



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 16. novembra 2023 *

„Predhodno odločanje – Carinska unija – Skupna carinska tarifa –
Kombinirana nomenklatura – Tarifne številke – Tarifni številki 2304 in 2309 – Sojina
oljna pogača“

V zadevi C-366/22,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Pécsi Törvényszék (sodišče v Pécsu, Madžarska) z odločbo z dne 29. aprila 2022, ki je na Sodišče prispela 7. junija 2022, v postopku

Viterra Hungary

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi T. von Danwitz, predsednik senata, P. G. Xuereb (poročevalec), sodnik, in I. Ziemele, sodnica,

generalni pravobranilec: G. Pitruzzella,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Viterra Hungary Kft. B. Balog, D. Kelemen in Z. Várszegi, ügyvédek,
- za madžarsko vlado Zs. Biró-Tóth, M. Z. Fehér in K. Szíjjártó, agenti,
- za Evropsko komisijo B. Béres in M. Salyková, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

* Jezik postopka: madžarščina.

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago tarifnih števil 2304 in 2309 Kombinirane nomenklature iz Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 2, str. 382) v različici, ki izhaja iz Izvedbene uredbe Komisije (EU) 2016/1821 z dne 6. oktobra 2016 (UL 2016, L 294, str. 1) (v nadaljevanju: KN).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Viterra Hungary Kft. in Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direktorat za pritožbe pri nacionalni davčni in carinski upravi, Madžarska) glede tarifne uvrstitve blaga, ki ga je ta družba uvozila na Madžarsko in je opisano kot sojina oljna pogača.

Pravni okvir

HS

- 3 Harmonizirani sistem poimenovanj in šifrskih oznak blaga (v nadaljevanju: HS) je bil vzpostavljen z Mednarodno konvencijo o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrskih oznak blaga, ki je bila v okviru Svetovne carinske organizacije (SCO) sklenjena 14. junija 1983 v Bruslju in skupaj s Protokolom o spremembi z dne 24. junija 1986 v imenu Evropske gospodarske skupnosti potrjena s Sklepom Sveta 87/369/EGS z dne 7. aprila 1987 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 2, str. 288). Pojasnjevalne opombe k HS pripravlja SCO v skladu z določbami te konvencije.
- 4 Na podlagi člena 3(1)(a)(ii) navedene konvencije se vsaka pogodbenica zavezuje, da bo uporabljala splošna pravila za razlago HS ter vse opombe k oddelkom, poglavjem in tarifnim podštevilkam ter da ne bo spremenila vsebine oddelkov, poglavij in tarifnih števil ali podštevil HS.
- 5 Poglavje 23 HS, naslovljeno „Ostanki in odpadki živilske industrije; pripravljena krma za živali“ vsebuje opombo 1, ki se glasi:

„Tar. št. 2309 obsega proizvode, ki se uporabljajo kot krma za živali, ki niso navedeni ali zajeti na drugem mestu, dobljene s predelavo rastlinskih ali živalskih materialov, do te mere, da so izgubili bistvene značilnosti osnovnega materiala, razen rastlinskih odpadkov, rastlinskih ostankov in stranskih proizvodov take predelave.“

- 6 V splošnih določbah pojasnjevalnih opomb k poglavju 23 HS je navedeno:

„To poglavje vključuje različne ostanke in odpadke pri predelavi rastlinskih materialov, ki se uporabljajo v živilski industriji, ter nekatere ostanke živalskega izvora. Večina teh proizvodov ima enako in skoraj izključno uporabo: za prehrano živali, bodisi samostojno bodisi v mešanici z drugimi snovmi, čeprav so nekatere primerne za prehrano ljudi. Izjemoma se nekateri od njih (vinske droži, tartrat, oljne pogače itd.) uporabljajo industrijsko.

