



## Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (έκτο τμήμα)

της 16ης Νοεμβρίου 2023\*

«Προδικαστική παραπομπή – Τελωνειακή ένωση – Κοινό δασμολόγιο – Συνδυασμένη ονοματολογία – Δασμολογικές κλάσεις – Κλάσεις 2304 και 2309 – Πίτα σόγιας»

Στην υπόθεση C-366/22,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Pécsi Törvényszék (δικαστήριο του Pécs, Ουγγαρία) με απόφαση της 29ης Απριλίου 2022, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 7 Ιουνίου 2022, στο πλαίσιο της δίκης

**Viterra Hungary Kft.**

κατά

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,**

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (έκτο τμήμα),

συγκείμενο από τους T. von Danwitz, πρόεδρο τμήματος, P. G. Xuereb (εισηγητή) και I. Ziemele, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: G. Pitruzzella

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- η Viterra Hungary Kft., εκπροσωπούμενη από τους B. Balog, D. Kelemen και Z. Várszegi, ügyvédek,
- η Ουγγρική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από την Zs. Biró-Tóth, τον M. Z. Fehér και την K. Szíjjártó,
- η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τον B. Béres και την M. Salyková,

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

\* Γλώσσα διαδικασίας: η ουγγρική.

εκδίδει την ακόλουθη

### Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία των δασμολογικών κλάσεων 2304 και 2309 της συνδυασμένης ονοματολογίας, 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 με τον εκτελεστικό κανονισμό (ΕΕ) 2016/1821 της Επιτροπής, της 6ης Οκτωβρίου 2016 (ΕΕ 2016, L 294, σ. 1) (στο εξής: ΣΟ).
- 2 Η αίτηση υποβλήθηκε στο πλαίσιο ένδικης διαφοράς μεταξύ της Viterra Hungary Kft. και της Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (διεύθυνσης προσφυγών της εθνικής Φορολογικής και Τελωνιακής Διοίκησης, Ουγγαρία), με αντικείμενο τη δασμολογική κατάταξη εμπορευμάτων που εισάγονται στην Ουγγαρία από την εταιρία αυτή και περιγράφονται ως πίτες σόγιας.

### 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 εγκρίθηκε, 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). Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ καταρτίζονται από τον ΠΟΤ σύμφωνα με τις ρήτρες της σύμβασης αυτής.
- 4 Δυνάμει του άρθρου 3, παράγραφος 1, στοιχείο α', σημείο 2, της εν λόγω σύμβασης, κάθε συμβαλλόμενο μέρος αναλαμβάνει την υποχρέωση να εφαρμόζει τους γενικούς κανόνες για την ερμηνεία του ΕΣ και όλες τις σημειώσεις των τμημάτων, των κεφαλαίων και των διακρίσεων του ΕΣ, καθώς και να μην τροποποιεί το περιεχόμενο αυτών των τμημάτων, των κεφαλαίων και των διακρίσεων.
- 5 Το κεφάλαιο 23 του ΕΣ επιγράφεται «Υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανιών ειδών διατροφής. Τροφές παρασκευασμένες για ζώα» και περιέχει σημείωση που φέρει τον αριθμό 1 και έχει ως εξής:

«Περιλαμβάνονται στην κλάση 23.09 τα προϊόντα των τύπων που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή των ζώων, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού και λαμβάνονται από την επεξεργασία φυτικών ή ζωικών υλών που, από το γεγονός αυτό, έχασαν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά της αρχικής ύλης, άλλα από τα φυτικά απορρίμματα, υπολείμματα και υποπροϊόντα φυτικά που προέκυψαν από την επεξεργασία αυτή.»

- 6 Οι γενικές παρατηρήσεις των επεξηγηματικών σημειώσεων του κεφαλαίου 23 του ΕΣ αναφέρουν τα εξής:

«Το κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνει διάφορα υπολείμματα και απορρίμματα της επεξεργασίας φυτικών υλών που χρησιμοποιούνται από τις βιομηχανίες ειδών διατροφής, καθώς και ορισμένα προϊόντα τα οποία είναι υπολείμματα ζωικής προέλευσης. Τα προϊόντα αυτά προορίζονται, στην πλειονότητά τους, σχεδόν αποκλειστικά για την ίδια χρήση: ως ζωοτροφή, είτε μεμονωμένα είτε αναμειγμένα με άλλες ύλες, μολονότι κάποια είναι κατάλληλα για την ανθρώπινη διατροφή. Κατ' εξαίρεση, ορισμένα εξ αυτών (οινολάσπη, τρυγία, πίτες, κ.λπ.) έχουν βιομηχανικές χρήσεις.

[...]

- 7 Η επεξηγηματική σημείωση για την κλάση 23.04 του ΕΣ, η οποία τιτλοφορείται «Πίτες και άλλα στερεά υπολείμματα, έστω και σπασμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων, από την εξαγωγή του σογιέλαιου», έχει ως εξής:

«Η παρούσα κλάση περιλαμβάνει τις πίτες και άλλα στερεά υπολείμματα από την εξαγωγή, με έκθλιψη, με διαλύτες ή με φυγοκέντριση, του ελαίου που περιέχεται στα σπέρματα σόγιας. Τα υπολείμματα αυτά αποτελούν περιζήτητες ζωοτροφές.

Τα υπολείμματα που εμπίπτουν στην παρούσα κλάση μπορεί να εμφανίζονται υπό μορφή πεπλατυσμένου άρτου (γαλέτες), σφαιριδίων ή χονδρού αλευριού (άλευρο πλακούντα). Μπορεί επίσης να είναι συσσωματωμένα με μορφή σβόλων [...]

Η παρούσα κλάση καλύπτει επίσης το άμορφο άλευρο από απειαιωμένα κουκιά σόγιας, το οποίο είναι κατάλληλο για την ανθρώπινη διατροφή.

