utövandet av denna befogenhet ska biträdas av tullkodexkommittén.

Genomförandeförordning 2016/1760

18 Kommissionen antog genomförandeförordning 2016/1760 med stöd av artikel 57.4 och artikel 58.2 första stycket i förordning nr 952/2013.

19 Artikel 1 i genomförandeförordningen har följande lydelse:

”De varor som beskrivs i kolumn 1 i tabellen i bilagan ska i [KN] klassificeras enligt motsvarande KN-nummer i kolumn 2 i tabellen.”

20 Enligt artikel 3 i genomförandeförordningen trädde den i kraft den 24 oktober 2016.

21 Bilagan till genomförandeförordning 2016/1760 har följande lydelse:

”Varubeskrivning	Klassificering KN-nummer	Motivering
(1)	(2)	(3)
En apparat bestående av en kontrollenhet för sedlar och sedelkassetter (så kallad sedelrecirkulerare, *note float unit*) med de ungefärliga måtten 10 × 24 × 44 cm. Kontrollenheten för sedlar använder sig av optisk skanning för att kontrollera sedlarnas äkthet enligt fördefinierade inställningar. Sedlar som godkänts av kontrollenheten skickas till en sedelkassett. När denna sedelkassett har nått sin kapacitetsgräns (vanligen 30 sedlar), sorteras sedlarna automatiskt och deponeras i andra sedelkassetter med en kapacitet för i allmänhet 300 sedlar. Apparaten kan användas i till exempel spel-varu- och parkeringsautomater eller liknande för att betala för en tjänst eller en vara. Den kan också användas för utbetalning av sedlar. Apparaten är alltid ansluten till en så kallad värdstyrenhet, host-controller (föreligger inte tillsammans med varan), som reglerar de fördefinierade sedelinställningarna och flödet av sedlar till de olika sedelkassetterna. Se bilden (*)	8472 90 70	Klassificering på grundval av de allmänna bestämmelserna 1 och 6 för tolkning av [KN] samt texten till [KN-nummer] 8472, 8472 90 och 8472 90 70. Klassificering enligt nr 9031 som ett instrument för mätning eller kontroll är utesluten, eftersom apparaten är mer än ett kontrollinstrument som omfattas av detta nummer. Förutom att kontrollera sedlars äkthet har den också andra funktioner såsom sortering av sedlar i olika förvaringskassetter och utbetalning av sedlar. Alla apparatens funktioner omfattas av nr 8472. Apparaten ska därför klassificeras enligt KN-nummer 8472 90 70 som en apparat för kontorsbruk.

(*)Bilden återges uteslutande i informationssyfte.



”

Målet vid den nationella domstolen och giltighetsfrågorna

22 Klaganden i det nationella målet är ett bolag i Förenade kungariket som importerar iPRO-RC-apparater.

23 Den hänskjutande domstolen har beskrivit denna apparat som en sedelläsare och sedelåtercirkulationsmaskin utformad för att vara installerad i en värdapparat, såsom självbetjäningskassor och varuautomater samt biljett- eller spelautomater. Den är inte anpassad för användning i uttagsautomater.

24 Den hänskjutande domstolen har påpekat att iPRO-RC-apparaten har tre huvudsakliga beståndsdelar, vilka är placerade under ett hölje: styrenheten, återcirkulationsenheten och sedelkassetten. Hela anordningen placeras därefter i värdapparatens hölje och ansluts till denna genom elkablar. Den enda del av iPRO-RC som användarna av värdapparaten ser är dess ”öppning”. IPRO-RC kan inte fungera oberoende av värdapparaten, även om den har vissa självständiga egenskaper.

25 För att kontrollera att de inkommande sedlarna är äkta använder iPRO-RC en optisk och magnetisk skanningsteknik samt en mikrokontrollenhet och jämför data som samlas in från den inkommande sedeln med de uppgifter som finns lagrade i mikrokontrollenhetens minne. När insamlad data från den inkommande sedeln stämmer överens med de parametrar som finns lagrade i mikrokontrollenheten, överförs en bekräftelse av sedelns äkthet till styrenheten som skickar en signal att det är fråga om en accepterad sedel. I det motsatta fallet refuseras sedeln och den återlämnas till kunden.