[...]“

- 7 V pojasnjevalni opombi k tarifni številki 23.04 HS, naslovljeni „Oljne pogače in drugi trdni ostanki, dobljeni pri ekstrakciji olja iz soje, nezmlati ali zmleti ali v obliki peletov“, je navedeno:

„Ta tarifna številka vsebuje oljne pogače in druge trdne ostanke, pridobljene s stiskanjem, topljenjem ali centrifugacijo olja, vsebovanega v sojinih semenih. Ti ostanki so zelo cenjena krma za živino.

Ostanki iz te tarifne številke so lahko v obliki sploščenih hlebčkov, grudic ali grobe moke (moka iz oljne pogače). Lahko so tudi aglomerirani v obliki peletov [...].

Pod to tarifno številko spada tudi neteksturirana moka iz sojinih semen z ekstrahirano maščobo, ki je primerna za prehrano ljudi.

Pod to tarifno številko ne spadajo:

[...]

(b) beljakovinski koncentradi, pridobljeni z odstranitvijo nekaterih razoljenih sestavin sojine moke, namenjenih za dodatek k pripravljenim živilom, in teksturirana moka iz sojinih semen (št. 21.06).“

- 8 V pojasnjevalni opombi k tarifni številki 23.09 HS, naslovljeni „Pripravki, ki se uporabljajo kot krma za živali“, je navedeno:

„Ta tarifna številka vsebuje goste ali sladke krmne pripravke ter krmne pripravke za živino, ki vsebujejo mešanico več hranljivih snovi, namenjenih:

[...]

(2) za dopolnitev krmnih proizvodov na kmetiji z dodajanjem nekaterih organskih ali anorganskih snovi (dopolnilo k krmi);

(3) proizvodnji končne krme ali krmnih dodatkov.

[...]

Iz te tarifne številke so izključeni:

[...]

(c) Pripravki, ki se zlasti zaradi narave, stopnje čistosti, ustreznih deležev različnih sestavin, higienskih razmer, v katerih so bili izdelani, in po potrebi podatkov na embalaži ali katerih koli drugih podatkov, predloženih za njihovo uporabo, lahko uporabljajo bodisi za prehrano živali bodisi v prehrani ljudi (zlasti tarifni številki 19.01 in 21.06).

[...]“

KN

- 9 Kot izhaja iz člena 1(1) Uredbe št. 2658/87, kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (ES) št. 254/2000 z dne 31. januarja 2000 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 9, str. 357) (v nadaljevanju: Uredba št. 2658/87), kombinirana nomenklatura, ki jo določi Evropska komisija, ureja tarifno uvrstitev blaga, uvoženega v Evropsko unijo. V skladu s členom 3(1) te uredbe ta kombinirana nomenklatura šestmestne tarifne številke in podštevilke prevzema iz HS, le sedma in osma številka označujeta pododdelke, ki so lastni kombinirani nomenklaturi.
- 10 V skladu s členom 12(1) Uredbe št. 2658/87 Komisija vsako leto sprejme uredbo z dokončno različico kombinirane nomenklature in carinskih stopenj skladu s členom 1, kakor izhaja iz ukrepov, ki jih sprejme Svet Evropske unije ali Komisija. Navedena uredba se objavi v *Uradnem listu Evropske unije* najpozneje do 31. oktobra in se začne uporabljati 1. januarja naslednje leto.
- 11 Iz spisa, ki ga ima na voljo Sodišče, je razvidno, da se v zadevi v glavni stvari uporablja različica kombinirane nomenklature, ki izhaja iz Izvedbene uredbe št. 2016/1821.
- 12 Splošna pravila za razlago KN, ki so navedena v Prilogi I, prvi del, naslov I, oddelek A, te izvedbene uredbe, določajo:

„Blago se v [KN] uvršča po naslednjih načelih:

1. Naslovi oddelkov, poglavij in podpoglavij so podani zato, da se je lažje znajti pri uvrščanju; zaradi pravnih razlogov uvrščanje poteka po poimenovanjih tarifnih števil in opombah k ustreznim oddelkom ali poglavjem in po nadalje opisanih pravilih, če niso v nasprotju z vsebino teh tarifnih števil ali opomb.