Η κλάση αυτή δεν περιλαμβάνει:

[...]

β) Τα συμπυκνώματα πρωτεϊνών που λαμβάνονται με την αφαίρεση ορισμένων συστατικών των απειαιωμένων αλεύρων σόγιας και προορίζονται να προστεθούν σε παρασκευάσματα διατροφής, και το άλευρο από κουκιά σόγιας (αριθ. 21.06).»

- 8 Η επεξηγηματική σημείωση για την κλάση 23.09 του ΕΣ, που τιτλοφορείται «Παρασκευάσματα των τύπων που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή των ζώων», αναφέρει τα εξής:

«Η κλάση αυτή περιλαμβάνει τα κτηνοτροφικά παρασκευάσματα με προσθήκη μελάσας ή ζαχάρων, καθώς και τα παρασκευάσματα για ζωοτροφές τα οποία συνίστανται σε μείγμα περισσοτέρων θρεπτικών στοιχείων και προορίζονται:

[...]

2) είτε για τη συμπλήρωση ζωοτροφών παραγομένων στο αγρόκτημα, με την προσθήκη ορισμένων οργανικών ή ανόργανων ουσιών (συμπληρώματα ζωοτροφών):

3) είτε ακόμη για να χρησιμοποιηθούν για την παρασκευή πλήρων ζωοτροφών ή συμπληρωμάτων ζωοτροφών.

[...]

Η παρούσα κλάση δεν περιλαμβάνει:

[...]

γ) Τα παρασκευάσματα τα οποία, λόγω ειδικότερα της φύσης, του βαθμού καθαρότητας, των αναλογιών των αντίστοιχων επιμέρους συστατικών τους, των συνθηκών υγιεινής στις οποίες έγινε η επεξεργασία τους και, ενδεχομένως, των ενδείξεων που αναγράφονται στις συσκευασίες τους ή όλων των άλλων πληροφοριών που παρέχονται για τη χρήση τους, μπορούν να χρησιμοποιηθούν είτε για ζωοτροφή είτε για την ανθρώπινη διατροφή (αριθ. 19.01 και 21.06, μεταξύ άλλων).

[...]»

## **Η ΣΟ**

- 9 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 Ευρωπαϊκή 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 υποδιαίρέσεις σχηματίζονται μόνο με το έβδομο και το όγδοο ψηφίο.
- 10 Δυνάμει του άρθρου 12, παράγραφος 1, του κανονισμού 2658/87, η Επιτροπή εκδίδει κάθε χρόνο κανονισμό που περιλαμβάνει το πλήρες κείμενο της ΣΟ και τους αντίστοιχους δασμούς του κοινού δασμολογίου σύμφωνα με το άρθρο 1, όπως το κείμενο αυτό προκύπτει από τα μέτρα που θεσπίζονται από το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή από την Επιτροπή. Ο εν λόγω κανονισμός δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* το αργότερο στις 31 Οκτωβρίου και εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του επομένου έτους.
- 11 Από τη δικογραφία ενώπιον του Δικαστηρίου συνάγεται ότι στην υπόθεση της κύριας δίκης έχει εφαρμογή το κείμενο της ΣΟ που προκύπτει από τον εκτελεστικό κανονισμό 2016/1821.
- 12 Οι γενικοί κανόνες για την ερμηνεία της ΣΟ, οι οποίοι περιλαμβάνονται στο παράρτημα I, πρώτο μέρος, τίτλος I, τμήμα A, του εκτελεστικού κανονισμού 2016/1821, ορίζουν τα εξής:

«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. α) Κάθε αναφορά σ' ένα είδος μέσα σε ορισμένη κλάση καλύπτει το είδος αυτό, έστω και αν δεν είναι πλήρες ή τελειωμένο, με την προϋπόθεση ότι, στην κατάσταση που παρουσιάζεται, εμφανίζει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του πλήρους ή του τελειωμένου είδους. Καλύπτει επίσης το πλήρες ή τελειωμένο είδος ή αυτό που θεωρείται σαν τέτοιο, βάσει των προηγούμενων διατάξεων, στην περίπτωση που αυτό παρουσιάζεται ασυναρμολόγητο ή αποσυναρμολογημένο.

[...]

4. Τα εμπορεύματα που η κατάταξή τους δεν μπορεί να γίνει με βάση τους παραπάνω αναφερόμενους κανόνες κατατάσσονται στην κλάση που αναφέρεται στα περισσότερα ανάλογα είδη.

[...]»

13 Το δεύτερο μέρος της ΣΟ, το οποίο επιγράφεται «Πίνακας δασμών», περιέχει τμήμα IV που τιτλοφορείται «Προϊόντα των βιομηχανιών ειδών διατροφής. Ποτά, αλκοολούχα υγρά και ξύδι. Καπνά και βιομηχανοποιημένα υποκατάστατα του καπνού», όπου περιλαμβάνεται το κεφάλαιο 23 με τίτλο «Υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανιών ειδών διατροφής. Τροφές παρασκευασμένες για ζώα». Η σημείωση 1 του κεφαλαίου αυτού έχει ως εξής:

«Περιλαμβάνονται στην κλάση 2309 τα προϊόντα των τύπων που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή των ζώων, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού και παίρνονται από την επεξεργασία φυτικών ή ζωικών υλών που, από το γεγονός αυτό, έχασαν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά της αρχικής ύλης, άλλα από τα φυτικά απορρίμματα, υπολείμματα και υποπροϊόντα φυτικά που προέκυψαν από την επεξεργασία αυτή.»

