



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (ósma izba)

z dnia 28 kwietnia 2016 r.*

Odesłanie prejudycjalne — Rozporządzenie (EWG) nr 2658/87 — Wspólna taryfa celna —
Klasyfikacja taryfowa — Nomenklatura scalona — Podpozycje 1517 90 91 i 1518 00 31 —
Mieszanka olejów roślinnych ciekłych, nieprzetworzonych, nielotnych, złożona z oleju rzepakowego
(88%) i oleju słonecznikowego (12%)

W sprawie C-233/15

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie
prejudycjalnym, złożony przez Administratīvā apgabaltiesa (regionalny sąd administracyjny, Łotwa)
postanowieniem z dnia 13 maja 2015 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 21 maja 2015 r.,
w postępowaniu:

SIA „Oniors Bio”

przeciwno

Valsts ieņēmumu dienests,

TRYBUNAŁ (ósma izba),

w składzie: D. Šváby, prezes izby, M. Safjan i M. Vilaras (sprawozdawca) sędziowie,

rzecznik generalny: N. Wahl,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu rządu łotewskiego przez I. Kalniņa i G. Bambāne, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Saukę i A. Caeiro, działających w charakterze pełnomocników,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

* Język postępowania: łotewski.

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni podpozycji 1517 90 91 i 1518 00 31 Nomenklatury scalonej zawartej w załączniku I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. 1987, L 256, s. 1), w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) nr 1006/2011 z dnia 27 września 2011 r. (Dz.U. 2011, L 282, s. 1) (zwaney dalej „CN”).
- 2 Wniosek ów został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy SIA „Oniors Bio” (zwaną dalej „spółką Oniors Bio”) a Valsts ieņēmumu dienests (łotewskim organem podatkowym, zwanym dalej „VID”) w przedmiocie klasyfikacji taryfowej mieszaniny olejów roślinnych nielotnych, surowych, ciekłych (88% olej rzepakowy i 12% olej słonecznikowy).

Ramy prawne

CN i HS

- 3 Klasyfikacja celna towarów przywożonych do Unii Europejskiej jest uregulowana w CN. CN oparta jest na zharmonizowanym systemie oznaczania i kodowania towarów (zwanym dalej „HS”), opracowanym przez Radę Współpracy Celnej, obecnie Światową Organizację Celną (WCO), i ustanowionym przez konwencję w sprawie utworzenia tej rady zawartą w Brukseli w dniu 15 grudnia 1950 r. HS wprowadzony został przez Międzynarodową konwencję w sprawie zharmonizowanego systemu oznaczania i kodowania towarów (zwaną dalej „konwencją HS”), zawartą w Brukseli w dniu 14 czerwca 1983 r. i zatwierdzoną w imieniu Europejskiej Wspólnoty Gospodarczej, wraz z protokołem zmieniającym z dnia 24 czerwca 1986 r., w drodze decyzji Rady 87/369/EWG z dnia 7 kwietnia 1987 r. (Dz.U. 1987, L 198, s. 1). CN przejęła z HS pozycje i sześciocyfrowe podpozycje, a cyfry siódma i ósma wprowadzają dodatkowe podpodziały charakterystyczne dla CN.
- 4 Zgodnie z art. 12 rozporządzenia nr 2658/87 Komisja Europejska przyjmuje każdego roku w formie rozporządzenia pełną wersję CN wraz z odpowiadającymi jej autonomicznymi i umownymi stawkami celnymi Wspólnej taryfy celnej, wynikającą ze środków przyjętych przez Radę Unii Europejskiej lub przez Komisję. Takie rozporządzenie podlega opublikowaniu nie później niż do dnia 31 października w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* i obowiązuje od dnia 1 stycznia następnego roku.
- 5 Wersja CN mająca zastosowanie do stanu faktycznego w postępowaniu głównym to – jak wynika z akt przedłożonych Trybunałowi – CN z 2012 r., zawarta w rozporządzeniu nr 1006/2011.
- 6 Pierwsza część CN zawiera zbiór przepisów wstępnych. W części tej, w sekcji I, poświęconej ogólnym regułom, pkt A, zatytułowany „Ogólne reguły interpretacji nomenklatury scalonej”, stanowi:
„Klasyfikacja towarów w [CN] podlega następującym regułom:
 1. Tytuły sekcji, działów i poddziałów mają znaczenie wyłącznie orientacyjne; do celów prawnych klasyfikację towarów należy ustalać zgodnie z brzmieniem pozycji i uwag do sekcji lub działów [...]”.
- 7 W drugiej części CN znajduje się sekcja III, zatytułowana „Tłuszcze i oleje pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego oraz produkty ich rozkładu; gotowe tłuszcze jadalne; woski pochodzenia zwierzęcego lub roślinnego”. W sekcji tej mieści się dział 15 o tym samym tytule.

8 Dział CN 15 obejmuje między innymi następujące pozycje i podpozycje:

„1516 – Tłuszcze i oleje zwierzęce lub roślinne i ich frakcje, częściowo lub całkowicie uwodornione, estryfikowane wewnątrznie, reestryfikowane lub elaidynizowane, nawet rafinowane, ale dalej nieprzetworzone

[...]

