



## Raccolta della giurisprudenza

SENTENZA DELLA CORTE (Sesta Sezione)

16 novembre 2023\*

«Rinvio pregiudiziale – Unione doganale – Tariffa doganale comune –  
Nomenclatura combinata – Voci doganali – Sottovoci 2304 e 2309 – Pannello di soia»

Nella causa C-366/22,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, dalla Pécsi Törvényszék (Corte di Pécs, Ungheria), con decisione del 29 aprile 2022, pervenuta in cancelleria il 7 giugno 2022, nel procedimento

**Viterra Hungary Kft.**

contro

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

LA CORTE (Sesta Sezione),

composta da T. von Danwitz, presidente di sezione, P.G. Xuereb (relatore) e I. Ziemele, giudici,

avvocato generale: G. Pitruzzella

cancelliere: A. Calot Escobar

vista la fase scritta del procedimento,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Viterra Hungary Kft., da B. Balog, D. Kelemen e Z. Várszegi, ügyvédek;
- per il governo ungherese, da Zs. Biró-Tóth, M.Z. Fehér e K. Szíjjártó, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, da B. Béres e M. Salyková, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

\* Lingua processuale: l'ungherese.

## Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione delle sottovoci tariffarie 2304 e 2309 della nomenclatura combinata, contenute nell'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU 1987, L 256, pag. 1), nella versione risultante dal regolamento di esecuzione (UE) 2016/1821 della Commissione, del 6 ottobre 2016 (GU 2016, L 294, pag. 1) (in prosieguito: la «NC»).
- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Viterra Hungary Kft. e la Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria) in merito alla classificazione tariffaria di merci importate da tale società in Ungheria descritte come pannelli di soia.

### Contesto normativo

#### *Il SA*

- 3 Il sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci (in prosieguito: il «SA») è stato istituito dalla convenzione internazionale sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci, conclusa a Bruxelles il 14 giugno 1983, nell'ambito dell'Organizzazione mondiale delle dogane (OMD), e approvata, unitamente al relativo protocollo di emendamento del 24 giugno 1986, a nome della Comunità economica europea, con la decisione 87/369/CEE del Consiglio, del 7 aprile 1987 (GU 1987, L 198, pag. 1). Le note esplicative del SA sono elaborate nell'ambito dell'OMD conformemente alle disposizioni di tale convenzione.
- 4 Ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, lettera a), punto 2, di detta convenzione, ogni parte contraente si impegna ad applicare le regole generali per l'interpretazione del SA nonché tutte le note di sezioni, di capitoli e di sottovoci e a non modificare la portata delle sezioni, dei capitoli, delle voci o delle sottovoci del SA.
- 5 Il capitolo 23 del SA, intitolato «Residui e cascami delle industrie alimentari; alimenti preparati per animali», contiene una nota 1 redatta come segue:

«Rientrano nella voce 2309 i prodotti dei tipi utilizzati per l'alimentazione degli animali, non nominati né compresi altrove ottenuti dal trattamento di materie vegetali o animali e che, per tal motivo, hanno perduto le caratteristiche essenziali della materia d'origine, diversi dai cascami vegetali, residui e sottoprodotti vegetali derivati da questo trattamento».

- 6 Le considerazioni generali contenute nelle note esplicative relative al capitolo 23 del SA sono formulate come segue:

«Questo capitolo comprende diversi residui e cascami provenienti dalla lavorazione delle materie vegetali utilizzate dalle industrie alimentari, nonché certi prodotti residuali di origine animale. La maggior parte di questi prodotti hanno tutti un'utilizzazione identica e pressoché esclusiva: l'alimentazione degli animali, sia isolatamente sia in miscela con altre materie sebbene talune siano adatte all'alimentazione umana. Ne fanno eccezione talune sostanze (feccia di vino, tartaro, pannelli, ecc.) che sono utilizzate da certe industrie.

(...)».

- 7 La nota esplicativa relativa alla voce 23.04 del SA, intitolata «Pannelli e altri residui solidi, anche macinati o agglomerati in forma di pellets, dell'estrazione dell'olio di soia», enuncia quanto segue:

«Questa voce comprende i pannelli e altri residui solidi dell'estrazione, per pressione, con solventi o per centrifugazione, dell'olio contenuto nei semi di soia. Questi residui costituiscono un alimento molto apprezzato per il bestiame.

