



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (desmitā palāta)

2023. gada 15. jūnijā *

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Muitas savienība – Kopējais muitas tarifs – Preču klasifikācija – Kombinētā nomenklatūra – Pozīcijas 1511 un 1517 – Rafinēta, balināta un dezodorēta palmu eļļa – Produkta konsistences analīzei paredzētas metodes neesamība

Lietā C-292/22

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Administrativen sad – Varna* (Varnas Administratīvā tiesa, Bulgārija) iesniegusi ar 2022. gada 19. aprīļa lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2022. gada 4. maijā, tiesvedībā

Teritorialna direktsia Mitnitsa – Varna

pret

“NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004” AD,

piedaloties

Okrazhna prokuratura – Varna,

TIESA (desmitā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs D. Gracijs [*D. Gratsias*] (referents), tiesneši M. Ilešičs [*M. Ilešič*] un I. Jarukaitis [*I. Jarukaitis*],

ģenerālvokāts: M. Kampos Sančess-Bordona [*M. Campos Sánchez-Bordona*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko snieguši:

- *Teritorialna direktsia Mitnitsa – Varna* vārdā – *Y. Kulev*,
- Bulgārijas valdības vārdā – *T. Mitova* un *L. Zaharieva*, pārstāves,
- Eiropas Komisijas vārdā – *D. Drambozova* un *M. Salyková*, pārstāves,

* Tiesvedības valoda – bulgāru.

nemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušanās pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Kombinētās nomenklatūras (turpmāk tekstā – “KN”) – kas ietverta I pielikumā Padomes Regulai (EEK) Nr. 2658/87 (1987. gada 23. jūlijs) par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (OV 1987, L 256, 1. lpp.), redakcijās, kuras izriet no Komisijas 2018. gada 11. oktobra Īstenošanas regulas (ES) 2018/1602 (OV 2018, L 273, 1. lpp.) un Komisijas 2019. gada 9. oktobra Īstenošanas regulas (ES) 2019/1776 (OV 2019, L 280, 1. lpp.), – tarifa pozīcijas 1511 un 1517.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Teritorialna direksia Mitnitsa – Varna* (Muitas pārvaldes Varnas teritoriālā nodaļa, Bulgārija; turpmāk tekstā – “Muitas pārvalde”) un “NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004” AD (turpmāk tekstā – “NTK 2004”) par lēmumu, ar kuru pēdējai minētajai tika piemērota finansiāla sankcija par krāpšanu muitas jomā, pamatojoties uz to, ka šīs sabiedrības 2019. gada aprīlī un 2020. gada septembrī importēto un deklarēto preču tarifu klasifikācija bija kļūdaina.

Atbilstošās tiesību normas

HS

- 3 Preču aprakstīšanas un kodēšanas harmonizētā sistēma (turpmāk tekstā – “HS”) ir Pasaules Muitas organizācijas (PMO) ietvaros ieviesta ar Starptautisko konvenciju par preču aprakstīšanas un kodēšanas harmonizēto sistēmu, kas noslēgta Briselē 1983. gada 14. jūnijā un kopā ar tās 1986. gada 24. jūnija grozījuma protokolu Eiropas Ekonomikas kopienas vārdā apstiprināta ar Padomes 1987. gada 7. aprīļa Lēmumu 87/369/EEK (OV 1987, L 198, 1. lpp.).
- 4 PMO atbilstoši šīs konvencijas noteikumiem izstrādā HS paskaidrojumus.
- 5 Saskaņā ar HS konvencijas 3. panta 1. punkta a) apakšpunktu katra līgumslēdzēja puse apņemas nodrošināt, lai to muitas tarifu nomenklatūra un statistikas nomenklatūra atbilstu HS, pirmkārt, izmantojot visas HS pozīcijas un apakšpozīcijas, tās nepapildinot un negrozot, kā arī atbilstošos ciparu kodus, otrkārt, piemērojot “vispārīgos noteikumus HS interpretācijai”, kā arī visas iedaļu, nodaļu un apakšpozīciju piezīmes, negrozot to tvērumu, un, treškārt, ievērojot HS ciparu secību.
- 6 HS III sadaļā “Dzīvnieku un augu tauki un eļļas un to šķelšanās produkti; gatavi pārtikas tauki; dzīvnieku vai augu vaski” ir ietverta tās 15. nodaļa ar tādu pašu nosaukumu.
- 7 HS pozīcijā 1511 “Palmu eļļa un tās frakcijas, rafinētas vai nerafinētas, bet ķīmiski nepārveidotas” ir ietvertas šādas apakšpozīcijas:

“1511.10 – neapstrādāta eļļa

1511.90 – citādas”. [Šeit un turpmāk neoficiāls tulkojums.]

8 Saskaņā ar paskaidrojumu par šo pozīciju:

“Palmu eļļa ir augu tauki, ko iegūst no dažādu eļļas palmu augļu mikstuma. [...] Attiecīgā eļļa tiek iegūta ar ekstrakcijas paņēmieni vai spiedienu, un tās krāsa atšķiras atkarībā no tās stāvokļa un no tā, vai tā ir rafinēta. No palmu eļļas (pozīcija 1513), kas tiek iegūta no tām pašām eļļas palmām, tā atšķiras ar ļoti augstu palmitīnskābes un oleīnskābes saturu.

Palmu eļļu izmanto ziepju, sveču, ķermeņa kopšanas vai kosmētikas līdzekļu ražošanai, kā smērvielu lodēšanas vannām, palmitīnskābes ražošanai utt. Rafinētu palmu eļļu izmanto pārtikā, it īpaši kā pārtikas taukus un margarīna ražošanā.