1517 – Margaryna; jadalne mieszaniny lub produkty z tłuszczów lub olejów, zwierzęcych lub roślinnych, lub z frakcji różnych tłuszczów lub olejów, z niniejszego działu, inne niż jadalne tłuszcze lub oleje lub ich frakcje, objęte pozycją 1516

1517 90 91 – Oleje roślinne, ciekłe, zmieszane”.

9 Pozycja CN 1518 dzieli się następująco:

„1518 00 Tłuszcze i oleje, zwierzęce lub roślinne i ich frakcje, gotowane, utlenione, odwodnione, siarkowane, napowietrzane, polimeryzowane przez ogrzewanie w próżni lub w gazie obojętnym, lub inaczej modyfikowane chemicznie, z wyłączeniem objętych pozycją 1516; niejadalne mieszaniny lub produkty z tłuszczów lub olejów, zwierzęcych lub roślinnych, lub z frakcji różnych tłuszczów lub olejów z niniejszego działu, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone

1518 00 10 – Linoksyn

– Oleje roślinne, ciekłe, zmieszane, do zastosowań technicznych lub przemysłowych innych niż produkcja artykułów spożywanych przez ludzi

1518 00 31 – Surowe

[...]”.

10 Uwaga 3 do działu CN 15 ma następujące brzmienie:

„Pozycja 1518 nie obejmuje tłuszczów lub olejów, lub ich frakcji, jedynie denaturowanych, które powinny być klasyfikowane do pozycji właściwych dla odpowiednich niedenaturowanych tłuszczów, olejów i ich frakcji”.

11 Noty wyjaśniające do HS opracowuje WCO zgodnie z postanowieniami międzynarodowej konwencji HS z dnia 14 czerwca 1983 r. i są one publikowane w dwóch językach urzędowych WCO, czyli po francusku i angielsku. Nota wyjaśniająca do HS dotycząca działu 15 stanowi w szczególności:

„Wyrażenie »tłuszcze lub oleje lub ich frakcje, jedynie denaturowane«, użyte w uwadze 3 do niniejszego działu odnosi się do tłuszczów lub olejów lub ich frakcji, do których w celu uczynienia ich niejadalnymi dodano czynnika denaturującego, takiego jak olej rybi, fenole, oleje naftowe, olejek terpentynowy, toluen, salicylan metylu (olejek wintergrinowy), olejek rozmarynowy. Substancje te dodawane są w małych ilościach (generalnie nie więcej niż 1%), nadając tłuszczom lub olejom, lub ich frakcjom smak np. zjełczały, kwaśny, ostry, gorzki. Należy zauważyć jednak, że uwaga 3 do niniejszego działu nie dotyczy denaturowanych mieszanin lub preparatów tłuszczów lub olejów lub ich frakcji (pozycja 1518)”.

Kodeks celny

- 12 Artykuł 13 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1), zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 648/2005 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 kwietnia 2005 r. (Dz.U. 2005, L 117, s. 13) (zwanego dalej „kodeksem celnym”), stanowi:

„1. Zgodnie z warunkami określonymi obowiązującymi przepisami, organy celne mogą przeprowadzić wszystkie kontrole, które uznają za niezbędne dla zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów celnych i innych przepisów dotyczących wjazdu, wyjazdu, tranzytu, przewozu i końcowego wykorzystania towarów w obrocie pomiędzy obszarem celnym Wspólnoty a państwami trzecimi oraz obecności towarów nieposiadających statusu wspólnotowego. W przypadkach przewidzianych w porozumieniu międzynarodowym możliwe jest przeprowadzenie kontroli celnej w państwie trzecim w celu prawidłowego zastosowania przepisów wspólnotowych.

[...]

3. W przypadku gdy kontrola przeprowadzana jest przez organy inne niż organy celne, kontrole takie powinny być wykonywane w ścisłej koordynacji z organami celnymi, a jeśli to możliwe, w tym samym czasie i miejscu.

[...]”.

- 13 Artykuł 62 kodeksu celnego stanowi:

„1. Zgłoszenia w formie pisemnej dokonuje się na formularzu zgodnym z oficjalnym, przewidzianym w tym celu wzorem. Są one podpisane i zawierają wszystkie elementy niezbędne do zastosowania przepisów regulujących procedurę celną, do której zgłaszane są towary.

2. Do zgłoszenia dołącza się wszystkie dokumenty, których przedłożenie jest wymagane dla zastosowania przepisów regulujących procedurę celną, do której zgłaszane są towary.

[...]”.

- 14 Artykuł 68 kodeksu celnego stanowi:

„W celu weryfikacji zgłoszeń przyjętych przez organy celne mogą one przeprowadzić:

a) kontrolę zgłoszenia i załączonych do niego dokumentów. W celu sprawdzenia prawidłowości danych zawartych w zgłoszeniu organy celne mogą zażądać od zgłaszającego przedstawienia innych dokumentów,

b) rewizję towarów z jednoczesnym ewentualnym pobraniem próbek w celu dokonania ich dalszej analizy lub dokładniejszej kontroli”.

- 15 Artykuł 71 kodeksu celnego stanowi:

„1. Podstawę stosowania przepisów regulujących procedurę celną, którą objęte są towary, stanowią wyniki dokonanej weryfikacji zgłoszenia.