I residui di questa voce possono presentarsi in pani appiattiti (gallette), in grumi o in forma di farina grossolana (farina di pannelli). Essi possono anche essere agglomerati in forma di pellets (...)

Questa voce comprende anche la farina di semi di soia disoleati non testurizzati, adatti all'alimentazione umana.

Sono esclusi da questa voce:

(...)

- b) I concentrati di proteine ottenuti per eliminazione di certi costituenti delle farine di soia disoleate, destinati a essere aggiunti a talune preparazioni alimentari, nonché le farine di soia testurizzate (n. 21.06)».

- 8 La nota esplicativa relativa alla voce 23.09 del SA, intitolata «Preparazioni dei tipi utilizzati per l'alimentazione degli animali», indica quanto segue:

«Questa voce comprende le preparazioni foraggere melassate o zuccherate, e altre preparazioni per l'alimentazione degli animali consistenti in un miscuglio di più elementi nutritivi, destinati:

(...)

- 2) sia a completare gli alimenti prodotti nella fattoria con l'apporto di alcune sostanze organiche o inorganiche (alimenti complementari);

- 3) sia infine a essere utilizzati nella fabbricazione degli alimenti completi o degli alimenti complementari.

(...)

La voce non comprende:

(...)

- c) Le preparazioni che, in virtù della loro natura, del loro grado di purezza, delle proporzioni rispettive dei vari componenti, delle condizioni igieniche in cui sono state preparate e, eventualmente, delle indicazioni riportate sull'imballaggio o di qualsiasi altra informazione fornita per il loro impiego, possono essere utilizzate sia come alimenti per animali sia come alimenti per l'uomo (voci 19.01 e 21.06 in particolare).

(...)».

## *La NC*

- 9 Come risulta dall'articolo 1, paragrafo 1, del regolamento n. 2658/87, come modificato dal regolamento (CE) n. 254/2000 del Consiglio, del 31 gennaio 2000 (GU 2000, L 28, pag. 16) (in prosieguo: il «regolamento n. 2658/87»), la nomenclatura combinata, istituita dalla Commissione europea, disciplina la classificazione tariffaria delle merci importate nell'Unione europea. Ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, di tale regolamento, tale nomenclatura riprende le voci e sottovoci a sei cifre del SA, mentre solo la settima e l'ottava cifra formano suddivisioni ad essa proprie.
- 10 Ai sensi dell'articolo 12, paragrafo 1, del regolamento n. 2658/87, la Commissione adotta ogni anno un regolamento che riprende la versione completa della nomenclatura combinata e delle aliquote dei dazi doganali conformemente all'articolo 1, così come risulta dalle misure adottate dal Consiglio dell'Unione europea o dalla Commissione. Tale regolamento è pubblicato nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea* al più tardi il 31 ottobre e si applica a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo.
- 11 Dal fascicolo a disposizione della Corte risulta che la versione della nomenclatura combinata applicabile nel procedimento principale è quella risultante dal regolamento di esecuzione 2016/1821.
- 12 Ai sensi delle regole generali per l'interpretazione della NC, che figurano nell'allegato I, parte prima, titolo I, sezione A, di tale regolamento di esecuzione:

«La classificazione delle merci nella [NC] si effettua in conformità delle seguenti regole:

1. I titoli delle sezioni, dei capitoli o dei sottocapitoli sono da considerare come puramente indicativi, poiché la classificazione delle merci è determinata legalmente dal testo delle voci, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli e, occorrendo, dalle norme che seguono, purché queste non contrastino col testo di dette voci e note.

2. a) Qualsiasi riferimento ad un oggetto nel testo di una determinata voce comprende questo oggetto anche se incompleto o non finito purché presenti, nello stato in cui si trova, le caratteristiche essenziali dell'oggetto completo o finito. Detto riferimento comprende anche l'oggetto completo o finito, o da considerare come tale per effetto delle disposizioni precedenti, quando è presentato smontato o non montato.

(...)

4. Le merci che non possono essere classificate in applicazione delle regole precedenti sono classificate nella voce relativa alle merci che con esse hanno maggiore analogia.

(...».