26 Denna vara klassificerades ursprungligen av skatte- och tullmyndigheten enligt undernummer 9031 49 90 i KN.

27 I januari 2012 utfärdade behörig tysk myndighet ett bindande klassificeringsbesked där en ”sedelkontrollenhet” klassificerades enligt undernummer 8472 90 i KN. I februari 2012 utfärdade skatte- och tullmyndigheten ett bindande klassificeringsbesked där ”sedelkontrollenhet och sedelåtercirkulationsmaskin” klassificerades enligt undernummer 9031 49 90 i KN. Med beaktande av dessa skillnader i tullklassificering lade Förbundsrepubliken Tyskland fram frågan för tullkodexkommittén i artikel 285 i förordning nr 952/2013. Den 10 augusti 2016 lämnade tullkodexkommittén ett positivt yttrande till kommissionens utkast till genomförandeförordning avseende klassificeringen av den aktuella varan enligt undernummer 8472 90 70 i KN. Endast Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland röstade emot denna klassificering.

28 Den 28 september 2016 antog kommissionen genomförandeförordning 2016/1760.

29 Den 3 januari 2018 utfärdade skatte- och tullmyndigheten, på begäran av klaganden i det nationella målet, ett bindande klassificeringsbesked daterat den 22 november 2017, i vilket iPRO-RC i enlighet med genomförandeförordning 2016/1760 omklassificerades till undernummer 8472 90 90 i KN, i dess lydelse enligt genomförandeförordning 2016/1821.

30 Klaganden i det nationella målet överklagade detta bindande klassificeringsbesked till den hänskjutande domstolen.

31 Efter att ha konstaterat att genomförandeförordning 2016/1760 är tillämplig på iPRO-RC hyser den hänskjutande domstolen tvivel om huruvida denna genomförandeförordning är giltig. Enligt den hänskjutande domstolen framgår det för det första inte tydligt av tullkodexkommitténs protokoll att det först övervägdes en klassificering av den vara som är föremål för nämnda genomförandeförordning enligt kapitel 90 i KN, före en klassificering enligt kapitel 84 i KN. Det finns nämligen inte någon hänvisning till anmärkning 1 m i avdelning XVI i både HS och KN. För det andra framgår det inte heller av nämnda protokoll att tullkodexkommittén, i enlighet med anmärkning 3 och 4 till avdelning XVI samt anmärkning 3 till kapitel 90 i både HS och KN, fastställt varans huvudsakliga arbetsuppgift. Enligt den hänskjutande domstolen är iPRO-RC:s huvudsakliga arbetsuppgift att validera äktheten av sedlar i syfte att förvara dem på ett säkert sätt eller betala ut dem enligt styrenhetens anvisning. Övriga arbetsuppgifter saknar till stor del relevans eller är underordnade.

32 Mot denna bakgrund beslutade First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Förstainstansdomstolen (skatteavdelningen), Förenade kungariket) att vilandeförklara målet och ställa följande frågor till domstolen:

”1) Är genomförandeförordning [2016/1760] ogiltig till den del en apparat bestående av en sedelkontrollenhet och sedelkassetter som anges i denna förordning klassificeras enligt KN-nummer 8472 90 70 och inte enligt KN-nummer 9031 49 90?

2) Är kommissionens genomförandeförordning (EU) 2016/1760 närmare bestämt ogiltig i den mån
   a) den felaktigt begränsar räckvidden av nummer 9031,
   b) den felaktigt utvidgar räckvidden av nummer 8472,
   c) den tar hänsyn till otillåtna omständigheter,
   d) den inte i tillräcklig utsträckning tar hänsyn till de förklarande anmärkningarna, KN-nummer och de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN vid klassificeringen av produkten på så sätt som anges i genomförandeförordningen?”

Prövning av giltighetsfrågorna

33 Den hänskjutande domstolen har ställt sina frågor, vilka ska prövas i ett sammanhang, för att EU-domstolen ska ta ställning till huruvida genomförandeförordning 2016/1760 är giltig, då den, i strid med räckvidden av KN-nummer 8472 och 9031 samt de förklarande anmärkningarna avseende dessa nummer i både HS och KN samt de allmänna bestämmelserna för tolkning av KN, klassificerar en apparat bestående av en sedelkontrollenhet och sedelkassetter, såsom beskriven i kolumn 1 i tabellen i bilagan till denna genomförandeförordning, enligt KN-nummer 8472 90 70 och inte enligt KN-nummer 9031 49 90.