2. W przypadku niedokonania weryfikacji zgłoszenia przepisy określone w ust. 1 stosuje się na podstawie danych zawartych w zgłoszeniu”.

Rozporządzenie (WE) nr 178/2002

- 16 Artykuł 1 ust. 1 rozporządzenia (WE) nr 178/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 28 stycznia 2002 r. ustanawiającego ogólne zasady i wymagania prawa żywnościowego, powołującego Europejski Urząd ds. Bezpieczeństwa Żywności oraz ustanawiającego procedury w zakresie bezpieczeństwa żywności (Dz.U. 2002, L 31, s. 1) stanowi:

„1. Niniejsze rozporządzenie tworzy podstawy do zapewnienia wysokiego poziomu ochrony zdrowia ludzkiego i interesów konsumentów związanych z żywnością, ze szczególnym uwzględnieniem zróżnicowania podaży żywności, w tym produktów tradycyjnych, z jednoczesnym zapewnieniem sprawnego funkcjonowania rynku wewnętrznego. Rozporządzenie określa wspólne zasady i obowiązki, środki umożliwiające stworzenie solidnej bazy naukowej, skuteczne ustalenia i procedury organizacyjne wspierające podejmowanie decyzji w sprawach bezpieczeństwa żywności i pasz”.

- 17 Artykuł 2 ust. 1 rozporządzenia nr 178/2002 stanowi, że do celów tego rozporządzenia „żywność” (lub „środek spożywczy”) oznacza jakiegokolwiek substancje lub produkty, przetworzone, częściowo przetworzone lub nieprzetworzone, przeznaczone do spożycia przez ludzi lub których spożycia przez ludzi można się spodziewać.

- 18 Artykuł 14 ust. 1 i 2 rozporządzenia nr 178/2002 stanowi, co następuje:

„1. Żaden niebezpieczny środek spożywczy nie może być dopuszczany do obrotu.

2. Środek spożywczy jest uznawany za niebezpieczny, jeżeli uważa się, że:

- a) jest szkodliwy dla zdrowia;
- b) nie nadaje się do spożycia przez ludzi”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

- 19 W dniu 16 marca 2012 r. spółka Oniors Bio złożyła do VID dwa zgłoszenia do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu określonej ilości mieszaniny olejów roślinnych nietłoczonych, ciekłych, surowych, złożonej w 88% z oleju rzepakowego, a w 12% z oleju słonecznikowego, wyprodukowanej na Białorusi. W zgłoszeniach tych spółka Oniors Bio zaklasyfikowała omawiany produkt do podpozycji CN 1518 00 31.
- 20 Z postanowienia odsyłającego wynika, że zgodnie z informacjami udzielonymi przez producenta przywożony przez Oniors Bio towar jest przeznaczony nie do celów spożywczych, lecz jedynie do celów technicznych. Omawiana mieszanina olejów wytwarzana jest bowiem zgodnie z technologią niepozwalającą wykluczyć obecności szkodliwych substancji, w tym toluenu, będącego substancją powodującą denaturację, w produkcie końcowym.
- 21 Spółka Oniors Bio przedstawiła także VID opinię łotewskiego centrum certyfikacji (Latvijas Sertifikācijas Centrs), z której wynikało, że omawiany towar zawiera 1,4% toluenu, co sprawia, że nie jest on zdatny do spożycia. Sąd odsyłający wskazuje ponadto, że używanie tego towaru przy wyrobieniu środków spożywczych nie było dozwolone. Wreszcie w opinii sądu odsyłającego nie przedstawiono żadnych dowodów wskazujących, choćby pośrednio, na istnienie po stronie producenta i spółki Oniors Bio ewentualnych nadużyć lub zamiaru popełnienia nadużycia w celu uchylecia się od zapłaty należności celnych czy należnych od nich opłat.