- 13 La seconda parte della NC, intitolata «Tabella dei dazi», contiene una sezione IV, intitolata «Prodotti delle industrie alimentari; bevande, liquidi alcolici e aceti; tabacchi e succedanei del tabacco lavorati», in cui figura il capitolo 23, intitolato «Residui e cascami delle industrie alimentari; alimenti preparati per gli animali». La nota 1 di tale capitolo così recita:

«Rientrano nella voce 2309 i prodotti dei tipi utilizzati per l'alimentazione degli animali, non nominati né compresi altrove ottenuti dal trattamento di materie vegetali o animali e che, per tal motivo, hanno perduto le caratteristiche essenziali della materia d'origine, diversi dai cascami vegetali, residui e sottoprodotti vegetali derivati da questo trattamento».

- 14 In tale capitolo 23, la voce 2304 recita:

Codice NC	Designazione delle merci	Aliquota dei dazi convenzionali (%)	Unità supplementare
2304/C 00/00	Panelli e altri residui solidi, anche macinati o agglomerati in forma di pellets, dell'estrazione dell'olio di soia	esenzione	–

- 15 La voce 2309 della NC è così strutturata:

Codice NC	Designazione delle merci	Aliquota dei dazi convenzionali (%)	Unità supplementare
2309	Preparazioni dei tipi utilizzati per l'alimentazione degli animali:		
2309 10	Alimenti per cani o gatti, condizionati per la vendita al minuto		
(...)			
2309 90	– altri:		
2309 90 10	Prodotti detti «solubili» di pesci o di mammiferi marini	3,8	–
2309 90 20	Prodotti di cui alla nota complementare 5 del presente capitolo	esenzione	–
	altri, comprese le premiscele:		

	contenenti amido o fecola, glucosio o sciroppo di glucosio, maltodestrina o sciroppo di maltodestrina delle sottovoci 1702 30 50, 1702 30 90, 1702 40 90, 1702 90 50 e 2106 90 55 o prodotti lattiero-caseari:		
	contenenti amido o fecola o glucosio o maltodestrina, o sciroppo di glucosio o sciroppo di maltodestrina		
	non contenenti amido o fecola o aventi tenore, in peso, di queste materie, inferiore o uguale a 10%		
2309 90 31	non contenenti prodotti lattiero-caseari o aventi tenore, in peso, di prodotti lattiero-caseari inferiore a 10%».	23 €/t (...)	–
(...)			

### Procedimento principale e questioni pregiudiziali

- 16 La Viterra Hungary, ricorrente nel procedimento principale, ha chiesto l'immissione in libera pratica di una merce denominata «panello di soia», proveniente dal Brasile (in prosiegua: il «prodotto di cui trattasi»), che essa ha classificato nella voce 2304 della NC.
- 17 Un campione di tale merce è stato esaminato dal Nemzeti Adó-és Vámhivatal Szakértői Intézete (servizio peritale dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria) (in prosiegua: il «servizio peritale»).
- 18 Tale servizio ha ritenuto, anzitutto, che il prodotto di cui trattasi fosse destinato all'alimentazione animale. Esso ha poi rilevato che, secondo le dichiarazioni della ricorrente nel procedimento principale, la fabbricazione di tale prodotto comportava una serie di fasi consistenti, in primo luogo, nella pulizia dei semi di soia e nell'eliminazione di corpi estranei, in secondo luogo, nella frantumazione e nella lavorazione del materiale per facilitare l'estrazione dell'olio, in terzo luogo, nel condizionamento e nel preriscaldamento del materiale, in quarto luogo, nell'estrazione dell'olio mediante un comune sgrassatore all'esano fino a ridurre al minimo il contenuto di olio del pannello di soia, in quinto luogo, nella separazione dell'olio e del solvente mediante distillazione in corrente di vapore, in sesto luogo, nel trattamento termico, durante il quale il pannello viene cotto e perde il suo contenuto di solvente (esano) per evaporazione, e in settimo luogo nell'essiccazione e nel raffreddamento del pannello.