14 Στο εν λόγω κεφάλαιο η κλάση 2304 έχει ως εξής:

Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων	Συμβατικοί δασμοί (%)	Συμπληρωματική μονάδα
2304 00 00	Πίτες και άλλα στερεά υπολείμματα, έστω και σπασμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων, από την εξαγωγή του σογιέλαιου	ατελώς	–

15 Η κλάση 2309 της ΣΟ έχει ως εξής:

Κωδικός ΣΟ	Περιγραφή εμπορευμάτων	Συμβατικοί δασμοί (%)	Συμπληρωματική μονάδα
2309	Παρασκευάσματα των τύπων που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή των ζώων:		
2309 10	– Τροφές για σκύλους ή γάτες, συσκευασμένες για τη λιανική πώληση:		

[...]			
2309 90	Άλλα:		
2309 90 10	– – Προϊόντα με την ονομασία «διαλυτά», από ψάρια ή θαλάσσια θηλαστικά	3,8	–
2309 90 20	– – Προϊόντα που περιγράφονται στη συμπληρωματική σημείωση 5 του παρόντος κεφαλαίου	ατελώς	–
	– – Άλλα, όπου περιλαμβάνονται και τα προμείγματα		
	– – – Που περιέχουν κάθε είδους άμυλα, γλυκόζη ή σιρόπι γλυκόζης, μαλτοδεξτρίνη ή σιρόπι μαλτοδεξτρίνης που υπάγονται στις διακρίσεις 1702 30 50 , 1702 30 90, 1702 40 90, 1702 90 50 και 2106 90 55 ή γαλακτοκομικά προϊόντα:		
	– – – – Που περιέχουν άμυλα κάθε είδους ή γλυκόζη, ή μαλτοδεξτρίνη, ή σιρόπι γλυκόζης, ή σιρόπι μαλτοδεξτρίνης:		
	– – – – – Που δεν περιέχουν άμυλα κάθε είδους ή που περιέχουν τέτοιες ύλες σε ποσοστό κατά βάρος κατώτερο ή ίσο του 10 %:		
2309 90 31	– – – – – Που δεν περιέχουν γαλακτοκομικά προϊόντα ή που περιέχουν τέτοια προϊόντα σε ποσοστό κατά βάρος κατώτερο του 10 %	23 €/t [...]	–
[...]			

### Η διαφορά της κύριας δίκης και τα προδικαστικά ερωτήματα

- 16 Η Viterra Hungary, η προσφεύγουσα της κύριας δίκης, υπέβαλε αίτηση ζητώντας να τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπόρευμα υπό την ονομασία «πίτα σόγιας», καταγωγής Βραζιλίας (στο εξής: επίμαχο προϊόν), το οποίο η ίδια κατέταξε στην κλάση 2304 της ΣΟ.

- 17 Δείγμα του εμπορεύματος εξετάστηκε από την Nemzeti Adó-és Vámhivatal Szakértői Intézet (υπηρεσία πραγματογνωμοσύνης της εθνικής Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης, Ουγγαρία, στο εξής: υπηρεσία πραγματογνωμοσύνης).
- 18 Η υπηρεσία αυτή έκρινε, κατ' αρχάς, ότι το επίμαχο προϊόν προοριζόταν για ζωτροφή. Εν συνεχεία διαπίστωσε ότι, σύμφωνα με τις δηλώσεις της προσφεύγουσας της κύριας δίκης, η παρασκευή του προϊόντος περιελάμβανε διάφορα στάδια, και πιο συγκεκριμένα, πρώτον, τον καθαρισμό των σπερμάτων σόγιας και την αφαίρεση των ξένων σωμάτων, δεύτερον, την άλεση και την κατεργασία της ύλης προς διευκόλυνση της εξαγωγής του ελαίου, τρίτον, το κοσκίνισμα και την προθέρμανση της ύλης, τέταρτον, την εξαγωγή του ελαίου με τη βοήθεια κοινού απολιπαντικού με εξάνιο, μέχρι η περιεκτικότητα της πίτας σε σογιέλαιο να μειωθεί στο ελάχιστο, πέμπτον, τον διαχωρισμό του ελαίου από τον διαλύτη μέσω απόσταξης με υδρατμούς, έκτον, τη θερμική επεξεργασία, κατά τη διάρκεια της οποίας η πίτα ψήνεται και ο διαλύτης (εξάνιο) εξατμίζεται, και, έβδομον, το στάδιο όπου η πίτα στεγνώνει και αφήνεται να ψυχθεί.
- 19 Τέλος, η υπηρεσία πραγματογνωμοσύνης κατέληξε ότι ο σκοπός της θερμικής επεξεργασίας, δηλαδή της επονομαζόμενης «φρύξης», ήταν να αφαιρεθεί το εξάνιο και να αδρανοποιηθούν τα αντιθρεπτικά συστατικά, λόγω του ότι είναι επιβλαβή για το περιβάλλον και για την υγεία των ανθρώπων και των ζώων. Κατά την εκτίμηση της υπηρεσίας, η φρύξη τροποποιεί τη θρεπτική αξία του προϊόντος. Η αδρανοποίηση των αντιθρεπτικών συστατικών καθιστά δυνατή τη χρήση του προϊόντος ως ζωτροφής και συνιστά σημαντικό στοιχείο για τη δασμολογική του κατάταξη.
- 20 Η υπηρεσία πραγματογνωμοσύνης συνήγαγε εκ των ανωτέρω το συμπέρασμα ότι το επίμαχο προϊόν αποτελεί παρασκεύασμα το οποίο προκύπτει από περαιτέρω μετατροπή, με θερμική επεξεργασία, του φυτικού υπολείμματος που έχει χαμηλή περιεκτικότητα σε έλαιο και λαμβάνεται από την εξαγωγή του σογιέλαιου με χρήση εξανίου. Ως εκ τούτου, εξέδωσε γνωμοδότηση βάσει της οποίας το προϊόν έπρεπε να καταταγεί στην κλάση 2309 της ΣΟ.
- 21 Με αποφάσεις της 1ης Αυγούστου 2019, οι οποίες στηρίζονταν στα πορίσματα της υπηρεσίας πραγματογνωμοσύνης και στην απόφαση της 3ης Μαρτίου 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133, σκέψεις 22, 36 και 38), η πρωτοβάθμια φορολογική αρχή έκρινε ότι η δασμολογική κατάταξη η οποία είχε προταθεί από τη Viterra Hungary δεν ήταν ορθή και ότι το επίμαχο προϊόν έπρεπε να καταταγεί στην κλάση 2309 της ΣΟ. Κατά συνέπεια, υποχρέωσε τη Viterra Hungary σε καταβολή πρόσθετων τελωνειακών δασμών και πρόσθετου φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).
- 22 Η Viterra Hungary προσέβαλε τις αποφάσεις αυτές ενώπιον της διεύθυνσης προσφυγών της εθνικής Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης, ισχυριζόμενη ότι κακώς η πρωτοβάθμια φορολογική αρχή έκρινε ότι πληρούνταν εν προκειμένω οι προϋποθέσεις οι οποίες πρέπει να συντρέχουν, σύμφωνα με την απόφαση της 3ης Μαρτίου 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133), για να καταταγεί ένα προϊόν στην κλάση 2309 της ΣΟ. Ειδικότερα, κατά την προσφεύγουσα της κύριας δίκης, το επίμαχο προϊόν δεν προορίζεται αποκλειστικώς για ζωτροφή, δεν αποτελεί παρασκεύασμα και δεν έχει υποστεί οριστική μετατροπή, κατά την έννοια της αποφάσεως εκείνης.
- 23 Η διεύθυνση προσφυγών της εθνικής Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης επιβεβαίωσε τις αποφάσεις της πρωτοβάθμιας φορολογικής αρχής.