[..]”

9 HS pozīcijā 1516 “Dzīvnieku vai augu tauki un eļļas un to frakcijas, pilnīgi vai daļēji hidrogenētas, esterificētas, pāresterificētas vai elaidinētas, rafinētas vai nerafinētas, bet tālāk neapstrādātas” ir ietvertas šādas apakšpozīcijas:

“1516.10 – dzīvnieku tauki un eļļas un to frakcijas

1516.20 – augu tauki un eļļas un to frakcijas”.

10 HS pozīcijā 1517 “Margarīns; pārtikas maisījumi vai izstrādājumi, kuri iegūti no dzīvnieku vai augu taukiem vai eļļām vai dažādu šajā nodaļā uzskaitīto tauku vai eļļu frakcijām, kas nav pārtikas tauki vai eļļas vai to frakcijas[, kuras iekļautas pozīcijā 1516]” ir ietvertas šādas apakšpozīcijas:

“1517.10 – margarīns, izņemot šķidro margarīnu

1517.90 – citādi”.

11 Paskaidrojums attiecībā uz HS pozīciju 1517 ir formulēts šādi:

“Šajā pozīcijā ietilpst margarīns, citi pārtikas maisījumi un izstrādājumi, kuri iegūti no tādiem dzīvnieku vai augu taukiem vai eļļām vai dažādu šajā nodaļā uzskaitīto tauku vai eļļu frakcijām, kas nav tie, kuri iekļauti pozīcijā 1516. Parasti tie ir šķidri vai cieti maisījumi vai izstrādājumi, kuri iegūti no:

1) dažādiem dzīvnieku taukiem vai eļļām vai to frakcijām;

2) dažādiem augu taukiem vai eļļām vai to frakcijām;

3) dzīvnieku un augu taukiem vai eļļām vai to frakcijām.

Šajā pozīcijā ietilpstošie produkti, kuru eļļas vai tauki iepriekš var būt tikuši hidrogenēti, var būt apstrādāti ar tādiem paņēmieniem kā emulsifikācija (piemēram, ar vājpienu) vai maisīšana, vai teksturizācija (tekstūras vai kristāliskās struktūras pārveidošana) vai citādi, vai tiem var būt nelielos daudzumos pievienots lecīns, cietes, organiskās krāsvielas, aromātiskās vielas, vitamīni, sviests vai citi piena tauki [..].

Pie šīs pozīcijas pieder arī izstrādājumi, kuri iegūti tikai no vieniem taukiem (vai to frakcijām) vai tikai no vienas eļļas (vai tās frakcijām), hidrogenēti vai nehidrogenēti, un kuri ir apstrādāti ar tādiem paņēmieniem kā emulsifikācija, maisīšana, teksturizācija utt.

Šajā pozīcijā ietilpst tauki, eļļas vai to frakcijas, hidrogenētas, esterificētas, pāresterificētas vai elaidinētas, ja pārveidošanā iesaistīti vairāk nekā vieni tauki vai eļļa.

Galvenie produkti, kas ietilpst šajā pozīcijā, ir:

- A) Margarīns (izņemot šķidro margarīnu), kas ir plastiska, parasti dzeltenīga masa, ko iegūst no augu vai dzīvnieku izcelsmes taukiem vai eļļas vai no šo taukvielu maisījuma. Tā ir ūdens eļļā tipa emulsija, kas parasti ir sagatavota tā, lai pēc izskata, konsistences, krāsas utt. atgādinātu sviestu.
- B) Pārtikas maisījumi vai izstrādājumi, kuri iegūti no dzīvnieku vai augu taukiem vai eļļām vai dažādu šajā nodaļā uzskaitīto tauku vai eļļu frakcijām, kas nav pārtikas tauki vai eļļas vai to frakcijas, kuras iekļautas pozīcijā 1516, piemēram, kausētu cūku tauku aizstājējs (dažās valstīs saukts arī par kausētu cūku tauku surogātu vai *lard compound*), šķidrās margarīns, kā arī produkti, ko sauc par “*shortenings*” (iegūti no eļļām vai taukiem, kas apstrādāti ar teksturizācijas paņēmieni).

[..]

Vienkārši tauki un eļļas, kas ir tikai rafinētas, ir klasificējamās to attiecīgajās pozīcijās, arī tad, ja tās ir iepakotas mazumtirdzniecībai. [..]”

Savienības tiesības

Regula (ES) Nr. 952/2013

12. Saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (OV 2013, L 269, 1. lpp.), 57. pantu “Preču tarifa klasifikācija”:

“1. Lai piemērotu kopējo muitas tarifu, preču tarifa klasifikācija nozīmē, ka tiek noteikta viena no [KN] apakšpozīcijām vai sīkākiem apakšiedalījumiem, kurā minētās preces klasificējamās.

2. Lai piemērotu netarifa pasākumus, preču tarifa klasifikācija nozīmē, ka tiek noteikta viena no [KN] vai jebkuras citas ar Savienības noteikumiem izveidotas un pilnībā vai daļēji uz [KN] balstītas vai to ar sīkākiem apakšiedalījumiem papildinošas nomenklatūras apakšpozīcijām vai sīkākiem apakšiedalījumiem, kurā minētās preces klasificējamās.

3. Saskaņā ar 1. vai 2. punktu noteikto apakšpozīciju vai sīkāku apakšiedalījumu izmanto, lai piemērotu pasākumus, kas ir saistīti ar minēto apakšpozīciju.