2. (a) Za proizvod ali izdelek, ki je naveden ali zajet v poimenovanju posamezne tarifne številke, se šteje tudi proizvod, ki ni kompleten ali končen, če ima bistvene značilnosti kompletnega ali končnega proizvoda. Pod tarifno številko se uvršča tudi kompleten ali končen proizvod (ali proizvod, ki se uvršča kot kompleten ali končen po tem pravilu), če se predloži nesestavljen ali razstavljen.

[...]

4. Blago, ki ga ni mogoče uvrstiti po zgoraj navedenih pravilih, se uvrsti pod tarifno številko, predvideno za blago, ki je takemu blagu najbolj podobno.

[...]“

- 13 Drugi del KN, naslovljen „Seznam carin“, vsebuje oddelek IV, naslovljen „Proizvodi živilske industrije; pijače, alkoholne tekočine in kis; tobak in tobačni nadomestki“, ki vsebuje poglavje 23 z naslovom „Ostanki in odpadki živilske industrije; pripravljena krma za živali“. V opombah 1 in 2 k temu poglavju je navedeno:

„Tar. št. 2309 obsega proizvode, ki se uporabljajo kot krma za živali, ki niso navedeni ali zajeti na drugem mestu, dobljene s predelavo rastlinskih ali živalskih materialov, do te mere, da so izgubili bistvene značilnosti osnovnega materiala, razen rastlinskih odpadkov, rastlinskih ostankov in stranskih proizvodov take predelave.“

14 Oznaka 2304 iz poglavja 23 se glasi:

Oznaka KN	Poimenovanje	Konvencionalna stopnja dajatve (%)	Dodatna enota
2304 00 00	Oljne pogače in drugi trdni ostanki, dobljeni pri ekstrakciji olja iz soje, nezmleti ali zmleti ali v obliki peletov	prosto	–

15 Tarifna številka 2309 se glasi:

Oznaka KN	Poimenovanje	Konvencionalna stopnja dajatve (%)	Dodatna enota
2309	Pripravki, ki se uporabljajo kot krma za živali:		
2309 10	– Hrana za pse ali mačke, pakirana v embalaži za prodajo na drobno		
[...]			
2309 90	– drugo:		
2309 90 10	– – hrana za ribe ali morske sesalce, topljiva	3,8	–
2309 90 20	– – Proizvodi, na katere se nanaša dodatna opomba 5 k temu poglavju	prosto	–
	– – drugo, vključno premiksi:		
	– – – ki vsebujejo škrob, glukozo, glukozni sirup, maltodekstrin ali maltodekstrinski sirup iz tarifnih podštevil 1702 30 50, 1702 30 90, 1702 40 90, 1702 90 50 in 21069055, ali mlečne proizvode:		
	– – – – ki vsebuje škrob, glukozo, glukozni sirup, maltodekstrin ali maltodekstrinski sirup:		
	– – – – – ki ne vsebujejo škroba, ali ki vsebujejo 10 mas. % ali manj škroba:		

2309 90 31	----- ki ne vsebujejo mlečnih proizvodov, ali ki vsebujejo manj kot 10 mas. % takih proizvodov	23 EUR/t [...]	–
[...]			