- 24 Η Viterra Hungary προσέβαλε τις αποφάσεις της διεύθυνσης προσφυγών της εθνικής Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης ενώπιον του Pécsi Törvényszék (δικαστηρίου του Pécs, Ουγγαρία), του αιτούντος δικαστηρίου.
- 25 Με απόφαση της 17ης Σεπτεμβρίου 2021, το αιτούν δικαστήριο απέρριψε τις ένδικες προσφυγές της Viterra Hungary. Στηριζόμενο στα πορίσματα πραγματογνωμοσύνης την οποία είχε διατάξει, έκρινε ότι το επίμαχο προϊόν προοριζόταν αποκλειστικώς για ζωοτροφή, ότι αποτελούσε παρασκευάσμα και ότι είχε υποβληθεί σε οριστική μετατροπή. Υπογράμμισε επίσης ότι, σύμφωνα με την ίδια πραγματογνωμοσύνη, το προϊόν ήταν πανομοιότυπο, από δασμολογικής απόψεως, με την πίτα σόγιας καταγωγής Αργεντινής για την οποία το Κύρια (Ανώτατο Δικαστήριο, Ουγγαρία) είχε ήδη αμετακλήτως αποφανθεί ότι έπρεπε να καταταγεί στην κλάση 2309 της ΣΟ.
- 26 Η Viterra Hungary άσκησε αναίρεση κατά της ως άνω αποφάσεως ενώπιον του Κύρια (Ανώτατο Δικαστήριο) Με το δικόγραφο της αιτήσεως αναιρέσεως, ζήτησε να υποβληθεί στο Δικαστήριο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως.
- 27 Με διάταξη της 20ής Ιανουαρίου 2022, το Κύρια (Ανώτατο Δικαστήριο) αναίρεσε την απόφαση που είχε εκδώσει το αιτούν δικαστήριο στις 17 Σεπτεμβρίου 2021 και ανέπεμψε την υπόθεση ενώπιόν του. Με την ίδια διάταξη, το Κύρια (Ανώτατο Δικαστήριο) επισήμανε ότι το αιτούν δικαστήριο έπρεπε να εξετάσει αν η κατάταξη του επίμαχου προϊόντος στην κατάλληλη κλάση της ΣΟ μπορούσε να γίνει με βάση την υφιστάμενη νομολογία του Δικαστηρίου και, εφόσον το αιτούν δικαστήριο εκτιμούσε ότι το Δικαστήριο δεν έχει αποφανθεί επί του συγκεκριμένου ζητήματος, να κινηθεί η διαδικασία προδικαστικής παραπομπής ώστε να δοθεί απάντηση στο ερώτημα ποια είναι η ορθή κατάταξη.
- 28 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Pécsi Törvényszék (δικαστήριο του Pécs) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:
- «1) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ] την έννοια ότι δεν επιτρέπει πρακτική κράτους μέλους δυνάμει της οποίας η πραγματοποίηση διαδικασίας φρύξης, αναγκαίας για την αφαίρεση του εξανίου (που χρησιμοποιείται για την εξαγωγή του ελαίου και είναι επιβλαβές για την υγεία των ζώων και του ανθρώπου) από το υπόλειμμα που προκύπτει μετά την εξαγωγή, μέσω του διαλύτη εξανίου, του ελαίου το οποίο περιέχεται στα σπέρματα σόγιας, θεωρείται οριστική μετατροπή που δικαιολογεί την κατάταξη του εν λόγω προϊόντος στην κλάση 2309 της [ΣΟ] και αποκλείει την κατάταξή του στην κλάση 2304;
- 2) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ], την έννοια ότι το προϊόν πρέπει να θεωρηθεί “ακατάλληλο για τη διατροφή του ανθρώπου” όταν
- α) αποκλείεται παντελώς ή είναι αδύνατη η χρήση του εν λόγω προϊόντος στη βιομηχανία ειδών διατροφής, ήτοι δεν είναι δυνατή η χρήση ή η μετατροπή του στη βιομηχανία ειδών διατροφής και δεν είναι δυνατόν από αυτό να παρασκευασθεί προϊόν το οποίο να μπορεί να καταναλωθεί από τον άνθρωπο, ή
- β) το εν λόγω προϊόν δεν είναι δυνατόν να καταναλωθεί από τον άνθρωπο στην κατάσταση στην οποία εισάγεται, πλην όμως, μετά τη χρήση ή τη μετατροπή του στη βιομηχανία ειδών διατροφής, μπορεί να παρασκευασθεί από αυτό προϊόν το οποίο μπορεί να καταναλωθεί από τον άνθρωπο;