4. Komisija var pieņemt pasākumus, lai noteiktu preču tarifa klasifikāciju saskaņā ar 1. un 2. punktu.”

KN

13. Kā izriet no Regulas Nr. 2658/87, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2000. gada 31. janvāra Regulu (EK) Nr. 254/2000 (OV 2000, L 28, 16. lpp.) (turpmāk tekstā – “Regula Nr. 2658/87”), 1. panta 1. punkta, Eiropas Komisijas izveidotajā KN ir regulēta Eiropas Savienībā importēto preču tarifa klasifikācija. Saskaņā ar Regulas Nr. 2658/87 3. panta 1. punktu KN ir pārņemtas HS sešciparu pozīcijas un apakšpozīcijas, un tikai septītais un astotais cipars veido KN raksturīgās apakšnodaļas.

- 14 Saskaņā ar Regulas Nr. 2658/87 12. panta 1. punktu Komisija katru gadu pieņem regulu, kas atveido KN pilnu versiju kopā ar nodokļu likmēm atbilstoši minētajam 1. pantam, ievērojot Eiropas Savienības Padomes vai Komisijas pieņemtos pasākumus. Šī regula tiek publicēta *Eiropas Savienības Oficiālajā Vēstnesī* vēlākais 31. oktobrī un ir piemērojama no nākamā gada 1. janvāra.
- 15 Pamatojoties uz šo tiesību normu, ir pieņemtas Īstenošanas regulas 2018/1602 un 2019/1776. Ar šīm īstenošanas regulām KN ir grozīta attiecīgi no 2019. gada 1. janvāra un 2020. gada 1. janvāra. Tomēr pamatlietā nozīmīgo šīs nomenklatūras noteikumu formulējums ir palicis negrozīts.
- 16 Saskaņā ar Vispārīgajiem KN interpretācijas noteikumiem, kas ietverti I pielikuma pirmās daļas I sadaļas A iedaļā, redakcijās, kuras izriet no katras minētās īstenošanas regulas:

“[KN] preces klasificē pēc šādiem principiem.

“1. Sadaļu, nodaļu un apakšnodaļu virsraksti doti tikai ērtības labad; juridiski klasifikāciju nosaka pozīciju ieraksti un sadaļu un nodaļu piezīmes, kā arī tālāk izklāstītie noteikumi, ja vien pozīcijās un piezīmēs nav noteikts citādi.

2. [..]

b) jebkura atsauce uz kādu materiālu vai vielu pozīcijā attiecas arī uz šā materiāla vai vielas sajaukumu vai apvienojumu ar citiem materiāliem vai vielām. Jebkura atsauce uz precēm no noteikta materiāla vai vielas attiecas uz precēm, kas no šā materiāla vai vielas izgatavotas pilnīgi vai daļēji. Preces, kas izgatavotas no vairākiem materiāliem vai vielām, klasificē atbilstīgi 3. noteikumam.

3. Ja, piemērojot 2. noteikuma b) punktu vai cita iemesla dēļ, preces pēc pirmā acu uzmetiena var klasificēt divās vai vairākās pozīcijās, klasifikāciju izdara šādi:

a) priekšroku dod pozīcijai, kurā ir konkrētāks preces apraksts, nevis pozīcijām, kurās preces apraksts ir vispārīgāks. [..]”

- 17 I pielikuma otrajā daļā “Muitas nodokļu saraksts” ir ietverta III sadaļa “Dzīvnieku un augu tauki un eļļas un to šķelšanās produkti; gatavi pārtikas tauki; dzīvnieku vai augu vaski”. Šajā sadaļā ir ietverta 15. nodaļa “Dzīvnieku un augu tauki un eļļas un to šķelšanās produkti; gatavi pārtikas tauki; dzīvnieku vai augu vaski”. Saskaņā ar šīs nodaļas 1. papildu piezīmi:

“Apakšpozīcijās [..] 1511 10, [..]:

a) negaistošas augu eļļas šķidrā vai cietā veidā, kas iegūtas ar spiedienu, uzskatāmas par “neapstrādātām”, ja tām nav bijusi cita apstrāde kā tikai:

– dekantēšana parastajos termiņos,

– centrifugēšana vai filtrēšana, ja vien eļļu atdalīšanai no to cietajām sastāvdaļām ir izmantots tikai mehānisks spēks, kā smaguma, spiediena vai centrālās spēks (izņemot adsorbcijas filtrēšanas procesu vai citādus fizikālus vai ķīmiskus procesus);

b) negaistošas augu eļļas šķidrā vai cietā veidā, kas iegūtas ar ekstrakcijas paņēmieni, uzskatāmas par “neapstrādātām”, ja tās pēc krāsas, smaržas, garšas vai speciālām analītiskām īpašībām nevar atšķirt no augu eļļām un taukiem, kas iegūti ar spiedi;

[..].”