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

- 16 Družba Viterra Hungary, tožeča stranka v postopku v glavni stvari, je začela postopek za sprostitev v prosti promet blaga, imenovanega „sojina oljna pogača“, s poreklom iz Brazilije (v nadaljevanju: zadevni proizvod), ki ga je uvrstila pod tarifno številko 2304 KN.
- 17 Vzorec tega blaga je pregledal Nemzeti Adó-és Vámhivatal Szakértői Intézete (strokovni inštitut nacionalne davčne in carinske uprave, Madžarska) (v nadaljevanju: strokovni inštitut).
- 18 Ta inštitut je najprej menil, da je zadevni proizvod namenjen prehrani živali. Nato je poudaril, da v skladu z izjavami tožeče stranke v postopku v glavni stvari izdelava tega proizvoda zajema več faz, ki zajemajo, prvič, čiščenje soje in odstranitev tujih snovi, drugič, mletje in priprava materiala za lažjo ekstrakcijo olja, tretjič, pripravo in predhodno segrevanje materiala, četrto, ekstrakcijo olja z običajnim razmaščevanjem s heksanom, dokler se vsebnost olja iz sojine oljne pogače ne zmanjša na minimum, petič, ločevanje olja in topila s parno destilacijo, šestič, termično obdelavo, v kateri je oljna pogača kuhana in z izhlapevanjem izgubi vsebnost topila (heksana), ter sedmič, sušenje in ohladitev oljne pogače.
- 19 Strokovni inštitut je nazadnje menil, da je cilj toplotne obdelave, imenovane praženje, odpraviti heksan in deaktivirati protihranilne dejavnike zaradi njihove škodljivosti za okolje ali zdravje ljudi in živali. Po mnenju tega inštituta praženje spremeni hranilne vrednosti proizvoda. Dezeaktivacija protihranilnih dejavnikov naj bi omogočila uporabo tega proizvoda v prehrani živali in bi bila pomemben element z vidika tarifne uvrstitve.
- 20 Strokovni inštitut je ugotovil, da je bil je zadevni proizvod pripravek, pridobljen z naknadno predelavo s toplotno obdelavo rastlinskih ostankov z nizko vsebnostjo olja, ki nastanejo pri ekstrakciji sojinega olja iz soje s heksanom. Izdal je mnenje, da je treba ta proizvod uvrstiti pod tarifno številko 2309 KN.
- 21 Prvostopenjski davčni organ je z odločbo z dne 1. avgusta 2019, ki je temeljila na poročilu strokovnega inštituta in na sodbi z dne 3. marca 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133, točke 22, 36 in 38), menil, da tarifna uvrstitev, ki jo je predlagala družba Viterra Hungary, ni pravilna in da je treba zadevni proizvod uvrstiti pod tarifno številko 2309 KN. Zato je družbi Viterra Hungary naložil plačilo dodatka k carinskim dajatvam in davku na dodano vrednost.
- 22 Družba Viterra Hungary je te odločbe izpodbijala pri direktoratu za pritožbe pri nacionalni davčni in carinski upravi, pri čemer je trdila, da je prvostopenjski davčni organ napačno menil, da so pogoji, ki so v skladu s sodbo z dne 3. marca 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133), upoštevni za uvrstitev proizvoda pod tarifno številko 2309 KN, izpolnjeni. Po

mnenju tožeče stranke v postopku v glavni stvari naj namreč zadevni proizvod ne bi bil namenjen izključno prehrani živali, naj ne bi bil pripravek in naj ne bi bil dokončno predelan v smislu te sodbe.

- 23 Direktorat za pritožbe pri nacionalni upravi za davke in carine je potrdil odločbe prvostopenjskega davčnega organa.
- 24 Družba Viterra Hungary je zoper odločbe direktorata za pritožbe pri nacionalni davčni in carinski upravi vložila tožbe pri Pécsi Törvényszék (sodišče v Pécsu, Madžarska), ki je predložitveno sodišče.
- 25 To je s sodbo z dne 17. septembra 2021 zavrnilo tožbe družbe Viterra Hungary. Na podlagi izvedenskega mnenja, ki ga je odredilo, je menilo, da je zadevni proizvod namenjen izključno prehrani živali, da gre za pripravek in da je bil dokončno predelan. Poudarilo je tudi, da je glede na to izvedensko mnenje ta proizvod za tarifne namene enak sojini oljni pogači s poreklom iz Argentine, za katero je Kúria (vrhovno sodišče, Madžarska) dokončno razsodilo, da ga je treba uvrstiti pod tarifno številko 2309 KN.
- 26 Družba Viterra Hungary je zoper to sodbo predložitvenega sodišča vložila kasacijsko pritožbo pri Kúria (vrhovno sodišče). V tej pritožbi je predlagala, da se Sodišču postavi predlog za sprejetje predhodne odločbe.
- 27 Kúria (vrhovno sodišče) je s sklepom z dne 20. januarja 2022 razveljavilo sodbo predložitvenega sodišča z dne 17. septembra 2021 in zadevo vrnilo temu sodišču v ponovno odločanje. Kúria (vrhovno sodišče) je s tem sklepom navedlo, da mora predložitveno sodišče preučiti, ali je mogoče zadevni proizvod uvrstiti v KN na podlagi obstoječe sodne prakse Sodišča, in da je, če to sodišče meni, da Sodišče še ni odločilo o tem vprašanju, mogoče vložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe, da bi se ugotovila pravilna razvrstitev.
- 28 V teh okoliščinah je Pécsi Törvényszék (sodišče v Pécsu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