- 22 Po kontroli przywiezionego towaru i zbadaniu pobranych próbek VID uznał, w dwóch opiniach z dnia 27 marca 2012 r., że towar należy zaliczyć do podpozycji CN 1517 90 91. Na podstawie tych opinii VID wydał w dniu 29 marca 2012 r. dwie decyzje podwyższające kwoty należności celnych i podatku od wartości dodanej żądane od spółki Oniors Bio.
- 23 Spółka Oniors Bio wniosła do dyrektor generalnej VID zażalenie od tych decyzji. Gdy zostało ono oddalone, spółka ta zaskarżyła te ostatnie decyzje do Administratīvā rajona tiesa (okręgowego sądu administracyjnego). Skarga została oddalona wyrokiem z dnia 7 maja 2013 r.
- 24 Spółka Oniors Bio wniosła odwołanie od tego wyroku do sądu odsyłającego.
- 25 Sąd ten wskazuje, że w celu zbadania sprawy z pełną znajomością rzeczy zwrócił się on do Pārtikas un veterinārais dienests (służby ds. żywności i weterynarii, zwanej dalej „PVD”) o udział w postępowaniu w celu wydania opinii, w ramach jej kompetencji, na temat kwestii podnoszonych w zawisłej przed nim sprawie. PVD oparła swą opinię na podanych przez producenta informacjach oraz na dokumentach towarzyszących produktowi i doszła w niej do wniosku, że nie jest to produkt przeznaczony do użytku jako środek spożywczy lub do produkcji środków spożywczych przeznaczonych dla ludzi i nie może być do takich celów używany.
- 26 Sąd odsyłający uważa, że klasyfikacja mieszaniny olejów przywiezionej przez Oniors Bio do podpozycji CN 1517 90 91 rodzi racjonalnie uzasadnione wątpliwości, zważywszy na informacje dostarczone przez producenta i opinie łotewskiego centrum certyfikacji i PVD. Zdaniem sądu wątpliwości te wynikają, po pierwsze, z braku w zawisłej przed nim sprawie celowego działania skierowanego na to, by uczynić produkt niezdatnym do spożycia przez ludzi w sposób nieodwracalny, takiego jak to rozpatrywane w wyroku Ewroetiļ (C-503/10, EU:C:2011:872), poprzez dodanie substancji powodujących denaturację lub innych szkodliwych substancji. Po drugie, fakt, że VID nie stwierdził obecności szkodliwych substancji w próbkach pobranych z przywiezionego towaru, stanowi dodatkowe źródło wątpliwości co do właściwej klasyfikacji spornego towaru.
- 27 W tych okolicznościach Administratīvā apgabaltiesa (regionalny sąd administracyjny) postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy produkty, w stosunku do których wyniki badania próbek pobranych z różnych partii towaru nie wykazują obecności substancji powodujących denaturację lub innych szkodliwych substancji, sprawiających, że produkty te są niezdatne do spożycia przez ludzi, lecz które to produkty zgodnie z informacjami podanymi przez producenta nie mogą być używane w obrocie żywnością (produkcji środków spożywczych i łańcuchu przetwórstwa spożywczego), gdyż, ze względu na cechy procesu produkcyjnego towaru, nie można wykluczyć obecności szkodliwych substancji w tych produktach, należy kwalifikować ogólnie do którejś podpozycji CN przewidzianych dla produktów niespożywczych, czy też przeciwnie, tego rodzaju produkty należy kwalifikować ogólnie do którejś z podpozycji CN przewidzianych dla środków spożywczych?
- 2) Które kryteria należy uznać za decydujące przy interpretacji terminów »środek spożywczy« i »produkt niespożywczy« do celów stosowania kodów CN?
- 3) Czy przeznaczenie produktu może stanowić obiektywne kryterium klasyfikacji towaru do celów stosowania kodów CN?
- 4) Czy można posłużyć się opinią właściwego organu państwa członkowskiego Unii Europejskiej, zgodnie z którą w myśl przepisów Unii i państw członkowskich dotyczących żywności importowanej przez wnoszącą odwołanie towar nie może być używany w łańcuchu przetwórstwa spożywczego, gdyż jest niezdatny do spożycia przez ludzi, jako kryterium klasyfikacji towaru przy interpretowaniu terminu »produkt niespożywczy«, do celów zastosowania kodów CN?

- 5) Czy można posłużyć się podanymi przez producenta informacjami na temat technologicznego procesu wytwarzania towaru, z powodu którego nie można wykluczyć obecności szkodliwych substancji w produkcie, jako kryterium klasyfikacji towaru przy interpretowaniu terminu »produkt niespożywczy«, do celów zastosowania kodów CN?
- 6) Jakie właściwości fizykochemiczne towaru podlegającego klasyfikacji są decydujące do celów prawidłowej interpretacji i prawidłowego stosowania kodów CN 1518 00 31 i CN 1517 90 91?
- 7) Czy do towaru posiadającego właściwości fizykochemiczne takie jak te podlegające ocenie w niniejszej sprawie należy stosować ogólnie kod CN 1518 00 31?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