18 Minētajā 15. nodaļā ir ietvertas šādas pozīcijas:

KN kods	Apraksts
[..]	
1511	Palmu eļļa un tās frakcijas, rafinētas vai nerafinētas, bet ķīmiski nepārveidotas
1511 10	– neapstrādāta eļļa
1511 10 10	– – tehniskām vai rūpnieciskām vajadzībām, izņemot pārtikas produktu ražošanu
1511 10 90	– – citāda
1511 90	citādas:
	– – cietās frakcijas:
1511 90 11	– – – tiešajā iepakojumā, ar tiro svaru līdz 1 kg
1511 90 19	– – – citādas
	– – citādas:
1511 90 91	– – – tehniskām vai rūpnieciskām vajadzībām, izņemot pārtikas produktu ražošanu
1511 90 99	– – – citādas
[..]	
1516	Dzīvnieku vai augu tauki un eļļas un to frakcijas, pilnīgi vai daļēji hidrogenētas, esterificētas, pāresterificētas vai elaidinētas, rafinētas vai nerafinētas, bet tālāk neapstrādātas:
[..]	
1517	Margarīns; pārtikas maisījumi vai izstrādājumi, kuri iegūti no dzīvnieku vai augu taukiem vai eļļām vai dažādu šajā nodaļā uzskaitīto tauku vai eļļu frakcijām, kas nav pārtikas tauki un eļļas vai to frakcijas, kuras iekļautas pozīcijā 1516:
1517 10	– margarīns, izņemot šķidro margarīnu:
1517 10 10	– – ar piena tauku saturu vairāk nekā 10 %, bet ne vairāk kā 15 % no svara
1517 10 90	– – citādi
1517 90	– citādi:
1517 90 10	– – ar piena tauku saturu vairāk nekā 10 %, bet ne vairāk kā 15 % no svara
	– – citādi:
1517 90 91	– – – jauktas negaistošas augu eļļas šķidrums veidā
1517 90 93	– – – pārtikas maisījumi vai pārstrādes produkti, ko izmanto veidņu eļļām

1517 90 99	– – – citādi
[..]	

Bulgārijas tiesību akti

- 19 *Zakon za mitnitsite* (Muitas likums; 1998. gada 6. februāra DV Nr. 15), redakcijā, kas piemērojama pamatlīetā, 234. pantā ir teikts:

“(1) Jebkura persona, kas izvairās vai mēģina izvairīties:

1. daļēji vai pilnībā samaksāt muitas nodokļus vai citus parādus valsts budžetam, ko iekasē muitas dienesti, vai sniegt šajā nolūkā galvojumu, vai
2. no preču importa vai eksporta aizliegumiem vai ierobežojumiem, vai tirdzniecības politikas pasākumu piemērošanas, tiks sodīta par krāpšanu muitas jomā.

(2) Par krāpšanu muitas jomā fiziskām personām piemēro naudas sodu vai juridiskām personām un individuālajiem komersantiem finansiālu sankciju 100–200 % apmērā:

1. no nesamaksāto parādu valsts budžetam summas par 1. punkta 1. apakšpunktā minēto nodarījumu [..].”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 20 2019. gada 8. aprīlī Varnas Rietumu ostas (Bulgārija) terminālī no Turcijas ieradās astoņi konteineri, kuru eksportētāja bija *Louis Dreyfus Company Asia Pte. Ltd.* un saņēmēja – *NTK 2004*. Saskaņā ar muitas deklarāciju tajos ietvertā prece bija “palmu eļļa MP 36-39 CA20 – 20 kg neto kartona kastēs” ar *Taric* kodu 1511 90 99 00, kam piemērojamā ievadmuitas nodokļa likme ir 9 %.
- 21 2020. gada 28. septembrī tajā pašā ostas terminālī ieradās pieci tādas pašas izcelsmes konteineri no tā paša eksportētāja tam pašam adresātam, un par tiem tika sagatavota muitas deklarācija, kurā bija norādīta tā pati iepriekšējā punktā minētā tarifu apakšpozīcija. Kompetentie muitas dienesti veica kontroli un paņēma aplūkoto preču paraugu, kuru pārbaudīja *Tsentrālna mitnicheska laboratoria* (Centrālā muitas laboratorija, Bulgārija; turpmāk tekstā – “laboratorija”).
- 22 2021. gada 7. janvārī laboratorija sniedza ziņojumu, kurā norādīja, ka saskaņā ar izmantoto metodoloģiju paraugs ir “palmu eļļas *shortening*”, proti, izstrādājums, kas sastāv vienīgi no palmu eļļas vai tās frakcijām un kas nav ķīmiski pārveidots, bet iegūts ar teksturizācijas paņēmieni un paredzēts izmantošanai pārtikas produktos, piemēram, mīklā.
- 23 Balstoties uz šīm pazīmēm, Centrālā muitas pārvalde nolēma, ka aplūkotās preces jāklasificē apakšpozīcijā 1517 90 99 un tādējādi tām jāpiemēro muitas nodokļa likme 16 %, jo papildus rafinēšanai tās ir neatgriezeniski pārstrādātas, lai pārveidotu kristālisko struktūru ar teksturizācijas paņēmieni, kas konkrēti minēts HS paskaidrojumos, runājot par pozīciju 1517.