- 3) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ], την έννοια ότι ένα προϊόν θεωρείται περιζήτητη ζωοτροφή και στην περίπτωση που το εισαγόμενο, υπό μορφή συσσωματωμάτων, σβόλων ή κόκκων, προϊόν πρέπει να θρυμματισθεί και να αναμειχθεί με σύνθετη ζωοτροφή ώστε να μπορεί να καταναλωθεί από τα ζώα;
- 4) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ], την έννοια ότι δεν επιτρέπει πρακτική κράτους μέλους δυνάμει της οποίας κάθε γενετικώς τροποποιημένο προϊόν θεωρείται ακατάλληλο για τη διατροφή του ανθρώπου, όπερ σημαίνει ότι η γενετικώς τροποποιημένη πίτα σόγιας δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί στη βιομηχανία ειδών διατροφής;
- 5) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ], την έννοια ότι κατά την κατάταξη προϊόντος στην κλάση 2304 ή στην κλάση 2309 της [ΣΟ], πρέπει να εξετάζονται
  - α) η πραγματική χρήση του προϊόντος μετά την εισαγωγή του ή
  - β) τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά του προϊόντος κατά την εισαγωγή του, ήτοι αν το προϊόν, στην κατάσταση στην οποία εισάγεται, μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τη διατροφή του ανθρώπου ή/και των ζώων;
- 6) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ], την έννοια ότι το γεγονός ότι η πίτα σόγιας είναι ακατάλληλη για τη διατροφή του ανθρώπου δεν αποκλείει την κατάταξή του στην κλάση 2304 της [ΣΟ];
- 7) Έχει το δίκαιο της Ένωσης, και ειδικότερα [η ΣΟ], την έννοια ότι πίτα σόγιας όπως η επίμαχη στην υπό κρίση υπόθεση, η οποία έχει υποβληθεί σε διαδικασία φρύξης που είναι αναγκαία για την αφαίρεση του εξανίου το οποίο χρησιμοποιείται για την εξαγωγή του ελαίου και είναι επιβλαβές για την υγεία των ζώων και του ανθρώπου, υπάγεται στην κλάση 2304 ή στην κλάση 2309 της [ΣΟ];»

### **Επί των προδικαστικών ερωτημάτων**

- 29 Με τα προδικαστικά ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ζητεί κατ' ουσίαν αν διευκρινιστεί αν η ΣΟ έχει την έννοια ότι προϊόν που εισάγεται υπό συσσωματωμένη μορφή, σβόλων ή κόκκων, και λαμβάνεται κατόπιν εξαγωγής του σογιέλαιου μέσω της χρήσης διαλύτη και θερμικής επεξεργασίας με σκοπό την αφαίρεση του διαλύτη αυτού ώστε το προϊόν να μπορεί να ενσωματωθεί, αφού θρυμματιστεί, σε μείγμα προοριζόμενο για κατανάλωση από τα ζώα, εμπίπτει στην κλάση 2304 ή στην κλάση 2309 της ΣΟ.
- 30 Υπενθυμίζεται προκαταρκτικώς ότι όταν το Δικαστήριο επιλαμβάνεται αιτήσεως προδικαστικής αποφάσεως επί ζητημάτων δασμολογικής κατάταξης, το έργο του συνίσταται μάλλον στην αποσαφήνιση τω κριτηρίων που θα πρέπει να εφαρμόσει το αιτούν δικαστήριο για να κατατάξει ορθώς τα οικεία προϊόντα σύμφωνα με τη ΣΟ, παρά στο να προβεί το ίδιο σε τέτοια κατάταξη. Η κατάταξη στηρίζεται σε αμιγώς πραγματική εκτίμηση, την οποία το Δικαστήριο δεν είναι αρμόδιο να πραγματοποιήσει στο πλαίσιο προδικαστικής παραπομπής [απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, σκέψη 31 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία]
- 31 Ωστόσο, στο πλαίσιο του πνεύματος συνεργασίας του με τα εθνικά δικαστήρια, το Δικαστήριο μπορεί, για να δώσει μια χρήσιμη απάντηση στο αιτούν δικαστήριο, να του παράσχει όλα τα στοιχεία που κρίνει αναγκαία (απόφαση της 26ης Μαΐου 2016, Invamed Group κ.λπ., C-198/15, EU:C:2016:362, σκέψη 17 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).