34 Domstolen erinrar inledningsvis om att den vid upprepade tillfällen har slagit fast att kommissionen, i samarbete med medlemsstaternas tullexperter, förfogar över ett stort utrymme för att efter eget skön precisera innehållet i de tulltaxenummer som ska beaktas vid klassificeringen av en bestämd vara. Kommissionens befogenhet att besluta om sådana åtgärder som avses i artikel 57.4 och artikel 58.2 i förordning nr 952/2013 innebär emellertid inte att det är tillåtet för den att ändra innehållet i eller räckvidden av de tulltaxenummer som har fastställts på grundval av HS, vars räckvidd unionen i enlighet med artikel 3 i den konvention som nämns ovan i punkt 4 har åtagit sig att inte ändra (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 februari 2015, Raytek och Fluke Europe, C-134/13, EU:C:2015:82, punkt 29, och dom av den 19 december 2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

35 För att avgöra huruvida kommissionen har ändrat innehållet i eller räckvidden av dessa båda KN-nummer, vilka upprättats på grundval av HS, genom att klassificera den vara som beskrivs i kolumn 1 i tabellen i bilagan till genomförandeförordning 2016/1760 enligt KN-nummer 8472 och inte enligt KN-nummer 9031, erinrar domstolen om att – med hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroller – det avgörande kriteriet vid tullklassificering av varor i allmänhet är deras objektiva kännetecken och egenskaper, såsom dessa definieras i ordalydelsen av KN-numret och i anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen (dom av den 19 december 2019, Amoena, C-677/18, EU:C:2019:1142, punkt 40, och dom av den 18 juni 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, punkt 34 och där angiven rättspraxis).

36 För det andra gäller att om klassificeringen inte kan göras enbart på grundval av den aktuella varans objektiva kännetecken och egenskaper, kan varans avsedda ändamål utgöra ett objektivt kriterium för klassificering, förutsatt att det följer naturligt av varan. Huruvida ändamålet följer naturligt av varan ska kunna bedömas med ledning av varans objektiva kännetecken och egenskaper (se, för ett liknande resonemang, dom av den 5 september 2019, TDK-Lambda Germany, C-559/18, EU:C:2019:667, punkt 27, och dom av den 18 juni 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

37 För det tredje har domstolen vid upprepade tillfällen slagit fast att de förklarande anmärkningarna till KN och HS, trots att de inte är bindande, utgör viktiga hjälpmedel för att säkerställa en enhetlig tillämpning av den gemensamma tulltaxan och att de som sådana ger giltiga tolkningsdata för densamma (dom av den 18 juni 2020, Hydro Energo, C-340/19, EU:C:2020:488, punkt 36 och där angiven rättspraxis).

38 När det gäller lydelsen av de tulltaxenummer som är i fråga i det nationella målet, påpekar domstolen att KN-nummer 9031 bland annat avser ”instrument, apparater och maskiner för mätning eller kontroll” som inte är nämnda eller inbegripna någon annanstans i kapitel 90 i KN, medan KN-nummer 8472 avser ”andra maskiner och apparater för kontorsbruk”, bland annat sedelutbetalningsautomater, maskiner för sortering, räkning eller förpackning av mynt.

39 Domstolen har redan tidigare konstaterat att de förklarande anmärkningarna till HS avseende kapitel 90 beskriver detta kapitel som innefattande instrument och apparater som i regel kännetecknas av noggrant utförande och stor precision, vilka skiljer dem från vanliga varor (se, för ett liknande

resonemang, dom av den 7 november 2002, Lohmann och Medi Bayreuth, C-260/00–C-263/00, EU:C:2002:637, punkt 37, och dom av den 16 maj 2019, Estron, C-138/18, EU:C:2019:419, punkt 62 och där angiven rättspraxis). Såsom preciseras i de förklarande anmärkningarna används de flesta av dem ”huvudsakligen för vetenskapliga ändamål (laboratorieforskning, analys, astronomi etcetera), för speciella tekniska eller industriella ändamål (mätning, kontroll, observation etcetera) eller för medicinskt ändamål”.

40 I de förklarande anmärkningarna till HS-nummer 9031 anges dessutom att detta nummer, förutom profilprojektorer, omfattar ”instrument, apparater och maskiner för mätning eller kontroll, även optiska” som inte särskilt omfattas av övriga nummer i kapitel 90 HS. I den förklarande anmärkningen till HS-nummer 9031 49 anges att detta undernummer ”… inte bara [omfattar] instrument och apparater, som ger en direkt hjälp eller förstärkning av den mänskliga synförmågan utan även instrument och apparater, som fungerar med hjälp av optiska element eller metoder”.