- 24 Šī administrācija turklāt pauda uzskatu, ka laboratorijas ekspertīžu rezultāti ir spēkā arī attiecībā uz 2019. gada 8. aprīlī deklarētajām precēm, jo šīs preces bija identiskas precēm, kas deklarētas 2020. gada 28. septembrī. Ar 2021. gada 20. maija lēmumu, kas pieņemts, pamatojoties uz Muitas likuma, redakcijā, kura piemērojama pamatlietā, 234. pantu, Muitas pārvalde *NTK 2004* piemēroja finansiālu sankciju 17 895,95 Bulgārijas levas (BGN) (aptuveni 9153 EUR), kas atbilst 100 % no nesamaksāto nodokļu summas.
- 25 Ar 2021. gada 3. decembra spriedumu *Rayonen sad Devnia* (Devņas rajona tiesa, Bulgārija), kurā *NTK 2004* bija cēlusi prasību, 2021. gada 20. maija lēmumu atcēla, pamatojoties uz to, ka krāpšana muitas jomā nav pierādīta. Šī tiesa citastarp pauda uzskatu, ka nav pierādīts, ka laboratorijas izmantotā metodoloģija ir bijusi oficiāli apstiprināta, un ka šis lēmums kļūdaini ir balstīts uz HS paskaidrojumiem, kuros ir atsauce uz teksturizācijas procesu, jo šiem paskaidrojumiem nav saistoša spēka.
- 26 Muitas pārvalde par šo spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību iesniedzējtiesā, kurai jāpieņem nolēmums pēdējā instancē.
- 27 Šī tiesa norāda, ka Bulgārijas tiesas ir nonākušas pie atšķirīgiem risinājumiem attiecībā uz “palmu eļļas *shortening*” tarifu klasifikāciju. Dažas no tām esot apstiprinājušas lēmumus, ar kuriem muitas iestādes šo precī ir pārklasificējušas pozīcijā 1517, savukārt citas esot atcēlušas analogiskus pārklasificēšanas lēmumus, it īpaši tāpēc, ka “teksturizācijas” process minēts tikai HS paskaidrojumos, kuri nevar grozīt KN tvērumu.
- 28 *NTK 2004* ieskatā, tā kā aplūkotā prece ir apstrādāta, izmantojot fizikālus procesus, kas nav pārveidojuši tās ķīmisko sastāvu, tā tādējādi ietilpst pozīcijā 1511. Muitas iestāžu ieskatā šī prece ir “teksturēta”, t.i., tai ir veikta papildu pārstrāde, pārveidojot tās kristālisko struktūru, tāpēc tā jāklasificē pozīcijā 1517.
- 29 Iesniedzējtiesa norāda, ka aplūkotās preces ražotājs 2019. gada februārī izsniegtajos sertifikātos to ir aprakstījis kā “teksturētus palmu taukus”. Tomēr *NTK 2004* uzsverot, ka termins “teksturēts” tiek lietots, tikai lai nepārprotami atšķirtu tādu rafinētu un iepakotu palmu eļļu kā aplūkotā prece no tādas pašas specifikācijas rafinētas eļļas, kas nav iepakota, bet ir izejviela speciālo hidrogenēto tauku un margarīnu ražošanai, un no nerafinētas palmu eļļas. Visas rafinētās eļļas iziet noteiktus teksturizācijas procesa posmus, un tā ir neatņemama rafinēšanas un iepakšanas sastāvdaļa, bet nepadara produktu “teksturētu” pozīcijas 1517 izpratnē. Šajā pozīcijā esot skaidra atsauce uz vēlāku ķīmisku pārstrādi, lai iegūtu noteiktas papildu strukturālās īpašības. Tādējādi *NTK 2004* apgalvo – lai gan aplūkotā prece ir papildus pārstrādāta, lai pārveidotu tās kristālisko struktūru, šāda “teksturizācija” nav ķīmiska apstrāde.
- 30 Iesniedzējtiesa tomēr norāda – no laboratorijas ziņojuma izriet, ka rafinētai, balinātai un dezodorētai palmu eļļai veic citu tehnoloģisko apstrādi, kas var ietvert frakcionēšanu, proti, šīs eļļas cieta un šķidro frakciju atdalīšanu, vēlāku to sajaukšanu dažādās proporcijās un “galīgo apstrādi, veicot plastifikāciju (teksturizāciju) ar kristalizāciju, lai pārveidotu kristālisko struktūru”. Kā norādīts šajā ziņojumā, esot notikušas “ievērojamas izmaiņas” no aplūkotās preces paņemtā parauga “konsistencē”, un tas pierādot, ka ir veikta šīs preces “galīga pārstrāde, pārveidojot tās kristālisko struktūru, saukta par “teksturizāciju””.
- 31 *NTK 2004* apgalvo, ka laboratorija nebija pilnvarota veikt analīzes saskaņā ar metodoloģiju, ko tā izmantoja, proti, metodoloģiju, kuras zinātniskā kvalitāte esot apstrīdēta Bulgārijas tiesās citās lietās. Iesniedzējtiesa konstatē – ne KN, ne KN paskaidrojumos, ne arī HS paskaidrojumos nav

paredzēti standarti, metodes, kritēriji vai rādītāji palmu eļļas konsistences analīzei, bet tas padarot objektīvi neiespējamu laboratorijas secinājumu objektivitātes un spēkā esamības pareizu novērtējumu.

32 Šādos apstākļos *Administrativen sad – Varna* (Varnas Administratīvā tiesa, Bulgārija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- 1) Saskaņā ar kādiem kritērijiem tāda prece kā pamatlietā aplūkotā, proti, rafinēta, balināta un dezodorēta palmu eļļa ar tirdzniecības nosaukumu “PALM FAT MP 36-39”, kas ražošanas tehnoloģiskajā procesā, to ķīmiski nepārveidojot, ir “maisīta, filtrēta, atdzesēta, temperēta un iepakota”, izmantojot tikai fizikālus procesus, ir klasificējama KN 15. nodaļas pozīcijā 1511 vai 1517?
- 2) Ko nozīmē jēdziens “teksturizācija”, kas izmantots, lai aprakstītu procesu, ar kuru izskaidrota tādu produktu ražošana, kas [HS] paskaidrojumos par pozīciju 1517 minēti kā “*shortenings*”?
- 3) Ja “palmu eļļ[ai] un tās frakcij[ām], rafinēt[ām] vai nerafinēt[ām], bet ķīmiski nepārveidot[ām]” ir veikts “teksturizācijas process”, vai tas ir pietiekams iemesls, lai to neklasificētu pozīcijā 1511?
- 4) Vai tad, ja KN, KN paskaidrojumos un [HS] paskaidrojumos nav noteikti standarti, metodes, kritēriji un indikatīvas vērtības, lai testētu palmu eļļas konsistenci un pierādītu tās apstrādi, veicot “teksturizāciju”, ir pieļaujami, ka kompetentās muitas iestādes nolūkā veikt preču tarifa klasifikāciju pozīcijā 1511 vai 1517 neatkarīgi izstrādā un piemēro tādas analītiskas darba metodes tauku teksturizācijas ar penetrāciju pierādīšanai kā [pamatlietā] izmantotā RAP 66, versija 02/17.11.2020, kas balstīta uz oficiāli publicēto AOCs Cc 16-[60] metodi?