- „1. Ali je treba pravo Unije, zlasti [KN] razlagati tako, da nasprotuje praksi države članice, v skladu s katero se postopek praženja, potreben za odstranitev heksana (ki se uporabi za ekstrakcijo olja in snovi, škodljivih za zdravje živali in ljudi), iz ostanka, ki ostane po ekstrakciji olja iz soje s topilom heksanom, šteje za dokončno predelavo, ki je podlaga za uvrstitev tega proizvoda v tarifno številko 2309 [KN] in izključuje njegovo uvrstitev v tarifno številko 2304 [KN]?
2. Ali je treba pravo Unije, zlasti [KN], razlagati tako, da je treba šteti, da je proizvod „neprimeren za prehrano ljudi“, če
 - (a) je popolnoma izključen in ga ni mogoče uporabiti v živilski industriji, kar pomeni, da zadevnega proizvoda ni mogoče uporabiti ali predelati v živilski industriji in iz njega ni mogoče izdelati proizvoda, ki bi ga človek lahko zaužil, ali
 - (b) tega proizvoda v stanju, v katerem je bil ob uvozu, človek ne more zaužiti, lahko pa se iz tega proizvoda po uporabi ali predelavi v živilski industriji izdelava proizvod, ki ga človek lahko zaužije?
3. Ali je treba pravo Unije, zlasti [KN], razlagati tako, da je proizvod tudi zelo cenjen v krmi za živali v primeru, če mora biti proizvod, uvožen v obliki peletov ali granul, fizično zmlet in zmešan s krmno mešanico, da ga lahko živali zaužijejo?

4. Ali je treba pravo Unije, zlasti [KN], razlagati tako, da pravo Unije nasprotuje praksi države članice, v skladu s katero zaradi dejstva, da je proizvod gensko spremenjen, ta proizvod ni primeren za prehrano ljudi, torej da gensko spremenjene sojine oljne pogače ni mogoče uporabljati v živilski industriji?
5. Ali je treba pravo Unije, zlasti [KN], razlagati tako, da je treba, da bi se proizvod uvrstil v tarifno številko 2304 ali tarifno številko 2309 [KN], preučiti
 - (a) dejansko uporabo proizvoda po njegovem uvozu ali
 - (b) objektivne značilnosti proizvoda ob uvozu, torej ali se proizvod v stanju, v katerem je ob uvozu, lahko uporablja za prehrano ljudi in/ali krmo za živali?
6. Ali je treba pravo Unije, zlasti [KN], razlagati tako, da dejstvo, da sojina oljna pogača ni primerna za prehrano ljudi, ne izključuje njene uvrstitve v tarifno številko 2304 [KN]?
7. Ali je treba pravo Unije, [zlasti KN], razlagati tako, da je sojina oljna pogača, kakršna je predmet te zadeve, torej ki gre skozi postopek praženja, potreben za odstranitev heksana, ki se uporablja za ekstrakcijo olja in snovi, škodljivih za zdravje živali in ljudi, vključena v tarifno številko 2304 ali tarifno številko 2309 [KN]?”