- 28 Tytułem wstępu należy przypomnieć, po pierwsze, iż zadanie Trybunału związane ze skierowanym do niego pytaniem prejudycjalnym w zakresie klasyfikacji taryfowej polega przede wszystkim na wyjaśnieniu sądowi krajowemu kryteriów, których zastosowanie pozwoli temu sądowi na prawidłowe zaklasyfikowanie spornych produktów w ramach CN, a nie na dokonaniu tej klasyfikacji we własnym zakresie, tym bardziej że Trybunałowi nie zawsze są znane wszystkie dane niezbędne do tego celu. Tym samym sąd krajowy w każdym wypadku znajduje się w sytuacji bardziej dogodnej do dokonania tej klasyfikacji (wyrok Łukołj Neftochim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 29 Sąd odsyłający będzie więc musiał dokonać klasyfikacji produktów będących przedmiotem postępowania głównego w świetle odpowiedzi udzielonych przez Trybunał na przedłożone mu pytania.
- 30 Należy, po drugie, podkreślić, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w ramach ustanowionej w art. 267 TFUE procedury współpracy między sądami krajowymi a Trybunałem do tego ostatniego należy udzielenie sądowi krajowemu użytecznej odpowiedzi, która umożliwi mu rozstrzygnięcie zawisłego przed nim sporu. Mając to na uwadze, Trybunał musi w razie potrzeby przeformułować przedłożone mu pytania (wyrok Łukołj Neftochim Burgas, C-330/13, EU:C:2014:1757, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 31 W niniejszym przypadku z postanowienia odsyłającego wynika, że poprzez siedem przedłożonych pytań, które należy rozpatrywać łącznie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy CN należy interpretować w ten sposób, że w celu ustalenia, czy mieszanina olejów roślinnych taka jak ta, której dotyczy postępowanie główne, powinna zostać sklasyfikowana jako jadalna mieszanina olejów roślinnych do podpozycji CN 1517 90 91, czy też jako niejadalna mieszanina olejów roślinnych do podpozycji CN 1518 00 31, należy brać pod uwagę następujące dane:
 - wyniki badania próbek pobranych z określonych partii rozpatrywanych towarów, jeżeli nie wykazały one obecności substancji powodujących denaturację lub innych szkodliwych substancji, powodujących, że towar jest niezdatny do spożycia przez ludzi;
 - informacje dostarczone przez producenta danego towaru, zgodnie z którymi towar ten nie jest przeznaczony do spożycia przez ludzi, wytwarzany jest bowiem zgodnie z technologią niepozwalającą wykluczyć obecności w nim szkodliwych substancji, w tym toluenu;
 - przeznaczenie rozpatrywanych towarów;
 - opinię organu właściwego do spraw żywności państwa członkowskiego, zgodnie z którą na podstawie regulacji Unii i tego państwa członkowskiego importowany towar jest niezdatny do spożycia przez ludzi;

- technologię produkcji towarów;
 - właściwości fizykochemiczne rozpatrywanych towarów.
- 32 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, w interesie pewności prawa i ułatwienia kontroli, decydującego kryterium dla klasyfikacji taryfowej towarów należy poszukiwać zasadniczo w ich obiektywnych cechach i właściwościach, takich jak określone w pozycjach CN oraz uwagach do sekcji lub działów (wyrok *Delphi Deutschland*, C-423/10, EU:C:2011:315, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 33 Również zgodnie z utrwalonym orzecznictwem przeznaczenie produktu może stanowić obiektywne kryterium klasyfikacji, o ile jest ono właściwe temu produktowi, co daje się ocenić na podstawie jego obiektywnych cech i właściwości (zob. wyroki: *Agroferm*, C-568/11, EU:C:2013:407, pkt 41; *Oliver Medical*, C-547/13, EU:C:2015:139, pkt 47). Ponadto przeznaczenie produktu jest istotnym kryterium, tylko jeśli klasyfikacji nie można dokonać na samej tylko podstawie obiektywnych cech i właściwości produktu (wyrok *Skoma-Lux*, C-339/09, EU:C:2010:781, pkt 47).
- 34 Jak wynika z przedstawionych Trybunałowi akt sprawy, rozpatrywany w postępowaniu głównym produkt to mieszanina nietłotnych, surowych, ciekłych olejów roślinnych, złożona w 88% z oleju rzepakowego, a w 12% z oleju słonecznikowego. Zgodnie z podanymi przez producenta informacjami omawiana mieszanina nie jest przeznaczona do spożycia przez ludzi, wytwarzana jest bowiem zgodnie z technologią niepozwalającą wykluczyć obecności w niej szkodliwych substancji, w tym toluenu.
- 35 Zgodnie ze swoim brzmieniem pozycja CN 1517 obejmuje oprócz „margaryny” „jadalne mieszaniny lub preparaty z tłuszczów lub olejów zwierzęcych lub roślinnych, lub z frakcji różnych tłuszczów, lub olejów z niniejszego działu, inne niż jadalne tłuszcze lub oleje lub ich frakcje, objęte pozycją 1516”.
- 36 Pozycja CN 1518 zgodnie ze swym brzmieniem obejmuje „tłuszcze i oleje, zwierzęce lub roślinne i ich frakcje, gotowane, utlenione, odwodnione, siarkowane, napowietrzane, polimeryzowane przez ogrzewanie w próżni lub w gazie obojętnym, lub inaczej modyfikowane chemicznie, z wyłączeniem objętych pozycją 1516”, a także „niejadalne mieszaniny lub produkty z tłuszczów lub olejów, zwierzęcych lub roślinnych, lub z frakcji różnych tłuszczów lub olejów z działu 15, gdzie indziej niewymienione ani niewłączone”.
- 37 Mieszanina oleju słonecznikowego i rzepakowego rozpatrywana w postępowaniu głównym nie zalicza się do pozycji CN 1516, gdyż nie składa się z tłuszczów i olejów zwierzęcych lub roślinnych i ich frakcji, częściowo lub całkowicie uwodornionych, estryfikowanych wewnętrznie, reestryfikowanych lub elaidynizowanych, nawet rafinowanych, ale dalej nieprzetworzonych, z czego należy wnioskować, że należy bądź do pozycji CN 1517, bądź CN 1518, gdyż w obu tych pozycjach mowa jest o mieszaninach olejów roślinnych, natomiast zaliczenie jej do jednej czy do drugiej z tych pozycji zależy od tego, czy chodzi o mieszaninę jadalną czy niejadalną, jak wskazano w pkt 34 niniejszego wyroku. W dziale CN 15 dokonano bowiem podziału, powtórnego za podziałem z działu HS 15, na mieszaniny jadalne olejów roślinnych, objęte pozycją CN 1517, oraz na niejadalne mieszaniny olejów roślinnych, objęte pozycją CN 1518.
- 38 W tym względzie należy wskazać, że uwaga 3 do działu CN 15, powtarzająca treść uwagi 3 do działu HS 15, wyjaśnia, że pozycja CN 1518 „nie obejmuje tłuszczów lub olejów, lub ich frakcji, jedynie denaturowanych, które powinny być klasyfikowane do pozycji właściwych dla odpowiednich niedenaturowanych tłuszczów, olejów i ich frakcji”. Zaś nota wyjaśniająca do HS dotycząca działu 15 stanowi, po pierwsze, że wyrażenie „tłuszcze lub oleje lub ich frakcje, jedynie denaturowane”, użyte w tejże nocie 3, „odnosi się do tłuszczów lub olejów lub ich frakcji, do których w celu uczynienia ich niejadalnymi dodano czynnika denaturującego”, takiego jak w szczególności toluen. Ostatnie zdanie tej noty wyjaśniającej stanowi, po drugie, że uwaga 3 do działu HS 15 nie dotyczy denaturowanych mieszanin lub preparatów tłuszczów lub olejów lub ich frakcji.

