



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δέκατο τμήμα)

της 15ης Ιουνίου 2023*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κοινό δασμολόγιο – Κατάταξη των εμπορευμάτων – Συνδυασμένη Ονοματολογία – Κλάσεις 1511 και 1517 – Εξευγενισμένο, λευκασμένο, αποσμημένο φοινικέλαιο – Έλλειψη προβλεπόμενης μεθόδου για την ανάλυση της σύστασης προϊόντος»

Στην υπόθεση C-292/22,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Administrativen sad – Varna (διοικητικό δικαστήριο Βάρνας, Βουλγαρία) με απόφαση της 19ης Απριλίου 2022, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 4 Μαΐου 2022, στο πλαίσιο της δίκης

Teritorialna direktsia Mitnitsa Varna

κατά

«NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004» AD,

παρισταμένης της:

Okrazhna prokuratura – Varna,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δέκατο τμήμα),

συγκείμενο από τους Δ. Γρατσία (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, M. Plešič και I. Jarukaitis, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: M. Campos Sánchez-Bordona

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Teritorialna direktsia Mitnitsa Varna, εκπροσωπούμενη από τον Y. Kulev,
- η Βουλγαρική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις T. Mitova και L. Zaharieva,

* Γλώσσα διαδικασίας: η βουλγαρική.

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις D. Drambozova και M. Salykovά,

κατόπιν της αποφάσεως που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των δασμολογικών κλάσεων 1511 και 1517 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (στο εξής: ΣΟ), η οποία περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 1987, L 256, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε διαδοχικά με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2018/1602 της Επιτροπής, της 11ης Οκτωβρίου 2018 (ΕΕ 2018, L 273, σ. 1), και τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2019/1776 της Επιτροπής, της 9ης Οκτωβρίου 2019 (ΕΕ 2019, L 280, σ. 1).
- 2 Η υπό κρίση αίτηση υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Teritorialna direktzia Mitnitsa Varna (τοπικής διεύθυνσης τελωνείων Βάρνας, Βουλγαρία) (στο εξής: διεύθυνση τελωνείων) και της «Nova Targovska kompania 2004» AD (στο εξής: ΝΤΚ 2004) σχετικά με απόφαση περί επιβολής χρηματικής κυρώσεως στην ΝΤΚ 2004 για τελωνειακή απάτη, με την αιτιολογία ότι η δασμολογική κατάταξη των προϊόντων που εισήγαγε και δήλωσε η εν λόγω εταιρία τον Απρίλιο του 2019 και τον Σεπτέμβριο του 2020 ήταν εσφαλμένη.

Το νομικό πλαίσιο

Το ΕΣ

- 3 Το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) θεσπίστηκε με τη Διεθνή Σύμβαση για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 14 Ιουνίου 1983 στο πλαίσιο του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων (ΠΟΤ) και ενεκρίθη, μαζί με το τροποποιητικό της πρωτόκολλο της 24ης Ιουνίου 1986, εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ 1987, L 198, σ. 1).
- 4 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ καταρτίζονται από τον ΠΟΤ, συμφώνως προς τις διατάξεις της ως άνω Συμβάσεως.
- 5 Δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 1, στοιχείο α', της εν λόγω Συμβάσεως, κάθε συμβαλλόμενο μέρος αναλαμβάνει την υποχρέωση να προσαρμόσει την ονοματολογία του δασμολογίου του και των στατιστικών του με το ΕΣ, πρώτον, χρησιμοποιώντας όλες τις κλάσεις και διακρίσεις του ΕΣ χωρίς προσθέσεις ή τροποποιήσεις, καθώς και τους σχετικούς αριθμητικούς κώδικες, δεύτερον, εφαρμόζοντας τους «γενικούς κανόνες για την ερμηνεία του ΕΣ», καθώς και όλες τις σημειώσεις των τμημάτων, των κεφαλαίων και των διακρίσεων χωρίς να τροποποιεί το πεδίο εφαρμογής τους, και, τρίτον, ακολουθώντας την αρίθμηση του ΕΣ.

6 Το τμήμα III του ΕΣ, το οποίο φέρει τον τίτλο «Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά. Προϊόντα της διάσπασης αυτών. Λίπη βρώσιμα επεξεργασμένα. Κεριά ζωικής ή φυτικής προέλευσης» περιλαμβάνει το κεφάλαιο 15, το οποίο φέρει τον ίδιο τίτλο.

7 Η κλάση 1511 του ΕΣ, η οποία φέρει τον τίτλο «Φοινικέλαιο και τα κλάσματά του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα», περιλαμβάνει τις ακόλουθες διακρίσεις:

«1511.10 – Λάδι ακατέργαστο

1511.90 – Άλλα».

8 Κατά την επεξηγηματική σημείωση σχετικά με την ανωτέρω κλάση:

«Το φοινικέλαιο είναι φυτικό λίπος το οποίο λαμβάνεται από τον πολτό των καρπών διαφόρων ελαιοφοινίκων. [...] Το εν λόγω λάδι λαμβάνεται με εκχύλιση ή έκθλιψη και το χρώμα του διαφέρει ανάλογα με την κατάστασή του και με το αν έχει εξευγενιστεί (ραφινάριστεί). Διαφέρει από το λάδι λαχανοφοίνικα (φοινικοπυρηνέλαιο) (κλάση 1513), το οποίο λαμβάνεται από τους ίδιους ελαιοφοίνικες, κατά το ότι έχει πολύ υψηλή περιεκτικότητα σε παλμιτικό και ελαϊκό οξύ.

Το φοινικέλαιο χρησιμοποιείται για την παρασκευή σαπουνιού, κεριών, στα παρασκευάσματα καλλυντικών ή προϊόντων καλλωπισμού, ως λιπαντικό, για την επικασσιτέρωση με εμβάπτιση εν θερμώ, για την παρασκευή παλμιτικού οξέος, κ.λπ. Το εξευγενισμένο φοινικέλαιο χρησιμοποιείται στα τρόφιμα, ιδίως ως μαγειρικό λίπος, καθώς και στην παρασκευή μαργαρίνης.

[...]»

9 Η κλάση 1516 του ΕΣ, η οποία φέρει τον τίτλο «Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά και τα κλάσματά τους, μερικώς ή ολικώς υδρογονωμένα, διεστεροποιημένα, επανεστεροποιημένα ή ελαϊδινισμένα (με ισομέρεια λιπαρών οξέων), έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα», περιλαμβάνει τις ακόλουθες διακρίσεις:

«1516.10 – Λίπη και λάδια ζωικά και τα κλάσματά τους:

1516.20 – Λίπη και λάδια φυτικά και τα κλάσματά τους».

10 Η κλάση 1517 του ΕΣ, η οποία φέρει τον τίτλο «Μαργαρίνη. Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωικά ή φυτικά ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του κεφαλαίου αυτού, άλλα από τα λίπη και λάδια διατροφής και τα κλάσματά τους [της κλάσης 1516]», περιλαμβάνει τις ακόλουθες διακρίσεις:

«1517.10 – Μαργαρίνη, μη συμπεριλαμβανομένης της ρευστής μαργαρίνης

1517.90 – Άλλα».