- 19 Il servizio peritale ha infine ritenuto che l'obiettivo del trattamento termico, denominato tostatura, fosse quello di far scomparire l'esano, e di disattivare i fattori antinutrizionali, a causa della loro nocività per l'ambiente o per la salute umana e animale. Secondo tale servizio, la tostatura modificherebbe i valori nutrizionali del prodotto. L'inattivazione dei fattori antinutrizionali renderebbe possibile l'impiego di tale prodotto per l'alimentazione animale e sarebbe un elemento importante dal punto di vista della classificazione tariffaria.
- 20 Il servizio peritale ha concluso che il prodotto di cui trattasi era un preparato risultante da un'ulteriore trasformazione mediante trattamento termico del residuo vegetale, a basso tenore di olio, ottenuto al momento dell'estrazione per esano dell'olio di soia. Esso ha emesso il parere che tale prodotto doveva essere classificato nella voce 2309 della NC.
- 21 Con decisioni del 1° agosto 2019, basate sulle conclusioni del servizio peritale e sulla sentenza del 3 marzo 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133, punti 22, 36 e 38), l'autorità fiscale di primo grado ha ritenuto che la classificazione tariffaria proposta dalla Viterra Hungary fosse errata e che il prodotto in questione dovesse essere classificato alla voce 2309 della NC. Di conseguenza, ha imposto alla Viterra Hungary supplementi dei dazi doganali e dell'imposta sul valore aggiunto.
- 22 La Viterra Hungary ha impugnato tali decisioni dinanzi alla direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, facendo valere che l'autorità tributaria di primo grado aveva erroneamente ritenuto che fossero soddisfatte le condizioni che, secondo la sentenza del 3 marzo 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133), sono rilevanti affinché un prodotto possa essere classificato nella voce 2309 della NC. Infatti, secondo la ricorrente nel procedimento principale, il prodotto di cui trattasi non sarebbe destinato esclusivamente all'alimentazione animale, non costituirebbe una preparazione e non avrebbe subito una trasformazione definitiva, ai sensi di tale sentenza.
- 23 La direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane ha confermato la decisione dell'autorità tributaria di primo grado.
- 24 La Viterra Hungary ha proposto più ricorsi avverso le decisioni della direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane dinanzi alla Pécsi Törvényszék (Corte di Pécs, Ungheria), giudice del rinvio.
- 25 Con sentenza del 17 settembre 2021, quest'ultima ha respinto i ricorsi della Viterra Hungary. Basandosi sui risultati di una perizia da essa disposta, essa ha ritenuto che il prodotto di cui trattasi fosse esclusivamente destinato all'alimentazione animale, che si trattasse di una preparazione e che fosse stato oggetto di una trasformazione definitiva. Essa ha altresì sottolineato che, secondo tale perizia, tale prodotto era identico, a fini tariffari, a un pannello di soia proveniente dall'Argentina, per il quale la Kúria (Corte suprema, Ungheria) aveva definitivamente dichiarato che esso doveva essere classificato nella voce 2309 della NC.
- 26 La Viterra Hungary ha impugnato in cassazione tale sentenza del giudice del rinvio dinanzi alla Kúria (Corte suprema). In tale impugnazione, essa ha chiesto che alla Corte fosse sottoposta una domanda di pronuncia pregiudiziale.
- 27 Con ordinanza del 20 gennaio 2022, la Kúria (Corte suprema) ha annullato la sentenza del 17 settembre 2021 del giudice del rinvio e ha rinviato la causa dinanzi a tale giudice. Con tale ordinanza, la Kúria (Corte suprema) ha indicato che il giudice del rinvio doveva esaminare se la

classificazione del prodotto di cui trattasi nella NC potesse essere effettuata sulla base della giurisprudenza esistente della Corte e che, qualora tale giudice ritenesse che la Corte non si fosse ancora pronunciata su detta questione, poteva essere avviato un procedimento di rinvio pregiudiziale al fine di ottenere una classificazione corretta.