- 32 Υπενθυμίζεται επίσης ότι, 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.
- 33 Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, 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 στη διατύπωση του κειμένου της κλάσης της ΣΟ και των αντίστοιχων σημειώσεων των τμημάτων ή των κεφαλαίων. Η χρήση για την οποία προορίζεται το προϊόν μπορεί να αποτελέσει αντικειμενικό κριτήριο κατάταξης, αρκεί να είναι συμφυής με το προϊόν, και πρέπει να εκτιμάται με γνώμονα τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και τις αντικειμενικές ιδιότητές του [απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, σκέψη 33 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία].
- 34 Εξάλλου, το Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ και της ΣΟ δεν έχουν μεν δεσμευτική ισχύ, πλην όμως αποτελούν σημαντικά βοηθήματα προς διασφάλιση της ομοιόμορφης εφαρμογής του κοινού δασμολογίου και, ως τέτοια, παρέχουν χρήσιμα στοιχεία για την ερμηνεία του [απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, σκέψη 34 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία].
- 35 Ομοίως, οι γνωμοδοτήσεις του ΠΟΤ για την κατάταξη των εμπορευμάτων στο ΕΣ, μολονότι δεν έχουν δεσμευτική νομική ισχύ, συνιστούν, όσον αφορά την κατάταξη των εμπορευμάτων στη ΣΟ, σημαντικά στοιχεία για την ερμηνεία του περιεχομένου των διαφόρων κλάσεων της ΣΟ (πρβλ. αποφάσεις της 6ης Δεκεμβρίου 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, σκέψη 25, και της 25ης Ιουλίου 2018, Pilato, C-445/17, EU:C:2018:609, σκέψη 26).
- 36 Εν προκειμένω, οι συναφείς κλάσεις της ΣΟ περιλαμβάνονται στο κεφάλαιο 23 και είναι, αφενός, η κλάση 2304, η οποία φέρει τον τίτλο «Πίτες και άλλα στερεά υπολείμματα, έστω και σπασμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων, από την εξαγωγή του σογιέλαιου», και, αφετέρου, η κλάση 2309, η οποία φέρει τον τίτλο «Παρασκευάσματα των τύπων που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή των ζώων».
- 37 Από τη σημείωση 1 του κεφαλαίου 23 της ΣΟ προκύπτει ότι ένα προϊόν μπορεί να θεωρηθεί ως «παρασκεύασμα» που εμπίπτει στην κλάση 2309 της ΣΟ αποκλειστικώς και μόνον εφόσον δεν πρόκειται για υπολείμματα ή απορρίμματα τα οποία υπάγονται σε άλλη κλάση του κεφαλαίου 23 της ΣΟ ή κατονομάζονται ή περιλαμβάνονται αλλού. Επομένως, η κλάση 2309 της ΣΟ είναι, όπως επισήμαναν η προσφεύγουσα της κύριας δίκης και η Επιτροπή, μια υπολειμματική κλάση σε σχέση, μεταξύ άλλων, με την κλάση 2304 της ΣΟ.
- 38 Κατά συνέπεια, πρέπει κατ' αρχάς να εξεταστεί αν ένα προϊόν όπως το επίμαχο εμπίπτει στην τελευταία αυτή κλάση.
- 39 Η κλάση 2304 της ΣΟ επιγράφεται «Πίτες και άλλα στερεά υπολείμματα, έστω και σπασμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων, από την εξαγωγή του σογιέλαιου».
- 40 Ούτε η ΣΟ ούτε οι σημειώσεις των τμημάτων και των κεφαλαίων της ορίζουν επακριβώς τι καλύπτει ο όρος «υπολείμματα». Κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, στην περίπτωση αυτή η σημασία του όρου πρέπει να προσδιοριστεί με βάση το σύνηθες νόημα της λέξης στην

καθημερινή γλώσσα, λαμβανομένων παράλληλα υπόψη του πλαισίου εντός του οποίου αυτή χρησιμοποιείται και των σκοπών που επιδιώκει η ρύθμιση της οποίας αποτελεί μέρος (απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2023, Global Gravity, C-788/21, EU:C:2023:86, σκέψη 46)

- 41 Υπόλειμμα στην καθημερινή γλώσσα σημαίνει ό,τι απομένει από μια υλική ή χημική διεργασία ή από μια βιομηχανική επεξεργασία.
- 42 Η ως άνω ερμηνεία του όρου «υπολείμματα» επιβεβαιώνεται από τις γενικές παρατηρήσεις των εξηγηματικών σημειώσεων του κεφαλαίου 23 του ΕΣ, σύμφωνα με τις οποίες το κεφάλαιο αυτό περιλαμβάνει διάφορα υπολείμματα και απορρίμματα της επεξεργασίας φυτικών υλών που χρησιμοποιούνται από τις βιομηχανίες ειδών διατροφής.
- 43 Επιπλέον, από την εξηγηματική σημείωση για την κλάση 23.04 του ΕΣ, που αντιστοιχεί στην κλάση 2304 της ΣΟ προκύπτει ότι τα υπολείμματα τα οποία εμπίπτουν στη συγκεκριμένη κλάση προέρχονται από την εξαγωγή, μέσω έκθλιψης, διαλυτών ή φυγοκέντρησης, του ελαίου που περιέχεται στα σπέρματα σόγιας και αποτελούν περιζήτητες ζωτροφές.
- 44 Στην προκειμένη περίπτωση, ένα προϊόν όπως το επίμαχο, που περιγράφεται ως πίτα σόγιας η οποία εισάγεται υπό συσσωματωμένη μορφή, σβόλων ή κόκκων, λαμβάνεται κατόπιν εξαγωγής του σογιέλαιου μέσω της χρήσης διαλύτη, του εξανίου, και προορίζεται για ζωτροφή, φαίνεται να συγκεντρώνει όλα τα χαρακτηριστικά των προϊόντων που εμπίπτουν στην κλάση 2304 της ΣΟ, όπως προκύπτουν από τη διατύπωση του κειμένου της κλάσης αυτής καθώς και από την εξηγηματική σημείωση για την οποία έγινε λόγος στη σκέψη 43 της παρούσας απόφασης.
- 45 Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται όμως μήπως ορισμένα άλλα χαρακτηριστικά του προϊόντος το αποκλείουν από το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 2304 της ΣΟ, όπως το γεγονός ότι το προϊόν, κατόπιν εξαγωγής του ελαίου των σπερμάτων σόγιας με τη βοήθεια διαλύτη, έχει υποστεί θερμική επεξεργασία, επονομαζόμενη «φρύξη», με σκοπό την αφαίρεση του διαλύτη αυτού, το γεγονός ότι πρέπει να θρυμματιστεί και να ενσωματωθεί σε μείγμα προτού καταναλωθεί από το ζώο ή, ακόμη, το ενδεχόμενο να είναι ακατάλληλο για την ανθρώπινη διατροφή.
- 46 Επ' αυτού διαπιστώνεται, πρώτον, ότι, εφόσον από την εξηγηματική σημείωση για την κλάση 23.04 του ΕΣ καθίσταται σαφές ότι τα προϊόντα που εμπίπτουν στη συγκεκριμένη κλάση, περιλαμβανομένων εκείνων που προκύπτουν από την εξαγωγή του σογιέλαιου με τη χρήση διαλύτη, αποτελούν «περιζήτητες τροφές», τα προϊόντα αυτά πρέπει να μπορούν να καταναλωθούν από τα ζώα. Είναι όμως αναγκαίο, για τον σκοπό αυτό, να αφαιρείται ο διαλύτης ο οποίος χρησιμοποιείται για την εξαγωγή του ελαίου, δεδομένου ότι είναι επιβλαβής για την υγεία των ζώων. Επομένως, η θερμική επεξεργασία η οποία αποκαλείται φρύξη και αποσκοπεί στην αφαίρεση του διαλύτη πρέπει να θεωρηθεί ως άρρηκτα συνδεδεμένη με την παραγωγή των υπολειμμάτων που καλύπτονται από την κλάση 2304 της ΣΟ και προέρχονται από την εξαγωγή του ελαίου με διαλύτη.
- 47 Επιπλέον, εφόσον, όπως προκύπτει από τη δικογραφία ενώπιον του Δικαστηρίου, η εξαγωγή του ελαίου με τη χρήση διαλύτη είναι μια συνήθης τεχνική διεργασία για την παραγωγή πιτών σόγιας, αν γινόταν δεκτό ότι η φρύξη στην οποία υποβάλλεται το επίμαχο προϊόν συνιστά μετατροπή που συνεπάγεται την απώλεια της ιδιότητας του υπολείμματος, το αποτέλεσμα θα ήταν να αποκλειστούν από την κλάση αυτή όλα τα προϊόντα τα οποία προέρχονται από την εξαγωγή, με τη χρήση διαλύτη, του ελαίου που περιέχεται στα σπέρματα σόγιας και, ως εκ τούτου, η εν λόγω κλάση να καταστεί εν πολλοίς κενή περιεχομένου.