- 39 Z powyższego wynika, że aby zakwalifikować mieszaninę olejów roślinnych taką jak ta, której dotyczy postępowanie główne, jako „niejadalną” oraz objąć ją podpozycją CN 1518 00 31, nie jest niezbędne, by uczyniono ją nieodwracalnie niezdatną do spożycia w drodze celowego działania w trakcie procesu produkcji. Wystarczy, by zaliczała się ona do mieszanin niejadalnych z racji swych obiektywnych cech i właściwości, a także wynikającego z nich przeznaczenia.
- 40 W tym względzie, po pierwsze, wyrok Ewroetił (C-503/10, EU:C:2011:872), przytaczany przez sąd odsyłający, nie może wpłynąć na zmianę tego stwierdzenia. Sprawa Ewroetił dotyczyła bowiem pojęcia „denaturacji”, nie zaś rozróżnienia na mieszaniny jadalne i niejadalne. W tej sprawie Trybunał uznał, że produkt, który nie został poddany skażeniu z zastosowaniem procedury określonej we właściwym przepisie, nie może być zwolniony z podatku akcyzowego rozpatrywanego w tej sprawie, chociaż zawiera substancje czyniące go niezdatnym do spożycia przez ludzi (zob. podobnie wyrok Ewroetił, C-503/10, EU:C:2011:872, pkt 66). Tymczasem w niniejszym przypadku brzmienie podpozycji CN 1518 00 31 dotyczy nie tylko mieszanin olejów roślinnych denaturyzowanych według określonych metod, lecz ogólnie niejadalnych mieszanin olejów roślinnych.
- 41 Następnie, jeśli chodzi o rozróżnienie między jadalną mieszaniną olejów roślinnych, którą można klasyfikować do podpozycji CN 1517 90 91, a niejadalną mieszaniną olejów roślinnych, należąca do podpozycji CN 1518 00 31, należy przypomnieć, że jak wskazano w pkt 37 niniejszego wyroku, rozróżnienie to opiera się na przeznaczeniu tej mieszaniny, odpowiednio do celów spożywczych lub nie.
- 42 Aby ustalić, czy taka mieszanina przeznaczona jest do celów spożywczych czy nie, należy wziąć pod uwagę wszystkie istotne aspekty dotyczące właściwych jej obiektywnych cech i właściwości. Importer w chwili przywozu powinien przedstawić dowód na podane dla danego produktu przeznaczenie w zgłoszeniu składanym właściwym organom celnym (zob. analogicznie wyrok Oliver Medical, C-547/13, EU:C:2015:139, pkt 51).
- 43 W tym względzie należy zauważyć, że okoliczność, iż z powodu cech technologii produkcji nie można wykluczyć obecności szkodliwych dla zdrowia ludzkiego substancji w mieszaninie olejów roślinnych, stanowi istotny element, mogący uzasadniać zakwalifikowanie takiej mieszaniny jako „niejadalnej”, w świetle jej obiektywnych cech i właściwości, a więc zaklasyfikowanie jej do pozycji CN 1518, w szczególności, jeżeli składa się z surowych olejów roślinnych, do podpozycji CN 1518 00 31.
- 44 Odnosząc się do materiału dowodowego dotyczącego obiektywnych cech i właściwości mieszaniny olejów roślinnych takiej jak ta, której dotyczy postępowanie główne, należy wskazać, że informacje przedstawione na piśmie przez producenta stanowią, zgodnie z art. 68 lit. a) kodeksu celnego, dane, które należy brać pod uwagę do celów weryfikacji zgłoszenia do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu oraz klasyfikacji rozpatrywanych towarów do odpowiedniej pozycji CN.
- 45 Sąd odsyłający zastanawia się jednak, w jaki sposób podane przez producenta informacje dotyczące mieszaniny olejów roślinnych takiej jak ta, której dotyczy postępowanie główne, można pogodzić z wynikami badania próbek pobranych z tej mieszaniny i poddanych analizie przez organy celne, które nie wykazały obecności substancji szkodliwych dla zdrowia ludzkiego.
- 46 W tym względzie należy przypomnieć, że zgodnie z art. 68 lit. b) kodeksu celnego organy celne, w celu weryfikacji przyjętych przez siebie zgłoszeń, mogą przeprowadzić rewizję towarów z jednoczesnym ewentualnym pobraniem próbek w celu dokonania ich dalszej analizy lub dokładniejszej kontroli. Zgodnie z art. 71 ust. 1 kodeksu celnego wyniki dokonanej weryfikacji zgłoszenia do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu stanowią podstawę stosowania przepisów regulujących procedurę celną, którą objęte są towary, a więc w szczególności klasyfikacji tych towarów w ramach CN.