11 Η επεξηγηματική σημείωση για την κλάση 1517 του ΕΣ έχει ως εξής:

«Η κλάση αυτή καλύπτει τη μαργαρίνη και τα λοιπά βρώσιμα μείγματα και παρασκευάσματα ζωικών και φυτικών λιπών ή λαδιών ή κλασμάτων διαφόρων λιπών ή λαδιών του παρόντος κεφαλαίου, πλην εκείνων της κλάσης 1516. Πρόκειται, κατά κανόνα, για ρευστά ή στερεά μείγματα ή παρασκευάσματα:

- 1) διαφόρων ζωικών λιπών ή λαδιών ή κλασμάτων τους·
- 2) διαφόρων φυτικών λιπών ή λαδιών ή κλασμάτων τους·
- 3) ζωικών και φυτικών λιπών ή λαδιών ή κλασμάτων τους.

Τα προϊόντα της παρούσας κλάσης των οποίων τα λάδια ή λίπη μπορεί να έχουν προηγουμένως υδρογονωθεί, μπορούν να είναι γαλακτωματοποιημένα (π.χ. με αποκορυφωμένο γάλα) ή να έχουν υποβληθεί σε μάλαξη ή σε επεξεργασία αλλαγής της φυσικής υφής τους (τροποποίηση της υφής ή της κρυσταλλικής δομής) ή σε άλλη επεξεργασία ή να έχουν προστεθεί σε αυτά μικρές ποσότητες λεκιθίνης, αμύλου, οργανικών χρωστικών ουσιών, αρωματικών ουσιών, βιταμινών, βουτύρου ή άλλων λιπαρών υλών που προέρχονται από το γάλα [...].

Στην παρούσα κλάση υπάγονται επίσης τα παρασκευάσματα που λαμβάνονται από ένα μόνο λίπος (ή τα κλάσματά του) ή λάδι (ή τα κλάσματά του), έστω και υδρογονωμένα, τα οποία έχουν υποβληθεί σε επεξεργασία γαλακτωματοποίησης, μάλαξης, αλλαγής της φυσικής υφής τους, κ.λπ.

Η κλάση αυτή περιλαμβάνει τα υδρογονωμένα, διεστεροποιημένα, επανεστεροποιημένα ή ελαϊδινισμένα (με ισομέρεια λιπαρών οξέων) λίπη και λάδια ή τα κλάσματά τους, όταν κατά την τροποποίηση χρησιμοποιούνται περισσότερα του ενός λίπη ή λάδια.

Τα κύρια προϊόντα της κλάσης αυτής είναι τα εξής:

- A) Η Μαργαρίνη (πλην της ρευστής μαργαρίνης), η οποία είναι εύπλαστη μάζα, συνήθως υποκίτρινη, και η οποία λαμβάνεται από λίπος ή λάδι φυτικής ή ζωικής προέλευσης ή από μείγμα των εν λόγω λιπαρών υλών. Πρόκειται για γαλάκτωμα τύπου νερό σε έλαιο, το οποίο έχει συνήθως παρασκευαστεί κατά τρόπο ώστε να ομοιάζει με βούτυρο ως προς την εμφάνιση, τη σύσταση, το χρώμα, κ.λπ.
- B) Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωικά ή φυτικά ή από κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του παρόντος κεφαλαίου, διαφορετικά από τα βρώσιμα λίπη και λάδια και τα κλάσματά τους της κλάσης 1516, όπως η απομίμηση χοιρείου λίπους (simili saindoux) [το οποίο σε ορισμένες χώρες αποκαλείται και “succédané du saindoux” (υποκατάστατο χοιρείου λίπους) ή “lard compound”], η ρευστή μαργαρίνη και τα προϊόντα που αποκαλούνται “shortenings” (τα οποία λαμβάνονται από λάδια ή λίπη που έχουν υποβληθεί σε επεξεργασία αλλαγής της φυσικής υφής τους).

[...]

Τα απλά λίπη και λάδια τα οποία είναι μόνον εξευγενισμένα εξακολουθούν να υπάγονται στις αντίστοιχες κλάσεις τους, έστω και αν συσκευάζονται για λιανική πώληση. [...]

Το δίκαιο της Ένωσης

Ο κανονισμός (ΕΕ) 952/2013

- 12 Το άρθρο 57 του κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 9ης Οκτωβρίου 2013, για τη θέσπιση του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα (ΕΕ 2013, L 269, σ. 1), το οποίο φέρει τον τίτλο «Δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων», ορίζει τα εξής:

«1. Για την εφαρμογή του κοινού δασμολογίου, η δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων συνίσταται στον προσδιορισμό μιας από τις διακρίσεις ή περαιτέρω υποδιαιρέσεις της [ΣΟ] στην οποία κατατάσσονται τα εν λόγω εμπορεύματα.

2. Για την εφαρμογή μη δασμολογικών μέτρων, η δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων συνίσταται στον προσδιορισμό μιας από τις διακρίσεις ή περαιτέρω υποδιαιρέσεις της [ΣΟ] ή οποιασδήποτε άλλης ονοματολογίας θεσπίζουν οι ενωσιακές διατάξεις και η οποία βασίζεται, εξ ολοκλήρου ή εν μέρει, στη [ΣΟ] ή προβλέπει περαιτέρω υποδιαιρέσεις, στην οποία κατατάσσονται τα εν λόγω εμπορεύματα.

3. Η διάκριση ή περαιτέρω υποδιαίρεση που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2, χρησιμοποιείται για την εφαρμογή των μέτρων που αφορούν την εν λόγω διάκριση.

4. Η Επιτροπή μπορεί να θεσπίζει μέτρα για τον προσδιορισμό της δασμολογικής κατάταξης των εμπορευμάτων σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2.»

Η ΣΟ

- 13 Όπως προκύπτει από το άρθρο 1, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) 254/2000 του Συμβουλίου, της 31ης Ιανουαρίου 2000 (ΕΕ 2000, L 28, σ. 16) (στο εξής: κανονισμός 2658/87), η ΣΟ, η οποία καταρτίστηκε από την Επιτροπή, διέπει τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων που εισάγονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Κατά το άρθρο 3, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, η ΣΟ επαναλαμβάνει τις κλάσεις και τις εξαψήφιες διακρίσεις του ΕΣ, ενώ οι δικές της υποδιαιρέσεις σχηματίζονται μόνο με το έβδομο και το όγδοο ψηφίο.
- 14 Δυνάμει του άρθρου 12, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, η Επιτροπή θεσπίζει κάθε χρόνο κανονισμό που περιλαμβάνει το πλήρες κείμενο της ΣΟ και των δασμών, σύμφωνα με το άρθρο 1, όπως αυτό προκύπτει από τα μέτρα που θεσπίζονται από το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή από την Επιτροπή. Ο οικείος κανονισμός δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* το αργότερο στις 31 Οκτωβρίου και εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του επόμενου έτους.
- 15 Οι εκτελεστικοί κανονισμοί 2018/1602 και 2019/1776 εκδόθηκαν βάσει της διάταξης αυτής. Καθένας από τους εν λόγω εκτελεστικούς κανονισμούς τροποποίησε τη ΣΟ από την 1η Ιανουαρίου 2019 και την 1η Ιανουαρίου 2020, αντιστοίχως. Πλην όμως, το γράμμα των κρίσιμων για την υπόθεση της κύριας δίκης διατάξεων της ΣΟ παρέμεινε αμετάβλητο.