28 In tale contesto, il Pécsi Törvényszék (Corte di Pécs) ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

- «1) Se si debba interpretare il diritto dell’Unione, in particolare [la NC] nel senso che osta alla prassi di uno Stato membro secondo la quale la realizzazione di un processo di tostatura, necessario per rimuovere l’esano (utilizzato per estrarre l’olio e nocivo per la salute animale e umana) da quanto residua dopo l’estrazione dell’olio dai semi di soia mediante il solvente esano, è considerata una trasformazione definitiva che fonda la classificazione di tale prodotto nella voce 2309 della [NC] e che ne esclude la classificazione nella voce 2304 della [NC].
- 2) Se il diritto dell’Unione europea, in particolare [la NC] debba essere interpretato nel senso che la caratteristica “inadatto all’alimentazione umana” di un prodotto deve essere intesa nel senso che:
  - a) l’uso del prodotto di cui trattasi per l’industria alimentare è completamente escluso e impossibile, vale a dire, che tale prodotto non può essere utilizzato o trasformato nell’industria alimentare e non si può realizzare, a partire da medesimo, un prodotto adatto al consumo umano, oppure
  - b) il prodotto di cui trattasi non può essere consumato dall’uomo nello stato esistente al momento dell’importazione, ma può essere utilizzato o trasformato dall’industria alimentare per realizzare un prodotto idoneo al consumo umano.
- 3) Se il diritto dell’Unione, in particolare [la NC] debba essere interpretato nel senso che un prodotto è considerato un alimento molto apprezzato per il bestiame anche quando il prodotto, importato sotto forma di pellet o granuli, deve essere fisicamente tritato e mescolato con un mangime composto per essere consumato dagli animali.
- 4) Se il diritto dell’Unione, in particolare [la NC] debba essere interpretato nel senso che osta alla prassi di uno Stato membro secondo la quale il fatto che un prodotto contenga modificazioni genetiche esclude che sia idoneo all’alimentazione umana, vale a dire che la farina di soia geneticamente modificata non può essere utilizzata nell’industria alimentare.
- 5) Se il diritto dell’Unione, in particolare [la NC] debba essere interpretato nel senso che, ai fini della classificazione nella voce 2304 o nella voce 2309 della nomenclatura, occorre esaminare
  - a) l’uso effettivo del prodotto dopo l’importazione, oppure
  - b) le caratteristiche oggettive del prodotto al momento dell’importazione, vale a dire se il prodotto, allo stato in cui si trova al momento di essere importato, possa essere utilizzato per l’alimentazione umana o animale.
- 6) Se il diritto dell’Unione, in particolare [la NC] debba essere interpretato nel senso che il fatto che la farina di semi di soia sia inadatta all’alimentazione umana non esclude la sua classificazione nella voce 2304 della nomenclatura.



- 7) Se il diritto dell'Unione, in particolare [la NC] debba essere interpretato nel senso che una farina di soia, come quella di cui trattasi nel procedimento principale, che sia stata oggetto di un processo di tostatura per eliminare l'esano, utilizzato ai fini dell'estrazione di olio e nocivo per la salute animale e umana, rientra nella voce 2304 o nella voce 2309 della nomenclatura».

### **Sulle questioni pregiudiziali**

- 29 Con le sue questioni pregiudiziali, che occorre esaminare congiuntamente, il giudice del rinvio chiede, in sostanza, se la NC debba essere interpretata nel senso che un prodotto importato in forma agglomerata, di pellets o di granuli, ottenuto dopo l'estrazione dell'olio di soia mediante solvente e trattamento termico diretto ad eliminare tale solvente affinché detto prodotto possa essere incorporato, dopo frammentazione fisica, in una miscela destinata al consumo animale, rientri nella voce 2304 di tale nomenclatura o nella voce 2309 della stessa.
- 30 In via preliminare occorre ricordare che, quando la Corte è adita con rinvio pregiudiziale in materia di classificazione tariffaria, la sua funzione consiste nel chiarire al giudice del rinvio i criteri la cui attuazione gli consentirà di classificare correttamente nella NC i prodotti di cui trattasi, piuttosto che nel procedere esso stesso a tale classificazione. Detta classificazione è il risultato di un accertamento puramente materiale, che non spetta alla Corte effettuare nell'ambito di un rinvio pregiudiziale (sentenza del 9 febbraio 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, punto 31 e giurisprudenza ivi citata).
- 31 Tuttavia, al fine di fornire al giudice nazionale una soluzione utile, la Corte può, in uno spirito di cooperazione con i giudici nazionali, fornirgli tutte le indicazioni che reputi necessarie (sentenza del 26 maggio 2016, Invamed Group e a., C-198/15, EU:C:2016:362, punto 17 e giurisprudenza ivi citata).
- 32 Occorre altresì ricordare che, conformemente alla regola generale 1 per l'interpretazione della NC, la classificazione tariffaria delle merci è determinata dal testo delle voci e delle note premesse alle sezioni o ai capitoli di tale nomenclatura.
- 33 Secondo costante giurisprudenza della Corte, per garantire la certezza del diritto e facilitare i controlli, il criterio decisivo per la classificazione tariffaria delle merci va ricercato, in linea di principio, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive, quali definite nel testo della voce della NC e delle note premesse alle sezioni o ai capitoli corrispondenti. La destinazione del prodotto in questione può costituire un criterio oggettivo di classificazione, sempreché sia inerente a detto prodotto, e deve potersi valutare in funzione delle caratteristiche e delle proprietà oggettive dello stesso [sentenza del 9 febbraio 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, punto 33 e giurisprudenza ivi citata].
- 34 Inoltre, la Corte ha ripetutamente dichiarato che, sebbene le note esplicative del SA e della NC non abbiano forza vincolante, esse costituiscono strumenti importanti al fine di garantire un'applicazione uniforme della tariffa doganale comune e, in quanto tali, forniscono elementi utili per l'interpretazione di quest'ultima (sentenza del 9 febbraio 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, punto 34 e giurisprudenza ivi citata).