- 47 Z przepisów tych wynika, że w razie gdy towar, którego dotyczy zgłoszenie do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu, przedstawia się w tym zgłoszeniu jako niejadalną mieszaninę olejów roślinnych, lecz badanie próbek pobranych z tej mieszaniny przez właściwe organy celne nie wykaże obecności żadnej substancji szkodliwej dla zdrowia ludzkiego, organy te mają prawo zaklasyfikować ów towar do podpozycji CN dotyczącej jadalnych mieszanin olejów roślinnych, takiej jak w niniejszym przypadku pozycja CN 1517, chyba że istnieją inne dane, które wykażą, że dany towar nie jest z racji swych obiektywnych cech lub właściwości zdatny do spożycia.
- 48 Tymczasem informacje takie jak te, które podał producent mieszaniny olejów roślinnych rozpatrywanej w postępowaniu głównym, zgodnie z którymi z racji technologii produkcji takiej mieszaniny nie można wykluczyć obecności w niej substancji szkodliwych dla zdrowia ludzkiego, stanowią właśnie dane mogące wykazać, że rzeczona mieszanina nie może być kwalifikowana jako „jadalna”. Informacji tych nie podważa automatycznie same wyniki badania próbek, w których nie stwierdza się obecności szkodliwych substancji, ponieważ ich obecność w omawianej mieszaninie olejów roślinnych nie jest pewna, tylko potencjalna.
- 49 Trzeba przyznać, że wyniki analizy próbek mieszaniny olejów roślinnych takich jak te uzyskane przez VID w sprawie głównej mogą rodzić wątpliwości co do prawdziwości i wiarygodności pochodzących od producenta informacji zamieszczonych w zgłoszeniu do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu, dotyczących potencjalnej możliwości obecności w omawianej mieszaninie substancji szkodliwych dla zdrowia ludzkiego. W takim wypadku organy celne mogą, na podstawie art. 68 lit. a) kodeksu celnego, przeprowadzić dodatkowe badanie i zażądać od zgłaszającego przedstawienia innych dokumentów, w celu potwierdzenia lub zaprzeczenia prawdziwości informacji producenta i oświadczeń w zgłoszeniu, i w ten sposób udaremnić wszelkie próby oszustwa.
- 50 Jednakże w braku takich dodatkowych danych i dowodów, które mogą zaprzeczyć prawdziwości informacji dostarczonych przez producenta mieszaniny olejów roślinnych takiej jak ta, której dotyczy postępowanie główne, zamieszczonych w zgłoszeniu do procedury dopuszczenia do swobodnego obrotu, organ celny nie może oprzeć się jedynie na braku w próbkach takiej mieszaniny olejów roślinnych, które sam pobrał i poddał analizie, szkodliwych substancji, aby sklasyfikować tę mieszaninę do danej pozycji CN, w tym przypadku 1517, obejmującej produkty spożywcze.
- 51 W tym względzie należy stwierdzić, że z akt przedłożonych Trybunałowi nie wynika, by w sprawie głównej istniały okoliczności mogące podać w wątpliwość prawdziwość informacji dotyczących technologii produkcji mieszaniny olejów roślinnych importowanej przez skarżącą w postępowaniu głównym. Ponadto, jak wskazano w pkt 21 niniejszego wyroku, sąd odsyłający podaje, że nie istnieje żaden dowód na to, że zachowanie producenta rozpatrywanych towarów lub skarżącej w postępowaniu głównym nosiło znamiona nadużycia. W każdym razie to sąd odsyłający powinien ustalić, czy zachodzą takie okoliczności.
- 52 Wreszcie, co się tyczy istotnego ewentualnie charakteru, do celów klasyfikacji taryfowej towaru takiego jak ten w postępowaniu głównym, opinii krajowego organu właściwego do spraw stosowania prawa żywnościowego, w tym w szczególności rozporządzenia nr 178/2002, przywołanego przez sąd odsyłający, należy podkreślić, że klasyfikacja taryfowa towarów na dzień ich odprawy jest zadaniem krajowych organów celnych, stosujących w tym względzie przepisy CN i kodeksu celnego.
- 53 Rozporządzenie nr 178/2002 ma na celu, jak wynika z jego art. 1 ust. 1, zapewnienie wysokiego poziomu ochrony zdrowia ludzkiego i interesów konsumentów związanych z żywnością, ma więc tym samym inny cel.
- 54 Ponadto z art. 2 ust. 1 w związku z art. 14 ust. 1 i 2 rozporządzenia nr 178/2002 wynika, że pojęcie „żywności” w rozumieniu tego rozporządzenia może mieścić w sobie także produkty szkodliwe dla zdrowia lub niezdatne do spożycia przez ludzi, których wprowadzanie do obrotu jest zabronione.