- 16 Κατά τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία της ΣΟ, οι οποίοι περιλαμβάνονται στο παράρτημα I, πρώτο μέρος, τίτλος I, τμήμα A, όπως ίσχυσαν κατόπιν καθενός από τους προαναφερθέντες εκτελεστικούς κανονισμούς:

«Η κατάταξη των εμπορευμάτων στη [ΣΟ] πραγματοποιείται σύμφωνα με τις παρακάτω αρχές:

1. Το κείμενο των τίτλων των τμημάτων, των κεφαλαίων ή των υποκεφαλαίων θεωρείται ότι έχει μόνον ενδεικτική αξία, δεδομένου ότι η κατάταξη καθορίζεται νόμιμα σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων και σύμφωνα με τους παρακάτω κανόνες, εφόσον αυτοί δεν είναι αντίθετοι προς το κείμενο των εν λόγω κλάσεων και σημειώσεων:

2. [...]

β) Κάθε αναφορά σε μια ύλη μέσα σε ορισμένη κλάση καλύπτει την ύλη αυτή, είτε σε αμιγή κατάσταση είτε αναμειγμένη ή και συνδυασμένη με άλλες ύλες. Επίσης, κάθε αναφορά σε τεχνουργήματα από ορισμένη ύλη καλύπτει τα τεχνουργήματα που αποτελούνται εξ ολοκλήρου ή μερικώς από την ύλη αυτή. Η κατάταξη των αναμειγμένων αυτών προϊόντων ή των συνθέτων αυτών ειδών γίνεται σύμφωνα με τις αρχές που αναφέρονται στον κανόνα 3.

3. Όταν εμπορεύματα πρέπει, εκ πρώτης όψεως, να καταταγούν σε δύο ή περισσότερες κλάσεις, σε εφαρμογή του κανόνα 2 β), ή σε κάθε άλλη περίπτωση, η κατάταξη γίνεται σύμφωνα με τα παρακάτω:

α) Η περισσότερο εξειδικευμένη κλάση πρέπει να έχει προτεραιότητα έναντι των κλάσεων με γενικότερο περιεχόμενο. [...]

- 17 Το δεύτερο μέρος του παραρτήματος I, το οποίο φέρει τον τίτλο «Πίνακας δασμών», περιλαμβάνει ένα τμήμα III, το οποίο τιτλοφορείται «Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά. Προϊόντα της διάσπασης αυτών. Λίπη βρώσιμα επεξεργασμένα. Κεριά ζωικής ή φυτικής προέλευσης». Το τμήμα III περιλαμβάνει το κεφάλαιο 15, το οποίο φέρει τον τίτλο «Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά. Προϊόντα της διάσπασης αυτών. Λίπη βρώσιμα επεξεργασμένα. Κεριά ζωικής ή φυτικής προέλευσης». Η συμπληρωματική σημείωση 1 του εν λόγω κεφαλαίου προβλέπει τα εξής:

«Για την εφαρμογή των διακρίσεων [...] 1511 10, [...]:

α) τα σταθερά φυτικά λάδια, ρευστά ή παχύρρευστα, που λαμβάνονται με πίεση, θεωρούνται ως “ακατέργαστα”, εφόσον δεν έχουν υποστεί άλλες επεξεργασίες εκτός από:

- την καταστάλαξη και αλλαγή δοχείων σε κανονικά χρονικά διαστήματα,
- τη φυγοκέντρωση ή τη διήθηση, με την προϋπόθεση ότι, για τον χωρισμό του λαδιού από τα στερεά συστατικά του, δεν χρησιμοποιήθηκε παρά μόνο “μηχανική δύναμη”, όπως η βαρύτητα, η πίεση ή η φυγόκεντρη δύναμη, αποκλεισμένης κάθε μεθόδου διήθησης με απορρόφηση και κάθε άλλης φυσικής ή χημικής μεθόδου·

β) τα σταθερά φυτικά λάδια, ρευστά ή παχύρρευστα, που λαμβάνονται με έκθλιψη, εξακολουθούν να θεωρούνται ως “ακατέργαστα”, όταν δεν διακρίνονται, ούτε από το χρώμα, την οσμή ή τη γεύση ούτε με τις αναγνωρισμένες ειδικές αναλυτικές ιδιότητες, από τα φυτικά λάδια και λίπη που παίρνονται με πίεση·

[...]».

18 Το κεφάλαιο 15 περιλαμβάνει τις ακόλουθες κλάσεις:

Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων
[...]	
1511	Φοινικέλαιο και τα κλάσματά του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα
1511 10	– Λάδι ακατέργαστο
15111010	– – Που προορίζεται για τεχνικές ή βιομηχανικές χρήσεις, άλλες από την παρασκευή προϊόντων για τη διατροφή του ανθρώπου
1511 10 90	– – Άλλο
1511 90	– Άλλα
	– – Κλάσματα στερεά
1511 90 11	– – – Που παρουσιάζονται σε άμεσες συσκευασίες καθαρού περιεχομένου 1 kg ή λιγότερο
1511 90 19	– – – Που παρουσιάζονται αλλιώς
	– – Άλλα
1511 90 91	– – – Που προορίζονται για τεχνικές ή βιομηχανικές χρήσεις, άλλες από την παρασκευή προϊόντων για τη διατροφή του ανθρώπου
1511 90 99	– – – Άλλα
[...]	
1516	Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά και τα κλάσματά τους, μερικώς ή ολικώς υδρογονωμένα, διεστεροποιημένα, επανεστεροποιημένα ή ελαϊδινισμένα (με ισομέρεια λιπαρών οξέων), έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα
[...]	
1517	Μαργαρίνη. Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωικά ή φυτικά ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του κεφαλαίου αυτού, άλλα από τα λίπη και λάδια διατροφής και τα κλάσματά τους της κλάσης 1516
1517 10	– Μαργαρίνη, μη συμπεριλαμβανομένης της ρευστής μαργαρίνης
15171010	– – Περιεκτικότητας κατά βάρος σε λιπαρές ύλες που προέρχονται από το γάλα, που υπερβαίνει το 10 % αλλά που δεν υπερβαίνει το 15 %
1517 10 90	– – Άλλη
1517 90	– Άλλα

1517 90 10	– – Περιεκτικότητας κατά βάρος σε λιπαρές ύλες που προέρχονται από το γάλα, που υπερβαίνει το 10 % αλλά που δεν υπερβαίνει το 15 %
	– – Άλλα
1517 90 91	– – – Λάδια φυτικά σταθερά, ρευστά, αναμειγμένα
1517 90 93	– – – Μείγματα ή παρασκευάσματα μαγειρικά που χρησιμοποιούνται για αφαίρεση των τύπων (φορμών)
1517 90 99	– – – Άλλα
[...]	