- 35 Del pari, pur non essendo giuridicamente vincolanti, nell'ambito della classificazione di un prodotto nella NC, i pareri dell'OMD che classificano una merce nel SA costituiscono indizi che contribuiscono in maniera rilevante ad interpretare la portata delle diverse voci della NC (v., in tal senso, sentenze del 6 dicembre 2007, *Van Landeghem*, C-486/06, EU:C:2007:762, punto 25 e del 25 luglio 2018, *Pilato*, C-445/17, EU:C:2018:609, punto 26).
- 36 Nel caso di specie, le voci della NC pertinenti rientrano nel capitolo 23 di tale nomenclatura e sono, da un lato, la voce 2304, intitolata «Panelli e altri residui solidi, anche macinati o agglomerati in forma di pellets, dell'estrazione dell'olio di soia» e, dall'altro, la voce 2309 di detta nomenclatura, intitolata «Preparazioni dei tipi utilizzati per l'alimentazione degli animali».
- 37 Dalla nota 1 del capitolo 23 della NC risulta che un prodotto può essere considerato come una «preparazione» rientrante nella voce 2309 della NC unicamente se non si tratta di residui o di rifiuti rientranti in un'altra voce del capitolo 23 della NC o nominati o compresi altrove. La voce 2309 della NC è quindi una voce residuale in particolare rispetto alla voce 2304 della NC, come rilevato dalla ricorrente nel procedimento principale e dalla Commissione.
- 38 Di conseguenza, occorre esaminare, anzitutto, se un prodotto, come il prodotto di cui trattasi, rientri in quest'ultima voce.
- 39 La voce 2304 della NC è intitolata «Panelli e altri residui solidi, anche macinati o agglomerati in forma di pellets, dell'estrazione dell'olio di soia».
- 40 Né la NC né le sue note delle sezioni o dei capitoli definiscono esattamente cosa ricomprenda il termine «residuo». Secondo la giurisprudenza della Corte, occorre, in tal caso, determinarne il significato conformemente al senso abituale nel linguaggio corrente di tale termine, tenendo conto al contempo del contesto in cui esso è utilizzato e degli scopi perseguiti dalla normativa di cui fa parte (sentenza del 9 febbraio 2023, *Global Gravity*, C-788/21, EU:C:2023:86, punto 46).
- 41 Un residuo nel linguaggio corrente indica ciò che rimane dopo un'operazione fisica o chimica o un trattamento industriale.
- 42 Tale interpretazione del termine «residui» è confermata dalle considerazioni generali contenute nelle note esplicative relative al capitolo 23 del SA, secondo le quali tale capitolo comprende diversi residui e rifiuti provenienti dal trattamento delle materie vegetali impiegate dalle industrie alimentari.
- 43 Risulta, inoltre, dalla nota esplicativa relativa alla voce 23.04 del SA, che corrisponde alla voce 2304 della NC, che i residui rientranti in tale voce provengono dall'estrazione, per pressatura, mediante solventi o centrifugazione, dell'olio contenuto nei semi di soia e che essi costituiscono alimenti per il bestiame molto apprezzati.
- 44 Nel caso di specie, un prodotto, come quello in questione, descritto come pannello di soia, importato in forma agglomerata, di pellets o di granuli, ottenuto dopo l'estrazione dell'olio contenuto nei semi di soia con un solvente, l'esano, e destinato all'alimentazione animale, sembra avere tutte le caratteristiche dei prodotti che rientrano nella voce 2304 della NC, come risulta dal testo di tale voce e dalla nota esplicativa di cui al precedente punto 43.