- 55 Wynika z tego, że ocena organu państwa członkowskiego właściwego do spraw stosowania prawa żywnościowego, zgodnie z którą mieszanina olejów roślinnych taka jak ta, której dotyczy postępowanie główne, jest niezdatna do spożycia przez ludzi, nie może samodzielnie być decydująca do celów uzasadnienia zakwalifikowania tej mieszaniny jako „niejadalnej”, i zaliczenia jej w związku z tym do pozycji CN 1518.
- 56 Samo zakwalifikowanie takiej mieszaniny jako „jadalnej” do celów stosowania CN i poboru odpowiedniego cła nie oznacza bowiem automatycznie, że zostanie ona wprowadzona do obrotu jako produkt przeznaczony do spożycia przez ludzi. Jak już wskazano, art. 14 rozporządzenia nr 178/2002 zakazuje wprowadzania do obrotu „żywności” niebezpiecznej, czyli szkodliwej dla zdrowia lub niezdatnej do spożycia przez ludzi. Niemniej opinia krajowego organu właściwego do spraw żywności, wedle której mieszanina olejów roślinnych taka jak ta, której dotyczy postępowanie główne, jest niezdatna do spożycia przez ludzi, stanowi jeden z elementów, które właściwy organ lub sąd krajowy powinny brać pod uwagę do celów klasyfikacji tej mieszaniny do odpowiedniej pozycji CN (zob. analogicznie wyrok *Oliver Medical*, C-547/13, EU:C:2015:139, pkt 53).
- 57 W świetle całości powyższych rozważań na zadane pytania należy udzielić odpowiedzi, iż CN należy interpretować w ten sposób, że celem stwierdzenia, czy mieszaninę olejów spożywczych tego rodzaju jak ta w postępowaniu głównym należy sklasyfikować raczej jako jadalną mieszaninę olejów roślinnych w ramach podpozycji CN 1517 90 91, czy jako niejadalną mieszaninę olejów roślinnych w ramach podpozycji CN 1518 00 31, należy wziąć pod uwagę wszystkie istotne aspekty sprawy w zakresie dotyczącym obiektywnych cech i właściwości owego produktu. Wśród istotnych elementów mogących uzasadniać zakwalifikowanie takiej mieszaniny jako „niejadalnej” należy rozpatrywać informacje dostarczone przez producenta mieszaniny w ramach zgłoszenia celnego, zgodnie z którymi to informacjami, z powodu cech technologii produkcji, nie można wykluczyć obecności w tej mieszaninie szkodliwych substancji. W tym względzie fakt, że analiza próbek pobranych z takiej mieszaniny olejów roślinnych nie wykazała obecności w niej żadnej szkodliwej substancji, sam w sobie nie wystarczy, by podważyć kwalifikację tej mieszaniny jako „niejadalnej”. Skutek taki wymaga zaistnienia innych istotnych dowodów, mogących podważyć prawdziwość dostarczonych przez producenta informacji dotyczących technologii produkcji omawianej mieszaniny, zawartych w tym zgłoszeniu, zgodnie z przepisami art. 62, 68 i 71 kodeksu celnego.

W przedmiocie kosztów

- 58 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (ósma izba) orzeka, co następuje:

Nomenklaturę scaloną zawartą w załączniku I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej, w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem wykonawczym Komisji (UE) nr 1006/2011 z dnia 27 września 2011 r., należy interpretować w ten sposób, że celem stwierdzenia, czy mieszaninę olejów spożywczych tego rodzaju jak ta w postępowaniu głównym należy sklasyfikować raczej jako jadalną mieszaninę olejów roślinnych do podpozycji CN 1517 90 91, czy jako niejadalną mieszaninę olejów roślinnych do podpozycji CN 1518 00 31, należy wziąć pod uwagę wszystkie istotne aspekty sprawy w zakresie dotyczącym obiektywnych cech i właściwości owego produktu. Wśród istotnych elementów mogących uzasadniać zakwalifikowanie takiej mieszaniny jako „niejadalnej” należy rozpatrywać informacje dostarczone przez producenta mieszaniny w ramach jego zgłoszenia celnego, zgodnie z którymi to informacjami, z powodu cech technologii produkcji, nie można wykluczyć obecności w tej

mieszanie szkodliwych substancji. W tym względzie fakt, że analiza próbek pobranych z takiej mieszanki olejów roślinnych nie wykazała obecności w niej żadnej szkodliwej substancji, sam w sobie nie wystarczy, by podważyć kwalifikację tej mieszanki jako „niejadalnej”. Skutek taki wymaga istnienia innych istotnych dowodów, mogących podważyć prawdziwość dostarczonych przez producenta informacji dotyczących technologii produkcji omawianej mieszanki, zawartych w tym zgłoszeniu, zgodnie z przepisami art. 62, 68 i 71 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 648/2005 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 kwietnia 2005 r.

Podpisy