Το βουλγαρικό δίκαιο

- 19 Κατά το άρθρο 234 του *zakon za mitnitsite* (νόμου περί τελωνείων) (DV αριθ. 15, της 6ης Φεβρουαρίου 1998), όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης:

«1) Σε όποιον αποφεύγει ή αποπειράται να αποφύγει

1. την ολοσχερή ή μερική καταβολή τελωνειακών δασμών ή άλλων εισπραττόμενων από τις τελωνειακές αρχές απαιτήσεων του Δημοσίου ή τη σύσταση εγγύησης προς τον σκοπό αυτόν ή
2. τις απαγορεύσεις ή τους περιορισμούς στην εισαγωγή ή την εξαγωγή προϊόντων ή την εφαρμογή μέτρων εμπορικής πολιτικής, επιβάλλονται κυρώσεις για τελωνειακή απάτη.

2) Η τελωνειακή απάτη επισύρει για τα φυσικά πρόσωπα πρόστιμο, για τα δε νομικά πρόσωπα και τις ατομικές επιχειρήσεις χρηματική κύρωση, που αντιστοιχεί στο 100 % έως 200 %:

1. του ποσού των ανεξόφλητων απαιτήσεων του Δημοσίου, όσον αφορά τις παραβάσεις που μνημονεύονται στην παράγραφο 1, σημείο 1 [...]

Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 20 Στις 8 Απριλίου 2019 έφθασαν στον λιμενικό τερματικό σταθμό της Δυτικής Βάρνας (Βουλγαρία) οκτώ εμπορευματοκιβώτια τα οποία είχε εξαγάγει η Louis Dreyfus Company Asia Pte. Ltd. με παραλήπτρια την NTK 2004, προερχόμενα από την Τουρκία. Σύμφωνα με την τελωνειακή διασάφηση, το εμπόρευμα που περιείχαν ήταν «φοινικέλαιο MP 36-39 σε CA 20 – καθαρού βάρους 20 kg σε χαρτοκιβώτια», με κωδικό TARIC 1511 90 99 00, στον οποίο εφαρμόζεται συντελεστής εισαγωγικών δασμών 9 %.
- 21 Στις 28 Σεπτεμβρίου 2020 έφθασαν στον ίδιο λιμενικό τερματικό σταθμό πέντε εμπορευματοκιβώτια της ίδιας προελεύσεως, με τον ίδιο εξαγωγέα και τον ίδιο παραλήπτη, για τα οποία υποβλήθηκε τελωνειακή διασάφηση στην οποία αναγραφόταν η ίδια δασμολογική διάκριση με εκείνη που μνημονεύεται στην προηγούμενη σκέψη. Οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές

διενήργησαν έλεγχο και έλαβαν δείγμα των επίμαχων εμπορευμάτων, το οποίο εξετάστηκε από το Tsentralna mitnicheska laboratoria (κεντρικό τελωνειακό εργαστήριο, Βουλγαρία) (στο εξής: ΚΤΕ).

- 22 Στις 7 Ιανουαρίου 2021 το ΚΤΕ υπέβαλε έκθεση στην οποία ανέφερε ότι, βάσει της μεθοδολογίας που χρησιμοποίησε, το συγκεκριμένο δείγμα αποτελούσε «shortening φοινικελαίου», ήτοι παρασκεύασμα αποτελούμενο αποκλειστικά από φοινικέλαιο ή κλάσματά του, το οποίο δεν είναι χημικώς μετασχηματισμένο αλλά λαμβάνεται μέσω αλλαγής της φυσικής υφής του και προορίζεται για χρήση σε τρόφιμα, όπως η ζύμη.
- 23 Με βάση τα ανωτέρω χαρακτηριστικά, η κεντρική διεύθυνση τελωνείων αποφάσισε ότι τα επίμαχα εμπορεύματα έπρεπε να καταταγούν στη διάκριση 1517 90 99 και, κατά συνέπεια, να υπαχθούν σε δασμολογικό συντελεστή 16 %, δεδομένου ότι, πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος), είχαν υποστεί επιπρόσθετη μη αναστρέψιμη μεταποίηση προκειμένου να τροποποιηθεί η κρυσταλλική δομή τους, με μια διαδικασία αλλαγής της φυσικής υφής τους η οποία μνημονεύεται ειδικώς στις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ όσον αφορά την κλάση 1517.
- 24 Πέραν τούτου, η ανωτέρω αρχή θεώρησε ότι τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τις πραγματογνωμοσύνες που διενήργησε το ΚΤΕ ίσχυαν και για τα εμπορεύματα που δηλώθηκαν στις 8 Απριλίου 2019, καθόσον ήταν πανομοιότυπα με τα δηλωθέντα στις 28 Σεπτεμβρίου 2020. Με απόφαση της 20ής Μαΐου 2021, η οποία ελήφθη βάσει του άρθρου 234 του νόμου περί τελωνείων, όπως ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της διαφοράς της κύριας δίκης, η διεύθυνση τελωνείων επέβαλε στην ΝΤΚ 2004 χρηματική κύρωση ύψους 17 895,95 βουλγαρικών λεβ (BGN) (περίπου 9 153 ευρώ), ποσό το οποίο αντιστοιχεί στο 100 % των ανεξόφλητων δασμών.
- 25 Με απόφαση της 3ης Δεκεμβρίου 2021, το Rayonen sad Devnia (περιφερειακό δικαστήριο της Devnia, Βουλγαρία), στο οποίο προσέφυγε η ΝΤΚ 2004, ακύρωσε την απόφαση της 20ής Μαΐου 2021, με την αιτιολογία ότι δεν είχε αποδειχθεί τελωνειακή απάτη. Το εν λόγω δικαστήριο έκρινε, μεταξύ άλλων, ότι δεν είχε αποδειχθεί ότι η μεθοδολογία την οποία χρησιμοποίησε το ΚΤΕ ήταν επισήμως εγκεκριμένη και ότι κακώς η εν λόγω απόφαση στηρίχθηκε στις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, οι οποίες αναφέρονται στη διαδικασία αλλαγής της φυσικής υφής, δεδομένου ότι οι σημειώσεις αυτές στερούνται δεσμευτικής ισχύος.
- 26 Η διεύθυνση τελωνείων άσκησε αναίρεση κατά της ως άνω αποφάσεως ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, το οποίο καλείται να αποφανθεί σε τελευταίο βαθμό.
- 27 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι οι λύσεις στις οποίες έχουν καταλήξει τα βουλγαρικά δικαστήρια όσον αφορά τη δασμολογική κατάταξη του «shortening φοινικελαίου» είναι αποκλίνουσες μεταξύ τους. Ορισμένα εξ αυτών έχουν επικυρώσει αποφάσεις με τις οποίες οι τελωνειακές αρχές ανακατέταξαν το εν λόγω εμπόρευμα στην κλάση 1517, ενώ άλλα έχουν ακυρώσει αποφάσεις ανάλογων ανακατατάξεων, με την αιτιολογία ιδίως ότι η διαδικασία «αλλαγής της φυσικής υφής» μνημονεύεται μόνον στις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ, οι οποίες δεν μπορούν να τροποποιήσουν το πεδίο εφαρμογής της ΣΟ.
- 28 Κατά την ΝΤΚ 2004, δεδομένου ότι το επίμαχο εμπόρευμα υποβλήθηκε σε επεξεργασία με φυσικές μεθόδους, οι οποίες δεν τροποποίησαν τη χημική σύνθεσή του, εμπίπτει, επομένως, στην κλάση 1511. Κατά τις τελωνειακές αρχές, το εν λόγω εμπόρευμα «έχει υποστεί αλλαγή της φυσικής υφής του», ήτοι επιπρόσθετη μεταποίηση η οποία τροποποίησε την κρυσταλλική δομή του, και, ως εκ τούτου, το εμπόρευμα πρέπει να καταταχθεί στην κλάση 1517.