Ja tas nav pieļaujami, saskaņā ar kādiem standartiem, metodēm, kritērijiem un indikatīvām vērtībām izstrādājumu drīkst testēt, lai pierādītu, ka tam ir veikts “teksturizācijas process” vai ka tas ir uzskatāms par “palmu eļļas *shortening*”?

- 5) Vai [KN] ir jāinterpretē tādējādi, ka izstrādājumi, kas apzīmēti kā “*shortenings*” un iegūti no rafinētas palmu eļļas, izmantojot teksturizāciju, ir jāklasificē šīs nomenklatūras pozīcijā 1517, it īpaši tās apakšpozīcijā 1517 90 99?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

- 33 Iesākumā jāatgādina, ka tad, ja Tiesā ir iesniegts lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu tarifu klasifikācijas jomā, tās uzdevums drīzāk ir izskaidrot valsts tiesai kritērijus, kuru piemērošana pēdējai minētajai ļaus attiecīgos produktus pareizi klasificēt saskaņā ar KN, nevis veikt šo klasifikāciju pašai. Šī klasifikācija izriet no tīri faktiskā vērtējuma, kas Tiesai, izskatot lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, nav jāveic (spriedums, 2023. gada 9. marts, *SOMEO*, C-725/21, EU:C:2023:194, 27. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 34 Iesniedzējtiesai aplūkotās preces būs jāklasificē, ņemot vērā Tiesas sniegtās atbildes uz uzdotajiem jautājumiem.

- 35 Turklāt jānorāda, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ar LESD 267. pantu ieviestajā valstu tiesu un Tiesas sadarbības procedūrā Tiesas ziņā ir sniegt valsts tiesai noderīgu atbildi, kas tai ļautu atrisināt tās izskatīšanā esošo strīdu. Šajā nolūkā Tiesai attiecīgā gadījumā ir jāpārformulē tai iesniegtie jautājumi (spriedums, 2021. gada 3. jūnijs, *BalevBio*, C-76/20, EU:C:2021:441, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 36 Šajā gadījumā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka iesniedzējtiesa, pirmkārt, ar pirmo līdz trešo un piekto jautājumu vaicā Tiesai, kā interpretēt KN pozīcijas 1511 un 1517 aplūkoto preču tarifu klasifikācijas nolūkā, un, otrkārt, ar ceturto jautājumu lūdz Tiesu precizēt, vai tad, ja nav tiesiskajā regulējumā noteiktu metožu un kritēriju attiecībā uz tāda produkta kā pamatlietā aplūkotais konsistences analīzi, lai pierādītu, ka tas ir apstrādāts ar teksturizācijas paņēmieni, muitas iestādēm ir atļauts izstrādāt un piemērot pašām savas analīzes procedūras.

Par pirmo līdz trešo un piekto jautājumu

- 37 Ar pirmo, otro, trešo un piekto jautājumu, kuri jāizvērtē kopā, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai KN ir jāinterpretē tādējādi, ka prece, ko tās ražotājs aprakstījis kā “teksturētu palmu eļļu”, ietilpst šīs nomenklatūras pozīcijā 1511 vai 1517.
- 38 Atbilstoši 1. vispārīgajam KN interpretācijas noteikumam preču tarifa klasifikāciju nosaka saskaņā ar šīs nomenklatūras pozīciju ierakstiem un sadaļu vai nodaļu paskaidrojošajām piezīmēm. Tiesiskās drošības un pārbaužu atvieglošanas interesēs izšķirošais kritērijs preču tarifu klasifikācijai parasti ir jāmeklē to objektīvajās pazīmēs un īpašībās, kā tās definētas minētās nomenklatūras aplūkotās pozīcijas un atbilstošo sadaļu vai nodaļu piezīmju formulējumā (spriedums, 2023. gada 9. marts, *SOMEO*, C-725/21, EU:C:2023:194, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 39 Par HS un KN paskaidrojumiem Tiesa vairākkārt ir atzinusi – lai gan tiem nav saistoša spēka, tie ir svarīgi līdzekļi, lai nodrošinātu vienveidīgu kopējā muitas tarifa piemērošanu, un paši par sevi sniedz noderīgu informāciju tā interpretācijai. (spriedums, 2023. gada 9. marts, *SOMEO*, C-725/21, EU:C:2023:194, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 40 KN pozīcijā 1511 atbilstoši tās formulējumam ietilpst “palmu eļļa un tās frakcijas, rafinētas vai nerafinētas, bet ķīmiski nepārveidotas”.
- 41 Šajā ziņā jānorāda, ka no HS paskaidrojuma attiecībā uz HS pozīciju 1511, kuras formulējums ir identisks KN pozīcijas 1511 formulējumam, izriet, ka palmu eļļa ir paredzēta vairākiem lietojuma veidiem un ka tad, ja tā ir rafinēta, tā tiek izmantota pārtikā, it īpaši kā pārtikas tauki un margarīna ražošanā.
- 42 KN pozīcijā 1517 papildus “margarīnam” ir ietverti “pārtikas maisījumi vai izstrādājumi, kuri iegūti no dzīvnieku vai augu taukiem vai eļļām vai dažādu šajā nodaļā uzskaitīto tauku vai eļļu frakcijām, kas nav pārtikas tauki un eļļas vai to frakcijas, kuras iekļautas pozīcijā 1516”, proti, tādi, kas nav “dzīvnieku vai augu tauki un eļļas un to frakcijas, pilnīgi vai daļēji hydrogenētas, esterificētas, pāresterificētas vai elaidinētas, rafinētas vai nerafinētas, bet tālāk neapstrādātas”.
- 43 Pirmkārt, no HS paskaidrojuma attiecībā uz HS pozīciju 1517, kuras formulējums ir identisks KN pozīcijas 1517 formulējumam, izriet, ka šajā pozīcijā ietilpst citastarp produkti, “kuru eļļas vai tauki iepriekš var būt tikuši hydrogenēti, var būt apstrādāti ar tādiem paņēmieniem kā emulsifikācija [...] vai maisīšana, vai teksturizācija [...] vai citādi”. Konkrētāk, jēdziens