- 45 Il giudice del rinvio si chiede, tuttavia, se talune altre caratteristiche di tale prodotto lo escludano dall'ambito di applicazione della voce 2304 della NC, vale a dire il fatto che detto prodotto abbia subito, dopo l'estrazione dell'olio dai semi di soia mediante un solvente, un trattamento termico, denominato tostatura, diretto ad eliminare tale solvente, il fatto che esso debba essere oggetto di frammentazione fisica ed essere incorporato in una miscela prima di essere consumato dall'animale o ancora la circostanza che esso sia, eventualmente, inidoneo al consumo umano.
- 46 A tal riguardo, occorre rilevare, in primo luogo, che, poiché dalla nota esplicativa relativa alla voce 23.04 del SA risulta che i prodotti rientranti in tale voce, compresi quelli risultanti dall'estrazione dell'olio di soia mediante solvente, sono «alimenti per il bestiame molto apprezzati», tali prodotti devono poter essere consumati dagli animali. Orbene, a tal fine, è necessario che il solvente utilizzato per estrarre l'olio sia eliminato, qualora quest'ultimo sia nocivo per la salute degli animali. Il trattamento termico denominato tostatura, diretto ad eliminare tale solvente, deve quindi essere considerato indissociabile dalla produzione dei residui di cui alla voce 2304 della NC provenienti dall'estrazione dell'olio mediante solvente.
- 47 Inoltre, dal momento che l'estrazione dell'olio mediante solvente è un processo tecnico normale per produrre pannelli di soia, come risulta dal fascicolo di cui dispone la Corte, ritenere che la tostatura, subita dal prodotto di cui trattasi, costituisca una trasformazione che gli fa perdere il suo carattere di residuo porterebbe ad escludere da tale voce tutti i prodotti derivanti dall'estrazione dell'olio contenuto nei semi di soia per solvente e quindi a svuotare tale posizione di gran parte della sua sostanza.
- 48 L'interpretazione della NC secondo cui il fatto che un prodotto, come quello di cui trattasi, sia stato sottoposto a trattamento termico non fa perdere il suo carattere di residuo rientrante nella voce 2304 della NC è altresì suffragata dal parere sulla classificazione SA, OMD 2304.00/1 del 1991, unito quale allegato 2 alle osservazioni scritte della Commissione, che costituisce, come risulta dalla giurisprudenza citata al punto 35 della presente sentenza, un elemento importante nell'interpretazione della portata di tale voce. Infatti, tale parere classifica nella voce 23.04 del SA una «[f]arina di semi di soia disoleati, con un tenore proteico calcolato su sostanza secca, di circa il 50%, ottenuta mediante trattamento termico al vapore dei semi di soia essiccati separati dal loro baccello, estrazione con solventi e molitura».
- 49 In secondo luogo, la ricorrente nel procedimento principale ha chiarito che il pannello di soia sotto forma di agglomerato, pellets o granuli, a causa del suo elevato tenore proteico, doveva essere sottoposto a frammentazione fisica, vale a dire essere macinato e incorporato in una miscela destinata all'alimentazione degli animali.
- 50 A tal riguardo, occorre ricordare che dalle considerazioni generali delle note esplicative relative al capitolo 23 del SA risulta che la maggior parte dei prodotti rientranti in tale capitolo, e quindi in particolare quelli rientranti nella voce 2304 della NC, sono destinati «all'alimentazione degli animali, sia isolatamente, sia in miscela con altre materie». Pertanto, la circostanza che un prodotto, come il prodotto di cui trattasi, debba, dopo l'importazione, essere macinato e incorporato in una miscela per poter essere consumato dall'animale non lo esclude dall'ambito di applicazione della voce 2304 della NC.
- 51 In terzo e ultimo luogo, per quanto riguarda il fatto che il prodotto in questione sarebbe, eventualmente, inadatto al consumo umano, va notato che dalle considerazioni generali esposte nelle note esplicative del SA al capitolo 23 e nelle note esplicative del SA alla voce 2304 risulta

che i «residui» che rientrano in tale voce sono utilizzati principalmente come alimenti per animali. Essi possono, inoltre, essere idonei al consumo umano senza che ciò costituisca una condizione affinché possano rientrare in detta voce.