- 48 Η ερμηνεία της ΣΟ υπό την έννοια ότι το γεγονός ότι ένα προϊόν, όπως το επίμαχο, έχει υποστεί θερμική επεξεργασία δεν συνεπάγεται απώλεια της ιδιότητάς του ως υπολείμματος που εμπίπτει στην κλάση 2304 της ΣΟ επιβεβαιώνεται επίσης από τη συνημμένη στο παράρτημα 2 των γραπτών παρατηρήσεων της Επιτροπής και εκδοθείσα το 1991 γνωμοδότηση 2304.00/1 του ΠΟΤ για την κατάταξη εμπορευμάτων στο ΕΣ, η οποία συνιστά, όπως προκύπτει από τη νομολογία που μνημονεύθηκε στη σκέψη 35 της παρούσας αποφάσεως, σημαντικό ερμηνευτικό στοιχείο ως προς το περιεχόμενο της συγκεκριμένης κλάσης. Τούτο διότι, βάσει της ως άνω γνωμοδότησης, κατατάσσεται στην κλάση 23.04 του ΕΣ το «[ά]λευρο απειλωμένων κουκιών σόγιας το οποίο έχει περιεκτικότητα, υπολογιζόμενη επί ξηράς ουσίας, περίπου 50 % σε πρωτεΐνες και λαμβάνεται μέσω θερμικής επεξεργασίας με ατμό από αποξηραμένα και αποφλοιωμένα κουκιά σόγιας, εξαγωγής με τη βοήθεια διαλυτών και άλεσης».
- 49 Δεύτερον, η προσφεύγουσα της κύριας δίκης εξήγησε ότι η πίτα σόγιας υπό συσσωματωμένη μορφή, σβόλων ή κόκκων, λόγω της υψηλής της περιεκτικότητας σε πρωτεΐνες, πρέπει να θρυμματίζεται, δηλαδή να συνθλίβεται και να ενσωματώνεται σε μείγμα προοριζόμενο για ζωτροφή.
- 50 Ως προς το ζήτημα αυτό, υπενθυμίζεται ότι από τις γενικές παρατηρήσεις των επεξηγηματικών σημειώσεων του κεφαλαίου 23 του ΕΣ προκύπτει ότι τα προϊόντα που εμπίπτουν στο ως άνω κεφάλαιο, άρα και εκείνα της κλάσης 2304 της ΣΟ, προορίζονται στην πλειονότητά τους για «ζωοτροφή, είτε μεμονωμένα είτε αναμεμειγμένα με άλλες ύλες». Συνεπώς, το γεγονός ότι ένα προϊόν, όπως το επίμαχο, ενδέχεται να πρέπει, κατόπιν της εισαγωγής του, να συνθλιβεί και να ενσωματωθεί σε μείγμα ώστε να μπορεί να καταναλωθεί από τα ζώα δεν σημαίνει ότι το προϊόν αυτό αποκλείεται από το πεδίο εφαρμογής της κλάσης 2304 της ΣΟ.
- 51 Τρίτον και τελευταίον, όσον αφορά το ενδεχόμενο να είναι το επίμαχο προϊόν ακατάλληλο για ανθρώπινη κατανάλωση, διαπιστώνεται ότι τόσο από τις γενικές παρατηρήσεις των επεξηγηματικών σημειώσεων του κεφαλαίου 23 του ΕΣ όσο και από τις επεξηγηματικές σημειώσεις της κλάσης 23.04 του ΕΣ προκύπτει ότι τα «υπολείμματα» που εμπίπτουν στην κλάση αυτή προορίζονται κυρίως για ζωοτροφές. Μπορούν, εξάλλου, να είναι κατάλληλα για ανθρώπινη κατανάλωση, χωρίς όμως τούτο να συνιστά προϋπόθεση για να εμπίπτουν στην εν λόγω κλάση.
- 52 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ΣΟ έχει την έννοια ότι ένα προϊόν όπως το επίμαχο εμπίπτει στην κλάση 2304 της ΣΟ.
- 53 Η ερμηνεία αυτή δεν τίθεται εν αμφιβόλω από τα επιχειρήματα τα οποία προβάλλει η Ουγγρική Κυβέρνηση με τις γραπτές παρατηρήσεις της, επικαλούμενη την απόφαση της 3ης Μαρτίου 2016, *Customs Support Holland* (C-144/15, EU:C:2016:133).
- 54 Κατ' αρχάς, όσον αφορά το επιχείρημα ότι, με την προαναφερθείσα απόφαση, το Δικαστήριο έκρινε ότι ένα προϊόν παρόμοιο με το επίμαχο εν προκειμένω, ήτοι το συμπύκνωμα πρωτεϊνών σόγιας υπό την ονομασία *Imcosoy 62*, δεν ενέπιπτε στην κλάση 2304 της ΣΟ, διαπιστώνεται ότι, όπως προκύπτει από τις σκέψεις 33, 35 και 41 της αποφάσεως εκείνης, το συμπέρασμα αυτό στηριζόταν ειδικότερα στο γεγονός ότι το προϊόν λαμβανόταν από σογιάλευρο εκχύλισης κατά το πέρας διεργασίας που αποσκοπούσε, αφενός, στην εξαγωγή του εναπομένου λίπους του αλεύρου και, αφετέρου, στη μείωση της περιεκτικότητάς του σε άλλα στοιχεία πλην των πρωτεϊνών. Πράγματι, η διεργασία μετατροπής του σογιαλεύρου εκχύλισης, από το οποίο