41 Beträffande KN-nummer 8472 har domstolen redan konstaterat att detta nummer, om inget annat stadgas, innefattar maskiner för kontorsbruk vilkas konstruktion och funktion i huvudsak är mekanisk (se, för ett liknande resonemang, dom av den 9 oktober 1997, Rank Xerox, C-67/95, EU:C:1997:470, punkt 25).

42 I förevarande fall har kommissionen, på grundval av de objektiva kännetecken och egenskaper hos den vara som avses i genomförandeförordning 2016/1760, såsom dessa beskrivs i kolumn 1 i tabellen i bilagan till denna genomförandeförordning, med tillämpning av reglerna 1 och 6 i de allmänna tolkningsbestämmelserna för KN, såsom anges i motiveringen i kolumn 3 i nämnda tabell, dels uteslutit att denna vara ska klassificeras enligt KN-nummer 9031, eftersom nämnda vara ”är mer än ett kontrollinstrument som omfattas av detta nummer”, dels klassificerat varan enligt KN-nummer 8472 90 70, såsom apparat för kontorsbruk eftersom ”alla apparatens funktioner omfattas av [KN-nummer] 8472”.

43 Den hänskjutande domstolens tvivel avseende giltigheten av genomförandeförordning 2016/1760 tar särskilt sikte på att den däri gjorda tullklassificeringen strider dels mot anmärkning 1 m) till avdelning XVI i KN, dels mot anmärkningarna 3 och 4 till samma avdelning, jämförda med anmärkning 3 till kapitel 90 i KN, eftersom motiveringen i kolumn 3 i tabellen i bilagan till genomförandeförordningen inte hänvisar till någon av dessa anmärkningar.

44 I anmärkning 1 m) till avdelning XVI i KN, i vilken kapitel 84 och 85 ingår, anges att den avdelningen inte omfattar artiklar i kapitel 90. Om en vara omfattas av kapitel 90 i KN är det således uteslutet att den även omfattas av kapitlen 84 och 85 i KN (se, för ett liknande resonemang, dom av den 16 maj 2019, Estron, C-138/18, EU:C:2019:419, punkt 75).

45 Såsom kommissionen har påpekat i sitt skriftliga yttrande framgår det dock uttryckligen av andra stycket i kolumn 3 i tabellen i bilagan till genomförandeförordning 2016/1760 att klassificering enligt något av numren i kapitel 90 i KN, närmare bestämt enligt KN-nummer 9031, är utesluten. Detta innebär att en sådan klassificering åtminstone övervägts som ett alternativ till klassificering enligt KN-nummer 8472, vilket var den klassificering som slutligen fastställdes.

46 Härav följer att den vara som avses i genomförandeförordningen inte har klassificerats enligt nummer 8472 i KN i strid med anmärkning 1 m) i avdelning XVI i KN.

47 Den omständigheten att motiveringen i kolumn 3 i tabellen i bilagan till genomförandeförordning 2016/1760 inte innehåller någon hänvisning till denna anmärkning kan inte i sig medföra att genomförandeförordningen är ogiltig. Enligt domstolens fasta praxis ska den motivering som krävs enligt artikel 296 andra stycket FEUF visserligen vara anpassad till rättsaktens beskaffenhet. Av motiveringen ska klart och tydligt framgå hur den institution som har antagit rättsakten har resonerat, så att de som berörs därav kan få kännedom om skälen för den vidtagna åtgärden och så att behörig

domstol ges möjlighet att utföra sin prövning. Det krävs emellertid inte att alla relevanta faktiska och rättsliga omständigheter anges i motiveringen (dom av den 4 juni 2020, Ungern/kommissionen, C-456/18 P, EU:C:2020:421, punkt 57 och där angiven rättspraxis).

48 Beträffande anmärkning 3 till kapitel 90 i KN anges det i denna att bestämmelserna i anmärkningarna 3 och 4 till avdelning XVI i KN ska tillämpas på detta kapitel.