- 29 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι ο παραγωγός του επίμαχου εμπορεύματος το περιέγραψε στα πιστοποιητικά τα οποία εξέδωσε τον Φεβρουάριο του 2019 ως «λίπος φοίνικα το οποίο έχει υποστεί αλλαγή της φυσικής υφής του». Πλην όμως, η ΝΤΚ 2004 υποστηρίζει ότι η φράση «έχει υποστεί αλλαγή της φυσικής υφής του» χρησιμοποιείται μόνον προκειμένου να γίνει σαφής η διάκριση μεταξύ του εξευγενισμένου και συσκευασμένου φοινικελαίου, όπως είναι το επίμαχο εμπόρευμα, και του εξευγενισμένου λαδιού του ίδιου είδους, το οποίο δεν είναι συσκευασμένο, αλλά αποτελεί πρώτη ύλη για την παρασκευή ειδικών υδρογονωμένων λιπών και μαργαρινών, και του μη εξευγενισμένου φοινικελαίου. Όλα τα εξευγενισμένα λάδια υποβάλλονται σε ορισμένα στάδια της διαδικασίας αλλαγής της φυσικής υφής τους, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του εξευγενισμού (ραφινάρισματος) και της συσκευασίας τους, χωρίς τούτο να τα καθιστά προϊόντα τα οποία «έχουν υποστεί αλλαγή της φυσικής υφής τους», κατά την έννοια της κλάσης 1517. Συγκεκριμένα, η κλάση αυτή αναφέρεται σαφώς σε μεταγενέστερο χημικό μετασχηματισμό ο οποίος πραγματοποιείται για την απόκτηση ορισμένων επιπρόσθετων δομικών χαρακτηριστικών. Ως εκ τούτου, η ΝΤΚ 2004 υποστηρίζει ότι, ακόμη και αν το επίμαχο προϊόν έχει υποβληθεί σε επιπρόσθετη μεταποίηση με σκοπό την τροποποίηση της κρυσταλλικής δομής του, μια τέτοια «αλλαγή της φυσικής υφής» δεν συνιστά χημική επεξεργασία.
- 30 Το αιτούν δικαστήριο αναφέρει ωστόσο ότι από την έκθεση του ΚΤΕ προκύπτει ότι το εξευγενισμένο, λευκασμένο και αποσμημένο φοινικέλαιο υποβάλλεται σε άλλες τεχνολογικές επεξεργασίες, στις οποίες μπορεί να περιλαμβάνεται η κλασματοποίηση, ήτοι ο διαχωρισμός των στερεών και των ρευστών κλασμάτων του εν λόγω λαδιού, η μεταγενέστερη ανάμειξή τους σε διαφορετικές αναλογίες και μια «τελική επεξεργασία πλαστικοποίησης (αλλαγής της φυσικής υφής) με κρυστάλλωση, προκειμένου να τροποποιηθεί η κρυσταλλική δομή». Κατά την έκθεση αυτή, στο ληφθέν από το επίμαχο εμπόρευμα δείγμα υπήρξε «σημαντική αλλαγή της σύστασης», η οποία αποδεικνύει ότι αυτό έχει υποβληθεί σε «τελική μεταποίηση για την τροποποίηση της κρυσταλλικής δομής του, η οποία ονομάζεται “αλλαγή της φυσικής υφής”».
- 31 Η ΝΤΚ 2004 υποστηρίζει ότι το ΚΤΕ δεν ήταν εξουσιοδοτημένο να πραγματοποιεί αναλύσεις με τη μεθοδολογία που χρησιμοποίησε, η επιστημονική αξία της οποίας έχει αμφισβητηθεί ενώπιον των βουλγαρικών δικαστηρίων σε άλλες υποθέσεις. Το αιτούν δικαστήριο διαπιστώνει ότι ούτε η ΣΟ, ούτε οι επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ, ούτε οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ προβλέπουν κανόνες, μεθόδους, κριτήρια ή τιμές αναφοράς για την ανάλυση της σύστασης του φοινικελαίου, γεγονός το οποίο καθιστά αντικειμενικά αδύνατη την ορθή αξιολόγηση της αντικειμενικότητας και της εγκυρότητας των συμπερασμάτων του ΚΤΕ.
- 32 Υπό τις συνθήκες αυτές το Administrativen sad – Varna (διοικητικό δικαστήριο Βάρνας, Βουλγαρία) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:
- «1) Βάσει ποιων κριτηρίων ένα προϊόν όπως το επίμαχο στην κύρια δίκη, ήτοι εξευγενισμένο, λευκασμένο, αποσμημένο φοινικέλαιο υπό την εμπορική ονομασία PALM FAT MP 36-39, το οποίο στο πλαίσιο της τεχνικής διεργασίας παρασκευής του “αναδεύτηκε, φιλτραρίστηκε, ψύχθηκε, απέκτησε θερμοκρασία δωματίου και συσκευάστηκε” αποκλειστικά με χρήση φυσικών μεθόδων και χωρίς να μετασχηματισθεί χημικώς, κατατάσσεται στην κλάση 1511 ή στην κλάση 1517 του κεφαλαίου 15 της ΣΟ;
- 2) Ποια είναι η σημασία του όρου “αλλαγή της φυσικής υφής” που χρησιμοποιήθηκε για την περιγραφή της διαδικασίας βάσει της οποίας εξηγήθηκε η παρασκευή προϊόντων τα οποία στις επεξηγηματικές σημειώσεις του [ΕΣ] σε σχέση με την κλάση 1517 αναφέρονται ως “shortenings”;