- 52 Alla luce di quanto precede, si deve ritenere che la NC debba essere interpretata nel senso che un prodotto come quello di cui trattasi rientra nella voce 2304 della NC.
- 53 Tale interpretazione non è rimessa in discussione dagli argomenti invocati dal governo ungherese nelle sue osservazioni scritte vertenti sulla sentenza del 3 marzo 2016, *Customs Support Holland* (C-144/15, EU:C:2016:133).
- 54 Da un lato, per quanto riguarda l'argomento secondo cui, in tale sentenza, la Corte ha dichiarato che un prodotto simile al prodotto di cui trattasi, vale a dire l'Imcosoy 62, che è un concentrato di proteine di soia, non rientrava nella voce 2304 della NC, occorre rilevare che dai punti 33, 35 e 41 di detta sentenza risulta che tale conclusione era fondata, in particolare, sul fatto che tale prodotto era ottenuto a partire dalla farina di soia, al termine di un processo volto, da un lato, a estrarre il grasso esistente da tale farina e talune sostanze nocive e, dall'altro, a ridurre il tenore di elementi diversi da quelli proteici. In proposito, il processo di trasformazione della farina di soia, con il quale si ottiene l'Imcosoy 62, persegue un obiettivo zootecnico determinato, in quanto esso mira a creare un concentrato di proteine che può essere ingerito dai vitelli molto giovani, a differenza della farina di soia.
- 55 Orbene, nel caso di specie, la ricorrente nel procedimento principale ha sottolineato che il prodotto di cui trattasi non aveva subito alcuna trasformazione diretta ad aumentare il tenore in proteine, a ridurre la struttura fibrosa o a modificarne la composizione e che la tostatura aveva lo scopo di eliminare l'esano, che non è un componente naturale della soia. Alla luce di tali indicazioni, che spetta al giudice del rinvio verificare, si deve ritenere che un prodotto come il prodotto di cui trattasi abbia conservato il carattere di residuo risultante dall'estrazione dell'olio di soia, rientrante nella voce 2304 della NC, contrariamente al prodotto oggetto della causa che ha dato luogo alla sentenza del 3 marzo 2016, *Customs Support Holland* (C-144/15, EU:C:2016:133).
- 56 Dall'altro lato, per quanto riguarda l'argomento secondo cui il prodotto di cui trattasi soddisferebbe le tre condizioni, enunciate in tale sentenza, affinché un prodotto sia classificato nella voce 2309 della NC, occorre ricordare che, poiché tale voce ha un carattere residuale rispetto alla voce 2304 della NC, quando un prodotto è classificato in quest'ultima voce, il fatto che esso soddisfi, eventualmente, anche le condizioni per essere classificato nella voce 2309 di tale nomenclatura è irrilevante ai fini della sua classificazione.
- 57 Alla luce di tutto quanto precede, occorre rispondere alle questioni sollevate dichiarando che la NC deve essere interpretata nel senso che un prodotto importato in forma agglomerata, di pellets o di granuli, ottenuto dopo l'estrazione dell'olio di soia mediante solvente e un trattamento termico diretto ad eliminare tale solvente affinché detto prodotto possa essere incorporato, dopo frammentazione fisica, in una miscela destinata al consumo animale, rientra nella voce 2304 di tale nomenclatura.

## **Sulle spese**

- 58 Nei confronti delle parti nel procedimento principale la presente causa costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Sesta Sezione) dichiara:

**La nomenclatura combinata figurante nell'allegato I al regolamento (CEE) n. 2658/87 del Consiglio, del 23 luglio 1987, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, nella versione risultante dal regolamento di esecuzione (UE) 2016/1821 della Commissione, del 6 ottobre 2016,**

**deve essere interpretata nel senso che:**

**un prodotto importato in forma agglomerata, di pellets o di granuli, ottenuto dopo l'estrazione dell'olio di soia mediante solvente e un trattamento termico diretto ad eliminare tale solvente affinché detto prodotto possa essere incorporato, dopo frammentazione fisica, in una miscela destinata al consumo animale, rientra nella voce 2304 di tale nomenclatura.**

Firme