49 Det framgår av egenskaperna och kännetecknen hos den vara som avses i genomförandeförordning 2016/1760, såsom dessa beskrivs i kolumn 1 i tabellen i bilagan till denna genomförandeförordning, att denna vara består av separata komponenter, nämligen en sedelkontrollenhet samt sedelkassetter. Hela apparaten är ansluten till en ”styrenhet” och är inbyggd i en värdapparat, såsom en spelautomat, en varuautomat eller en parkeringsautomat för att ”betala för en tjänst eller en vara” som erbjuds av värdapparaten.

50 För detta ändamål fyller denna apparat, såsom anges i kolumn 3 i denna tabell, flera funktioner, nämligen att ”[f]örutom att kontrollera sedlars äkthet har den också andra funktioner såsom sortering av sedlar i olika förvaringskassetter och utbetalning av sedlar”.

51 Av detta följer att den vara som avses i genomförandeförordning 2016/1760 för det första är en maskin som är konstruerad för att utföra två eller flera kompletterande eller alternativa arbetsuppgifter, i den mening som avses i anmärkning 3 till avdelning XVI i KN. Enligt denna anmärkning ska, såvida inte något annat är föreskrivet, klassificeringen av varan ske med utgångspunkt i den huvudsakliga arbetsuppgift som ur konsumentens synvinkel kännetecknar apparaten som helhet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 30 april 2020, DHL Logistics (Slovakia), C-810/18, EU:C:2020:336, punkt 27 och där angiven rättspraxis). För det andra är denna vara även en maskin som består av separata komponenter som är avsedda att tillsammans medverka i en klart avgränsad arbetsuppgift, i den mening som avses i anmärkning 4 till avdelning XVI i KN. Varans klassificering ska därför göras med utgångspunkt i denna arbetsuppgift. Den huvudsakliga arbetsuppgift som ur konsumentens synvinkel kännetecknar apparaten som helhet och för vilken apparatens olika komponenter konstruerats är betalningen för en vara eller tjänst som erbjuds via den värdapparat i vilken apparaten är inbyggd.

52 Såsom Förenade kungarikets regering och kommissionen har gjort gällande i sina skriftliga yttranden, kan den huvudsakliga arbetsuppgiften för den vara som avses i genomförandeförordning 2016/1760 inte anses utgöra kontroll eller validering av sedlars äkthet. Det är visserligen riktigt att en kontroll genom optisk skanning och i enlighet med förhandsbestämda kännetecken av sedlars äkthet är en av den aktuella apparatens arbetsuppgifter, vilken konkret fullgörs av den sedelkontrollenhet som ingår som en av dess komponenter. Denna arbetsuppgift för apparaten är emellertid inte ett mål i sig.

53 Valideringen av sedlars äkthet efter genomförd kontroll är nämligen nödvändig för att säkerställa sortering, fördelning och förvar av sedlar i olika sedelkassetter samt utbetalning av samma sedlar för att tjäna syftet med den värdapparat i vilken apparaten är inbyggd, vilket är betalning för en vara eller tjänst som erbjuds av värdapparaten.

54 Det framgår dessutom av anmärkning 1 g) till kapitel 90 i KN att vissa produkter försedda med mät- och kontrollanordning, särskilt apparater med optiska avläsningsanordningar, inte ska klassificeras enligt något av numren i kapitel 90, utan ska klassificeras enligt olika nummer i kapitel 84 i KN. Såsom kommissionen har gjort gällande, kan det därför inte påstås att de produkter som har någon slags mät- eller kontrollfunktion endast får klassificeras enligt numren i kapitel 90 i KN, särskilt KN-nummer 9031.

55 Dessutom har KN-nummer 8472 en vidsträckt räckvidd. Detta nummer avser nämligen ”andra maskiner och apparater för kontorsbruk”, vilka således avser maskiner och apparater som inte direkt omfattas av något annat tulltaxenummer. Lydelsen i detta nummer nämner dessutom uttryckligen maskiner för kontorsbruk som hanterar pengar, det vill säga ”sedelutbetalningsautomater” och

”maskiner för sortering, räkning eller förpackning av mynt”. I förevarande fall framgår det uttryckligen av fjärde stycket i kolumn 1 i tabellen i bilagan till genomförandeförordning 2016/1760 att den vara som avses med denna förordning används i exempelvis försäljningsautomater som i sin tur omfattas av KN-nummer 8472.