- 3) Αν το “φοινικέλαιο και τα κλάσματά του –ακόμη και τα εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα”– έχουν υποβληθεί σε διαδικασία “αλλαγής της φυσικής υφής τους”, συνιστά τούτο επαρκή λόγο για τον αποκλεισμό της κατάταξής του στην κλάση 1511;
- 4) Επιτρέπεται, ελλείψει καθορισμένων κανόνων, μεθόδων, κριτηρίων και τιμών αναφοράς στην ΣΟ, στις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ και στις επεξηγηματικές σημειώσεις του [ΕΣ] για τον έλεγχο της σύστασης του φοινικελαίου και για την απόδειξη της επεξεργασίας του με “αλλαγή της φυσικής υφής του”, για τους σκοπούς της δασμολογικής κατατάξεως των εμπορευμάτων στην κλάση 1511 ή στην κλάση 1517, οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές να αναπτύσσουν και να εφαρμόζουν αυτοτελώς μεθόδους αναλύσεως όπως η εφαρμοσθείσα [στην υπόθεση της κύριας δίκης] RAP 66, έκδοση 02/17.11.2020, προκειμένου να αποδείξουν ότι η αλλαγή της φυσικής υφής των λιπών έγινε με τη μέθοδο της διαπερατότητας, η οποία βασίζεται στην επισήμως δημοσιευθείσα μέθοδο AOCS Cc-16-[60];
- Αν αυτό δεν επιτρέπεται, βάσει ποιων κανόνων, μεθόδων, κριτηρίων και τιμών αναφοράς μπορεί να διενεργείται ο έλεγχος του προϊόντος, προκειμένου να αποδειχθεί ότι αυτό έχει υποβληθεί σε διαδικασία “αλλαγής της φυσικής υφής του” ή ότι συνιστά “shortening φοινικελαίου”;
- 5) Έχει η [ΣΟ] την έννοια ότι τα προϊόντα που περιγράφονται ως “shortenings” και έχουν ληφθεί από εξευγενισμένο φοινικέλαιο μέσω της αλλαγής της φυσικής υφής του κατατάσσονται στην κλάση 1517 της εν λόγω [ΣΟ] και ειδικότερα στη διάκριση 1517 90 99;»

Επί των προδικαστικών ερωτημάτων

- 33 Προκαταρκτικώς, υπενθυμίζεται ότι, όταν το Δικαστήριο επιλαμβάνεται αίτησης προδικαστικής αποφάσεως σε ζητήματα δασμολογικής κατάταξης, το έργο του συνίσταται στην αποσαφήνιση των κριτηρίων τα οποία θα πρέπει να εφαρμόσει το αιτούν δικαστήριο για να κατατάξει ορθώς τα οικεία προϊόντα στη ΣΟ, και όχι στο να προβεί το ίδιο στην κατάταξη αυτή. Η εν λόγω κατάταξη στηρίζεται σε εκτίμηση απότομη αμιγώς των πραγματικών περιστατικών, την οποία δεν μπορεί να πραγματοποιήσει το Δικαστήριο στο πλαίσιο αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως (απόφαση της 9ης Μαρτίου 2023, SOMEO, C-725/21, EU:C:2023:194, σκέψη 27 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 34 Συνεπώς, εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να προβεί στην κατάταξη των επίμαχων εμπορευμάτων, λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που του παρέχει το Δικαστήριο ως απάντηση στα υποβληθέντα ερωτήματα.
- 35 Επιπλέον, επισημαίνεται ότι, κατά πάγια νομολογία, στο πλαίσιο της προβλεπόμενης από το άρθρο 267 ΣΛΕΕ διαδικασίας συνεργασίας μεταξύ του εθνικού δικαστή και του Δικαστηρίου, εναπόκειται στο Δικαστήριο να δώσει στον εθνικό δικαστή χρήσιμη απάντηση η οποία να του παρέχει τη δυνατότητα επίλυσης της διαφοράς της οποίας έχει επιληφθεί. Υπό το πρίσμα αυτό και εφόσον είναι αναγκαίο, το Δικαστήριο μπορεί να αναδιατυπώσει τα ερωτήματα που του έχουν υποβληθεί (απόφαση της 3ης Ιουνίου 2021, BalevBio, C-76/20, EU:C:2021:441, σκέψη 51 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 36 Εν προκειμένω, από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως προκύπτει ότι το αιτούν δικαστήριο, κατά πρώτον, με το πρώτο, το δεύτερο, το τρίτο και το πέμπτο προδικαστικό ερώτημα, ζητεί από το Δικαστήριο διευκρινίσεις ως προς την ερμηνεία των κλάσεων 1511 και 1517 της ΣΟ για τους σκοπούς της δασμολογικής κατάταξης του επίμαχου εμπορεύματος και, κατά δεύτερον, με το

τέταρτο προδικαστικό ερώτημα, ζητεί από το Δικαστήριο να διευκρινίσει αν, ελλείψει μεθόδων και κριτηρίων κανονιστικού χαρακτήρα, σχετικών με την ανάλυση της σύστασης ενός προϊόντος όπως το επίμαχο προκειμένου να αποδειχθεί ότι το προϊόν υπέστη επεξεργασία με αλλαγή της φυσικής υφής του, οι τελωνειακές αρχές μπορούν να διαμορφώνουν και να εφαρμόζουν τις δικές τους διαδικασίες ανάλυσης.

Επί του πρώτου, του δευτέρου, του τρίτου και του πέμπτου προδικαστικού ερωτήματος

- 37 Με το πρώτο, το δεύτερο, το τρίτο και το πέμπτο προδικαστικό ερώτημα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί να διευκρινιστεί, κατ' ουσίαν, αν η ΣΟ έχει την έννοια ότι ένα προϊόν το οποίο, σύμφωνα με την περιγραφή του παραγωγού του, αποτελεί «φοινικέλαιο το οποίο έχει υποστεί αλλαγή της φυσικής υφής του» εμπίπτει στην κλάση 1511 ή στην κλάση 1517 της ΣΟ.
- 38 Βάσει του γενικού κανόνα 1 για την ερμηνεία της ΣΟ, τα εμπορεύματα κατατάσσονται σύμφωνα με το κείμενο των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων της ΣΟ. Χάριν της ασφάλειας δικαίου και προς διευκόλυνση των ελέγχων, το αποφασιστικό κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει κατά κανόνα να αναζητείται στα αντικειμενικά τους χαρακτηριστικά και στις αντικειμενικές τους ιδιότητες, όπως προσδιορίζονται στο γράμμα της οικείας κλάσεως της ΣΟ και των αντίστοιχων σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων (απόφαση της 9ης Μαρτίου 2023, SOMEO, C-725/21, EU:C:2023:194, σκέψη 28 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 39 Όσον αφορά τις επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ και της ΣΟ, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι, καίτοι δεν έχουν δεσμευτική ισχύ, αποτελούν σημαντικά βοηθήματα προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως τέτοια, παρέχουν χρήσιμα στοιχεία για την ερμηνεία του (απόφαση της 9ης Μαρτίου 2023, SOMEO, C-725/21, EU:C:2023:194, σκέψη 29 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 40 Η κλάση 1511 της ΣΟ καλύπτει, κατά το γράμμα της, το «φοινικέλαιο και τα κλάσματά του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα».
- 41 Συναφώς, επισημαίνεται ότι από την επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ προκύπτει ότι, όσον αφορά την κλάση 1511 του ΕΣ, το γράμμα της οποίας είναι πανομοιότυπο με εκείνο της κλάσης 1511 της ΣΟ, το φοινικέλαιο προορίζεται για πλείονες χρήσεις και, όταν είναι εξευγενισμένο, χρησιμοποιείται στα τρόφιμα, ιδίως ως μαγειρικό λίπος καθώς και στην παρασκευή μαργαρίνης.
- 42 Η κλάση 1517 της ΣΟ περιλαμβάνει, πέραν της «μαργαρίνης», τα «μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωικά ή φυτικά ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του κεφαλαίου αυτού, άλλα από τα λίπη και λάδια διατροφής και τα κλάσματά τους της κλάσης 1516», ήτοι δεν περιλαμβάνει «λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά και τα κλάσματά τους, μερικώς ή ολικώς υδρογονωμένα, διεστεροποιημένα, επανεστεροποιημένα ή ελαϊδινισμένα (με ισομέρεια λιπαρών οξέων), έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα».
- 43 Αφενός, από την επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ σχετικά με την κλάση 1517 του ΕΣ, της οποίας το γράμμα είναι πανομοιότυπο με εκείνο της κλάσης 1517 της ΣΟ, προκύπτει ότι η κλάση αυτή καλύπτει, μεταξύ άλλων, προϊόντα «των οποίων τα λάδια ή λίπη μπορεί να έχουν προηγουμένως υδρογονωθεί, μπορούν να είναι γαλακτωματοποιημένα [...] ή να έχουν υποβληθεί σε μάλαξη ή σε επεξεργασία αλλαγής της φυσικής υφής τους [...] ή σε άλλη επεξεργασία». Όσον αφορά ειδικότερα την «αλλαγή της φυσικής υφής», η έννοια αυτή ορίζεται στην εν λόγω επεξηγηματική