Vprašanja za predhodno odločanje

- 29 Predložitveno sodišče z vprašanji za predhodno odločanje, ki jih je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba KN razlagati tako, da proizvod, uvožen v aglomerirani obliki peletov ali granul, pridobljen po ekstrakciji sojinega olja s topilom in toplotni obdelavi za odstranitev tega topila z namenom, da bi se ta proizvod lahko po tem, ko je fizično zmlet, zmešal v mešanico, namenjeno prehrani živali, spada pod tarifno številko 2304 te nomenklature ali tarifno številko 2309 navedene nomenklature.
- 30 Najprej je treba opozoriti, da je naloga Sodišča, kadar mu je predložen predlog za sprejetje predhodne odločbe glede tarifne uvrstitve, da predložitvenemu sodišču pojasni merila, ki mu bodo omogočila pravilno uvrstitev zadevnih proizvodov v KN, ne pa, da Sodišče to uvrstitev opravi samo. Ta uvrstitev izhaja iz povsem dejanske presoje, ki je Sodišče v okviru predloga za sprejetje predhodne odločbe ne more opraviti (sodba z dne 9. februarja 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, točka 31 in navedena sodna praksa).
- 31 Vendar lahko Sodišče, da bi koristno odgovorilo predložitvenemu sodišču, temu v duhu sodelovanja z nacionalnimi sodišči poda vse smernice, ki se mu zdijo potrebne (sodba z dne 26. maja 2016, Invamed Group in drugi, C-198/15, EU:C:2016:362, točka 17 in navedena sodna praksa).
- 32 Opozoriti je treba tudi, da v skladu s splošnim pravilom 1 za razlago KN tarifna uvrstitev blaga poteka glede na besedilo tarifnih števil in opomb k oddelkom ali poglavjem te nomenklature.
- 33 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je treba zaradi pravne varnosti in lažjega nadzora odločilno merilo za tarifno uvrstitev tega blaga na splošno poiskati v njegovih objektivnih značilnostih in njegovih lastnostih, kot so te, opredeljene z besedilom tarifne številke KN in opomb k ustreznim oddelkom ali poglavjem. Namen zadevnega proizvoda je lahko objektivno

merilo za uvrstitev, če je neločljivo povezan s tem proizvodom, presoјati pa ga je treba glede na objektivne značilnosti in lastnosti zadevnega proizvoda (sodba z dne 9. februarja 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, točka 33 in navedena sodna praksa).