“teksturizācija” minētajā HS paskaidrojumā definēts kā “tekstūras vai kristāliskās struktūras pārveidošana”. Turklāt tajā precizēts, ka minētajā pozīcijā ietilpst arī izstrādājumi, kas iegūti tikai no vieniem taukiem vai eļļas, hidrogenēti vai nehidrogenēti, un kas apstrādāti, izmantojot kādu no šajā paskaidrojumā neizmēloši minētajiem procesiem, pie kuriem pieder teksturizācija. Minētajā paskaidrojumā starp “galvenajiem produktiem”, kas ietilpst pozīcijā 1517, ir skaidri minēti produkti, ko sauc par “*shortenings*” un kas saskaņā ar šo pašu piezīmi ir “iegūti no eļļām vai taukiem, kas apstrādāti ar teksturizācijas paņēmieni”. Visbeidzot, tajā precizēts, ka “vienkārši tauki un eļļas, kas ir tikai rafinētas, ir klasificējamās to attiecīgajās pozīcijās, arī tad, ja tās ir iepakotas mazumtirdzniecībai”.

- 44 No tā jāsecina, ka tādu preču, kuras var ietilpt pozīcijā 1517, pamatpazīme ir, ka tās ir “maisījumi”, proti, produkti, kas iegūti no tauku un/vai eļļu maisījumiem, vai “izstrādājumi”, proti, produkti, kuri iegūti tikai no vieniem taukiem vai eļļas un kuri apstrādāti, izmantojot procesus, kas orientējoši minēti attiecīgajos HS paskaidrojumos. Jākonstatē, ka ne KN, ne KN paskaidrojumos vai HS skaidrojumos nekas neliecina par to, ka maisījumam vai izstrādājumam, lai tas ietilptu pozīcijā 1517, jābūt apstrādātam tā, lai tiktu izraisīta produktu vai to sastāvdaļu ķīmiska pārveidošana.
- 45 Otrkārt, pozīcijā 1511 ietilpst gan neapstrādāta palmu eļļa un tās frakcijas, gan rafinēta palmu eļļa un tās rafinētās frakcijas, kas ir ķīmiski nepārveidotas. Tātad šajā pozīcijā nevar ietilpt palmu eļļas, kurām veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana. Jautājumam, vai šīs apstrādes dēļ šie produkti ir ķīmiski pārveidoti, šajā ziņā nav nozīmes.
- 46 Tādējādi, lai izslēgtu aplūkoto produktu klasifikāciju pozīcijā 1511, pietiek ar to, ka tiek noteikts, vai šiem produktiem ir veikta jebkāda cita apstrāde, nevis rafinēšana, piemēram, teksturizācija, kas saskaņā ar attiecīgo HS paskaidrojumu ir konkrētā produkta tekstūras vai kristāliskās struktūras pārveidošana.
- 47 Neskarot visu iesniedzējtiesas rīcībā esošo faktisko elementu vērtējumu, kas tai šajā ziņā jāveic, no iesniedzējtiesas nolēmuma izriet, ka aplūkotais produkts ir rafinēta, balināta un dezodorēta palmu eļļa. Kā norāda iesniedzējtiesa, no šīs eļļas ražotāja iesniegtajiem sertifikātiem izriet arī, ka tā ir “teksturēta”. Turklāt no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu, ko *NTK 2004* pamatlietā neapstrīd, ir jāsecina, ka šim produktam varēja būt veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana. Iesniedzējtiesa šajā ziņā uzsver, pirmām kārtām, ka visas rafinētās eļļas iziet noteiktus teksturizācijas procesa posmus un tā ir neatņemama rafinēšanas un iepakšanas sastāvdaļa un, otrām kārtām, ka minētajam produktam nav veikta nekāda ķīmiska pārveidošana un ar to pietiekot, lai pamatotu tā klasifikāciju pozīcijā 1511 un izslēgtu tā klasifikāciju pozīcijā 1517.
- 48 Ņemot vērā iepriekš minēto, ir jāuzskata, ka produkts, kuram ir tādas objektīvas pazīmes un īpašības kā aplūkotajam produktam, var ietilpt pozīcijā 1517, neskarot iesniedzējtiesai veicamās pārbaudes attiecībā uz šī produkta fizikālajām īpašībām, citastarp ņemot vērā pamatlietas pušu apgalvojumus par to (pēc analogijas skat. spriedumu, 2017. gada 19. oktobris, *Lutz*, C-556/16, EU:C:2017:777, 53. punkts). Konkrētāk, lai noteiktu, vai minētais produkts ietilpst pozīcijā 1511 vai 1517, šai tiesai, pamatojoties uz tās rīcībā esošo informāciju un muitas iestāžu veikto analīžu rezultātiem, būs jāpārbauda, vai šim produktam ir veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana.
- 49 Tātad uz pirmo līdz trešo un piekto jautājumu ir jāatbild, ka KN ir jāinterpretē tādējādi, ka pozīcijā 1517 ietilpst palmu eļļas pārtikas izstrādājums, kas neietilpst šīs nomenklatūras pozīcijā 1516 un kam ir veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana, un jautājumam, vai šīs apstrādes dēļ produkts ir ķīmiski pārveidots, šajā ziņā nav nozīmes.