παραγόταν το Imcosoy 62, επιδίωκε συγκεκριμένο ζωοτεχνικό σκοπό ο οποίος συνίστατο στη δημιουργία συμπυκνώματος πρωτεϊνών προοριζόμενου για βρώση από πολύ νεαρούς μόσχους, αντιθέτως προς το σογιάλευρο εκχύλισης.

55. Εν προκειμένω, όμως, η προσφεύγουσα της κύριας δίκης υπογράμμισε ότι το επίμαχο προϊόν δεν υφίστατο καμία μετατροπή με σκοπό την αύξηση της περιεκτικότητάς του σε πρωτεΐνες, τη μείωσή της σε ίνες ή την τροποποίηση της σύστασής του και ότι η φρύξη είχε ως σκοπό την αφαίρεση του εξανίου, το οποίο δεν είναι φυσικό συστατικό της σόγιας. Λαμβανομένων υπόψη των στοιχείων αυτών, των οποίων τη συνδρομή οφείλει να ελέγξει το αιτούν δικαστήριο, πρέπει να θεωρηθεί ότι ένα προϊόν όπως το επίμαχο εν προκειμένω διατηρεί την ιδιότητά του ως υπολείμματος της εξαγωγής σογιελαίου και ότι, συνακόλουθα, εμπίπτει στην κλάση 2304 της ΣΟ, εν αντιθέσει προς ό,τι ίσχυε για το προϊόν που αφορούσε η υπόθεση επί της οποίας εκδόθηκε η απόφαση της 3ης Μαρτίου 2016, *Customs Support Holland* (C-144/15, EU:C:2016:133).
56. Περαιτέρω, όσον αφορά το επιχείρημα ότι το επίμαχο προϊόν πληροί τις τρεις προϋποθέσεις κατάταξης προϊόντος στην κλάση 2309 της ΣΟ, οι οποίες διατυπώθηκαν στην προαναφερθείσα απόφαση, υπενθυμίζεται ότι, εφόσον η κλάση 2309 είναι υπολειμματική σε σχέση με την κλάση 2304 της ΣΟ, όταν ένα προϊόν κατατάσσεται στην τελευταία αυτή κλάση, το γεγονός ότι πληροί ενδεχομένως και τις προϋποθέσεις κατάταξης στην κλάση 2309 της ΣΟ είναι άνευ σημασίας για την κατάταξή του.
57. Κατόπιν όλων των προεκτεθέντων, στα προδικαστικά ερωτήματα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι, κατ' ορθή ερμηνεία της ΣΟ, προϊόν που εισάγεται υπό συσσωματωμένη μορφή, σβόλων ή κόκκων, και λαμβάνεται κατόπιν εξαγωγής του σογιέλαιου μέσω της χρήσης διαλύτη και θερμικής επεξεργασίας με σκοπό την αφαίρεση του διαλύτη αυτού ώστε το προϊόν να μπορεί να ενσωματωθεί, αφού θρυμματιστεί, σε μείγμα προοριζόμενο για κατανάλωση από τα ζώα, εμπίπτει στην κλάση 2304 της ΣΟ.

### **Επί των δικαστικών εξόδων**

58. 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 (έκτο τμήμα) αποφαινεται:

**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) 2016/1821 της Επιτροπής, της 6ης Οκτωβρίου 2016,**

**έχει την έννοια ότι:**

**προϊόν που εισάγεται υπό συσσωματωμένη μορφή, σβόλων ή κόκκων, και λαμβάνεται κατόπιν εξαγωγής του σογιέλαιου μέσω της χρήσης διαλύτη και θερμικής επεξεργασίας με σκοπό την αφαίρεση του διαλύτη αυτού ώστε το προϊόν να μπορεί να ενσωματωθεί, αφού**

**θρυμματιστεί, σε μείγμα προοριζόμενο για κατανάλωση από τα ζώα, εμπίπτει στην κλάση 2304 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας.**

(υπογραφές)