56 Den vida räckvidden av begreppet ”maskiner för kontorsbruk”, i den mening som avses i KN-nummer 8472, bekräftas av de förklarande anmärkningarna till HS avseende HS-nummer 8472. I dessa anmärkningar preciseras att uttrycket ”maskiner och apparater för kontorsbruk skall tas i vidsträckt betydelse och omfattar alla maskiner och apparater som används på kontor, i butiker, fabriker, verkstäder, skolor, järnvägsstationer, hotell etcetera för kontorsarbete (dvs. arbete i samband med skrivning, registrering, sortering etcetera av korrespondens, handlingar, blanketter, protokoll, räkenskaper etcetera)”. Det framgår för övrigt av lydelsen i de förklarande anmärkningarna att uppräkningarna av ”maskiner eller apparater för kontorsbruk” inte är uttömmande, eftersom de åtföljs av antingen förkortningen ”etcetera” eller ”bland annat”.

57 Med hänsyn till såväl lydelsen av KN-nummer 8472 som de förklarande anmärkningarna till HS avseende HS-nummer 8472, konstaterar domstolen att detta nummer även omfattar, såsom maskiner eller apparater för kontorsbruk, apparater som utför uppgifter som är typiska för kontorsarbete, utan att användas på ett kontor. Det framgår även av dessa omständigheter att KN-nummer 8472 omfattar, såsom ”maskiner eller apparater för kontorsbruk” i vidsträckt bemärkelse, penninghanteringsmaskiner som används i ett stort antal kommersiella sammanhang och som på mekanisk väg utför uppgifter som kännetecknar hantering av kontanter, det vill säga sedlar och mynt, bland annat sortering, räkning, förvaring och utbetalning. Detta är uppgifter som traditionellt utförs manuellt av personal som utför kontorsarbete, i form av bland annat betalning för varor eller tjänster.

58 Kommissionen gjorde således inte någon uppenbart oriktig bedömning när den, vid utövandet av sitt stora utrymme för skönsmässig bedömning för att precisera innehållet i tulltaxenummer, ansåg att den vara som avses i genomförandeförordning 2016/1760 är mer än ett instrument för mätning eller kontroll, i den mening som avses i KN-nummer 9031 i KN, och att de olika arbetsuppgifter som utförs av varan omfattas KN-nummer 8472.

59 Denna slutsats påverkas inte av den omständigheten att det i de förklarande anmärkningarna till HS avseende HS-nummer 8472 anges att till detta nummer förs enbart maskiner och apparater för kontorsbruk ”om de har stativ, bottenplatta etcetera för att ställas på ett bord e.d. eller är försedda med anordningar för fastsättning”, vilket innebär att handverktyg i kapitel 82 i HS inte omfattas. För det första kan denna precisering inte tolkas så, att endast apparater som är försedda med ett stativ för att ställa på ett bord eller skrivbord omfattas av HS-nummer 8472. Detta framgår nämligen tydligt av denna precisering att detta tulltaxenummer omfattar både maskiner och apparater för kontorsbruk som är försedda med ett sådant stativ och sådana maskiner och apparater som är försedda med en ”bottenplatta”. Andra sätt att fästa eller placera maskinerna eller apparaterna för kontorsbruk är således tänkbara, bland annat på golvet i ett utrymme där kontorsarbete utförs. För det andra framgår det av nämnda precisering att de maskiner och apparater för kontorsbruk som omfattas av HS-nummer 8472 huvudsakligen har en mekanisk struktur och ett mekaniskt funktionssätt, vilket skiljer dem från ”handredskap”, något som den vara som avses i genomförandeförordning 2016/1760 inte är.

60 Mot bakgrund av det anförda konstaterar domstolen att kommissionen inte har ändrat innehållet i eller räckvidden av varken KN-nummer 8472 eller KN-nummer 9031 genom att klassificera en apparat som består av en sedelkontrollenhet och sedelkassetter, såsom beskriven i kolumn 1 i bilagan till genomförandeförordning 2016/1760, enligt KN-nummer 8472 och inte KN-nummer 9031.

61 De hänskjutna frågorna ska följaktligen besvaras enligt följande. Vid prövningen av dessa frågor har det inte framkommit någon omständighet som kan påverka giltigheten av genomförandeförordning 2016/1760.

Rättegångskostnader

62 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (nionde avdelningen) följande:

Det har vid prövningen av de hänskjutna frågorna inte framkommit någon omständighet som påverkar giltigheten av kommissionens genomförandeförordning (EU) 2016/1760 av den 28 september 2016 om klassificering av vissa varor i Kombinerade nomenklaturen.

Underskrifter