Par ceturto jautājumu

- 50 Ar ceturto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā lūdz Tiesu precizēt, vai tad, ja nav tiesiskajā regulējumā noteiktu metožu un kritēriju attiecībā uz tāda produkta kā pamatlietā aplūkots konsistences analīzi, lai pierādītu, ka tas ir apstrādāts ar teksturizācijas paņēmieni, muitas iestādēm ir atļauts izstrādāt un piemērot pašām savas analīzes procedūras.
- 51 Jākonstatē, ka ne KN, ne tās paskaidrojumos nav norādīta konkrēta metode, saskaņā ar kuru attiecīgā gadījumā būtu jāanalizē tāda produkta kā aplūkots konsistence.
- 52 Tomēr, pat ja kāda metode ir konkrēti paredzēta KN paskaidrojumos, tā nav jāuzskata par vienīgo piemērojamo metodi, lai analizētu attiecīgo produktu pamatzīmes, piemēram, to konsistenci (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 12. jūnijs, *Lukoyl Neftohim Burgas*, C-330/13, EU:C:2014:1757, 51. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 53 No tā izriet, ka tad, ja dalībvalsts muitas iestādes vai saimnieciskās darbības subjekts uzskata, ka ar KN paskaidrojumos paredzētu metodi nav sasniedzams rezultāts, kas atbilst KN, tās var to apstrīdēt kompetentajā iestādē. Šādā gadījumā tiesai, kas izskata lietu, būs jāizlemj, kura ir vispiemērotākā metode, lai noteiktu attiecīgo produktu pazīmes, kas ir būtiskas to klasifikācijai (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2014. gada 12. jūnijs, *Lukoyl Neftohim Burgas*, C-330/13, EU:C:2014:1757, 54. un 55. punkts). Vēl jo vairāk ir jāuzskata, ka tad, ja piemērojamajā tiesiskajā regulējumā neviena metode nav paredzēta, muitas iestādes var brīvi piemērot pašu izvēlētu metodi ar nosacījumu, ka ar šo metodi var sasniegt rezultātus, kas atbilst KN, bet tas apstrīdēšanas gadījumā būs jāpārbauda valsts tiesai.
- 54 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, KN ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja šajā nomenklatūrā nav definētas metodes un kritēriji, lai noteiktu, vai pārtikas izstrādājumam, kas neietilpst šīs nomenklatūras pozīcijā 1516, ir veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana, muitas iestādes var izvēlēties šim nolūkam piemērotu metodi ar nosacījumu, ka ar to var sasniegt rezultātus, kuri atbilst minētajai nomenklatūrai, bet apstrīdēšanas gadījumā tas būs jāpārbauda valsts tiesai.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 55 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība izriet no tiesvedības, kas notiek iesniedzējtiesā, tāpēc tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (desmitā palāta) nospiež:

- 1) Kombinētā nomenklatūra, kas ietverta I pielikumā Padomes Regulai (EEK) Nr. 2658/87 (1987. gada 23. jūlijs) par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu, redakcijās, kuras izriet no Komisijas 2018. gada 11. oktobra Īstenošanas regulas (ES) 2018/1602 un Komisijas 2019. gada 9. oktobra Īstenošanas regulas (ES) 2019/1776,**

ir jāinterpretē tādējādi, ka

pozīcijā 1517 ietilpst palmu eļļas pārtikas izstrādājums, kas neietilpst šīs nomenklatūras pozīcijā 1516 un kam ir veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana, un jautājumam, vai šīs apstrādes dēļ produkts ir ķīmiski pārveidots, šajā ziņā nav nozīmes.

2) Kombinētā nomenklatūra, kas ietverta I pielikumā Regulai Nr. 2658/87, redakcijās, kuras izriet no Īstenošanas regulas 2018/1602 un Īstenošanas regulas 2019/1776,

ir jāinterpretē tādējādi, ka

tad, ja šajā nomenklatūrā nav definētas metodes un kritēriji, lai noteiktu, vai šādam izstrādājumam ir veikta citāda apstrāde, nevis rafinēšana, muitas iestādes var izvēlēties šim nolūkam piemērotu metodi ar nosacījumu, ka ar to var sasniegt rezultātus, kuri atbilst minētajai nomenklatūrai, bet apstrīdēšanas gadījumā tas būs jāpārbauda valsts tiesai.

[Paraksti]