σημείωση του ΕΣ ως «τροποποίηση της υφής ή της κρυσταλλικής δομής». Διευκρινίζεται εξάλλου ότι η εν λόγω κλάση καλύπτει επίσης τα παρασκευάσματα που λαμβάνονται από ένα μόνο λίπος ή λάδι, έστω και υδρογονωμένο, το οποίο έχει υποβληθεί σε επεξεργασία με μία από τις μεθόδους που μνημονεύονται ενδεικτικώς στην εν λόγω επεξηγηματική σημείωση, στις οποίες συγκαταλέγεται και η αλλαγή της φυσικής υφής. Η εν λόγω επεξηγηματική σημείωση μνημονεύει ρητώς, μεταξύ των «κύριων προϊόντων» της κλάσης 1517, τα προϊόντα που αποκαλούνται «shortenings», τα οποία, κατά την ίδια επεξηγηματική σημείωση, «λαμβάνονται από λάδια ή λίπη που έχουν υποβληθεί σε επεξεργασία αλλαγής της φυσικής υφής τους». Τέλος, διευκρινίζεται ότι «[τ]α απλά λίπη και λάδια τα οποία είναι μόνον εξευγενισμένα εξακολουθούν να υπάγονται στις αντίστοιχες κλάσεις τους, έστω και αν συσκευάζονται για λιανική πώληση».

- 44 Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι το κύριο χαρακτηριστικό των εμπορευμάτων τα οποία δύνανται να εμπίπτουν στην κλάση 1517 είναι το ότι αποτελούν «μείγματα», ήτοι προϊόντα που λαμβάνονται από μείγματα λιπών και/ή λαδιών, ή «παρασκευάσματα», ήτοι προϊόντα που λαμβάνονται από ένα μόνο λίπος ή λάδι το οποίο έχει υποβληθεί σε επεξεργασία με τις μεθόδους που μνημονεύονται ενδεικτικώς στις σχετικές επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ. Επιβάλλεται η διαπίστωση ότι από κανένα στοιχείο της ΣΟ ή των επεξηγηματικών σημειώσεων της ΣΟ ή του ΕΣ δεν προκύπτει ότι, προκειμένου ένα μείγμα ή ένα παρασκεύασμα να εμπίπτει στην κλάση 1517, πρέπει να έχει υποβληθεί σε επεξεργασία η οποία να συνεπάγεται τον χημικό μετασχηματισμό των προϊόντων που το συνθέτουν.
- 45 Αφετέρου, η κλάση 1511 καλύπτει τόσο το ακατέργαστο φοινικέλαιο και τα κλάσματά του όσο και το εξευγενισμένο φοινικέλαιο και τα εξευγενισμένα αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα κλάσματά του. Επομένως, στην κλάση αυτή δεν μπορούν να εμπίπτουν τα φοινικέλαια τα οποία έχουν υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος). Συναφώς, το ζήτημα αν τα συγκεκριμένα προϊόντα έχουν μετασχηματισθεί χημικώς λόγω της επεξεργασίας αυτής δεν ασκεί επιρροή.
- 46 Επομένως, προκειμένου να αποκλειστεί η κατάταξη των επίμαχων προϊόντων στην κλάση 1511, αρκεί να εξακριβωθεί αν τα προϊόντα αυτά έχουν υποβληθεί σε οποιαδήποτε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος), όπως είναι η αλλαγή της φυσικής υφής τους, η οποία, κατά τη σχετική επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ, συνίσταται στην τροποποίηση της υφής ή της κρυσταλλικής δομής του οικείου προϊόντος.
- 47 Με την επιφύλαξη της εκτίμησης του συνόλου των πραγματικών στοιχείων τα οποία διαθέτει το αιτούν δικαστήριο, στην οποία οφείλει να προβεί ως προς το ζήτημα αυτό, από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι το επίμαχο προϊόν είναι εξευγενισμένο, λευκασμένο και αποσμημένο φοινικέλαιο. Όπως επισημαίνει το αιτούν δικαστήριο, από τα πιστοποιητικά που προσκόμισε ο παραγωγός του εν λόγω λαδιού προκύπτει εξάλλου ότι αυτό «έχει υποστεί αλλαγή της φυσικής υφής του». Πέραν τούτου, από την αίτηση προδικαστικής αποφάσεως συνάγεται το συμπέρασμα ότι, στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης, η ΝΤΚ 2004 δεν αμφισβητεί ότι το εν λόγω προϊόν μπορεί να έχει υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος). Συναφώς, εμμένει, αφενός, στο γεγονός ότι όλα τα εξευγενισμένα λάδια υποβάλλονται σε ορισμένα στάδια της διαδικασίας αλλαγής της φυσικής υφής τους, η οποία αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του εξευγενισμού (ραφινάρισματος) και της συσκευασίας τους, και, αφετέρου, στο ότι το εν λόγω προϊόν δεν υπέστη κανέναν χημικό μετασχηματισμό, γεγονός το οποίο αρκεί για να δικαιολογήσει την κατάταξή του στην κλάση 1511 και να αποκλείσει την κατάταξή του στην κλάση 1517.

- 48 Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω σκέψεων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι ένα προϊόν το οποίο έχει αντικειμενικά χαρακτηριστικά και αντικειμενικές ιδιότητες όπως εκείνα του επίμαχου προϊόντος δύναται να εμπίπτει στην κλάση 1517, υπό την επιφύλαξη των εξακριβώσεων στις οποίες οφείλει να προβεί το αιτούν δικαστήριο ως προς τα φυσικά χαρακτηριστικά του εν λόγω προϊόντος, υπό το πρίσμα, μεταξύ άλλων, των σχετικών ισχυρισμών των διαδίκων της κύριας δίκης (βλ., κατ' αναλογία, απόφαση της 19ης Οκτωβρίου 2017, Lutz, C-556/16, EU:C:2017:777, σκέψη 53). Ειδικότερα, προκειμένου να κρίνει αν το εν λόγω προϊόν εμπίπτει στην κλάση 1511 ή στην κλάση 1517, το αιτούν δικαστήριο οφείλει να ερευνήσει, βάσει των στοιχείων που διαθέτει και βάσει των αποτελεσμάτων των αναλύσεων που διενήργησαν οι τελωνειακές αρχές, αν το συγκεκριμένο προϊόν έχει υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος).
- 49 Συνεπώς, στο πρώτο, στο δεύτερο, στο τρίτο και στο πέμπτο προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι η ΣΟ έχει την έννοια ότι βρώσιμο παρασκεύασμα φοινικελαίου το οποίο δεν εμπίπτει στην κλάση 1516 της ως άνω ονοματολογίας και το οποίο έχει υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος) εμπίπτει στην κλάση 1517, το ζήτημα δε αν το συγκεκριμένο παρασκεύασμα έχει μετασηματισθεί χημικώς λόγω της επεξεργασίας αυτής δεν ασκεί συναφώς επιρροή.

Επί του τέταρτου προδικαστικού ερωτήματος

- 50 Με το τέταρτο προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, από το Δικαστήριο να διευκρινίσει αν, ελλείψει μεθόδων και κριτηρίων κανονιστικού χαρακτήρα για την ανάλυση της σύστασης ενός προϊόντος όπως το επίμαχο προκειμένου να αποδειχθεί ότι το προϊόν έχει υποστεί επεξεργασία με αλλαγή της φυσικής υφής του, οι τελωνειακές αρχές, έχουν το δικαίωμα να διαμορφώνουν και να εφαρμόζουν τις δικές τους διαδικασίες ανάλυσης.
- 51 Επιβάλλεται η διαπίστωση ότι ούτε στη ΣΟ ούτε στις επεξηγηματικές σημειώσεις της μνημονεύεται συγκεκριμένη μέθοδος βάσει της οποίας θα πρέπει, εφόσον συντρέχει λόγος, να διενεργείται η ανάλυση της σύστασης ενός προϊόντος όπως το επίμαχο.
- 52 Εντούτοις, ακόμη και όταν μια μέθοδος προβλέπεται ειδικώς στις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ, η μέθοδος αυτή δεν πρέπει να θεωρείται ως η μόνη η οποία μπορεί να εφαρμόζεται προς τον σκοπό της ανάλυσης των ουσιωδών χαρακτηριστικών των οικείων προϊόντων, όπως είναι η περιεκτικότητά τους (πρβλ. απόφαση της 12ης Ιουνίου 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, σκέψη 51 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 53 Επομένως, αν οι τελωνειακές αρχές κράτους μέλους ή ένας επιχειρηματίας εκτιμούν ότι η μέθοδος που προβλέπεται στις επεξηγηματικές σημειώσεις της ΣΟ δεν καταλήγει σε συμπέρασμα σύμφωνο με τη ΣΟ, έχουν τη δυνατότητα να προσφύγουν στην αρμόδια αρχή. Στην περίπτωση αυτή, το δικαστήριο ενώπιον του οποίου θα προσφύγουν θα πρέπει να κρίνει ποια είναι η καταλληλότερη μέθοδος για την εξακρίβωση των χαρακτηριστικών των οικείων προϊόντων τα οποία είναι ουσιώδη για την κατάταξή τους (πρβλ. απόφαση της 12ης Ιουνίου 2014, Lukoyl Neftohim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, σκέψεις 54 και 55). Κατά μείζονα λόγο, πρέπει να γίνει δεκτό ότι, στην περίπτωση που καμία μέθοδος δεν προβλέπεται στις εφαρμοστέες κανονιστικές ρυθμίσεις, οι τελωνειακές αρχές μπορούν να εφαρμόσουν τη μέθοδο της επιλογής τους, υπό την προϋπόθεση ότι αυτή είναι ικανή να καταλήξει σε συμπεράσματα τα οποία συνάδουν με τη ΣΟ, όπερ οφείλει, σε περίπτωση αμφισβήτησης, να εξακριβώσει ο εθνικός δικαστής.

- 54 Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω σκέψεων, η ΣΟ έχει την έννοια ότι, ελλείψει καθορισμένων στην ως άνω ονοματολογία μεθόδων και κριτηρίων για να εξακριβωθεί αν βρώσιμο παρασκεύασμα φοινικελαίου το οποίο δεν εμπίπτει στην κλάση 1516 της εν λόγω ονοματολογίας έχει υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος), οι τελωνειακές αρχές μπορούν να επιλέξουν την κατάλληλη προς τούτο μέθοδο, υπό την προϋπόθεση ότι αυτή είναι ικανή να καταλήξει σε αποτελέσματα τα οποία συνάδουν με τη ΣΟ, όπερ εναπόκειται στον εθνικό δικαστή να εξακριβώσει.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 55 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δέκατο τμήμα) αποφαινεται:

- 1) Η Συνδυασμένη Ονοματολογία η οποία περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2018/1602 της Επιτροπής, της 11ης Οκτωβρίου 2018, και τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2019/1776 της Επιτροπής, της 9ης Οκτωβρίου 2019,

έχει την έννοια ότι:

βρώσιμο παρασκεύασμα φοινικελαίου το οποίο δεν εμπίπτει στην κλάση 1516 της ως άνω ονοματολογίας και το οποίο έχει υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος) εμπίπτει στην κλάση 1517, το ζήτημα δε αν το συγκεκριμένο παρασκεύασμα έχει μετασχηματισθεί χημικώς λόγω της επεξεργασίας αυτής δεν ασκεί συναφώς επιρροή.

- 2) Η Συνδυασμένη Ονοματολογία η οποία περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον εκτελεστικό κανονισμό 2018/1602 και τον εκτελεστικό κανονισμό 2019/1776,

έχει την έννοια ότι:

ελλείψει καθορισμένων στην ως άνω ονοματολογία μεθόδων και κριτηρίων για να εξακριβωθεί αν ένα τέτοιο παρασκεύασμα έχει υποβληθεί σε άλλη επεξεργασία πλην του εξευγενισμού (ραφινάρισματος), οι τελωνειακές αρχές μπορούν να επιλέξουν την κατάλληλη προς τούτο μέθοδο, υπό την προϋπόθεση ότι αυτή είναι ικανή να καταλήξει σε αποτελέσματα τα οποία συνάδουν με τη ΣΟ, όπερ εναπόκειται στον εθνικό δικαστή να εξακριβώσει.

(υπογραφές)