- 34 Poleg tega je Sodišče večkrat presodilo, da so pojasnjevalne opombe k HS in KN, čeprav niso zavezujoče, pomembno sredstvo za zagotovitev enotne uporabe skupne carinske tarife in kot take zagotavljajo koristne elemente za njeno razlago (sodba z dne 9. februarja 2023, LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, točka 34 in navedena sodna praksa).
- 35 Poleg tega, čeprav mnenja SCO o uvrstitvi blaga v HS niso pravno zavezujoča, v okviru uvrstitve tega blaga v KN pomenijo napotila, ki pomembno prispevajo k razlagi vsebine različnih številKN (glej v tem smislu sodbi z dne 6. decembra 2007, Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, točka 25, in z dne 25. julija 2018, Pilato, C-445/17, EU:C:2018:609, točka 26).
- 36 V obravnavanem primeru upoštevni tarifni številki KN spadata v poglavje 23 te nomenklature in sta na eni strani tarifna številka 2304, naslovljena „Oljne pogače in drugi trdni ostanki, dobljeni pri ekstrakciji olja iz soje, nezmlati ali zmleti ali v obliki peletov“, in na drugi strani tarifna številka 2309 navedene nomenklature, naslovljena „Pripravki, ki se uporabljajo kot krma za živali“.
- 37 Iz opombe 1 k poglavju 23 KN je razvidno, da se proizvod lahko šteje za „pripravek“ iz tarifne številke 2309 KN le, če ne gre za ostanke ali odpadke, ki spadajo pod drugo tarifno številko v poglavju 23 KN ali so navedeni ali zajeti na drugem mestu. Tarifna številka 2309 KN je torej preostala tarifna številka zlasti glede na tarifno številko 2304 KN, kot sta navedli tožeča stranka v postopku v glavni stvari in Komisija.
- 38 Zato je treba najprej preučiti, ali proizvod, kot je zadevni proizvod, spada pod zadnjenavedeno tarifno številko.
- 39 Tarifna številka 2304 KN je naslovljena „Oljne pogače in drugi trdni ostanki, dobljeni pri ekstrakciji olja iz soje, nezmlati ali zmleti ali v obliki peletov.“
- 40 Niti KN niti njene opombe k oddelkom ali poglavjem ne opredeljujejo natančno, kaj zajema pojem „ostanki“. V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča je treba v tem primeru pomen tega izraza določiti glede na njegov običajen pomen v vsakdanjem jeziku, ob upoštevanju konteksta, v katerem se uporablja, in ciljev, ki jim sledi ureditev, katere del je (sodba z dne 9. februarja 2023, Global Gravity, C-788/21, EU:C:2023:86, točka 46).
- 41 Ostanek v vsakdanjem jeziku označuje tisto, kar ostane po fizikalnem ali kemičnem postopku ali industrijski obdelavi.
- 42 To razlago izraza „ostanki“ potrjujejo splošne določbe v pojasnjevalnih opombah k poglavju 23 HS, v skladu s katerimi to poglavje zajema različne ostanke in odpadke, ki nastanejo pri obdelavi rastlinskih materialov, ki se uporabljajo v živilski industriji.
- 43 Poleg tega iz pojasnjevalne opombe k tarifni številki 23.04 HS, ki ustreza tarifni številki 2304 KN, izhaja, da ostanki iz te tarifne številke nastanejo pri ekstrakciji olja, vsebovanega v sojinih semenih, s stiskanjem, topili ali centrifugiranjem in da so zelo cenjena krma za živino.

- 44 V obravnavanem primeru se zdi, da ima proizvod, kot je zadevni proizvod, ki je opisan kot sojina oljna pogača, uvožen v aglomerirani obliki peletov ali granul, pridobljen po ekstrakciji olja, vsebovanega v sojinah semenih, s topilom, to je heksanom, in je namenjen prehrani živali, vse značilnosti proizvodov iz tarifne številke 2304 KN, kot izhajajo iz besedila te tarifne številke in iz pojasnjevalne opombe, navedene v točki 43 zgoraj.
- 45 Vendar se predložitveno sodišče sprašuje, ali nekatere druge značilnosti tega proizvoda ta proizvod izključujejo s področja uporabe tarifne številke 2304 KN, in sicer dejstvo, da je bil navedeni proizvod po ekstrakciji olja iz sojinah semen z uporabo topila toplotno obdelan po postopku, imenovanem praženje, katerega namen je odstranitev tega topila, dejstvo, da mora biti fizično zmlet in zmešan v mešanico, preden ga lahko živali uživajo, ali okoliščina, da je morda neprimeren za prehrano ljudi.
- 46 V zvezi s tem je treba poudariti, prvič, da ker je iz pojasnjevalne opombe k tarifni številki 23.04 HS razvidno, da so proizvodi iz te tarifne številke, vključno s tistimi, ki izhajajo iz ekstrakcije sojinega olja s topilom, „zelo cenjena krma za živino“, morajo biti ti proizvodi taki, da jih lahko živali uživajo. Za to pa je nujno, da se topilo, ki se uporablja za ekstrakcijo olja, odstrani, če je to škodljivo za zdravje živali. Treba je torej šteti, da je toplotna obdelava, imenovana praženje, katere namen je odstranitev tega topila, neločljivo povezana s proizvodnjo ostankov iz tarifne številke 2304 KN, ki nastanejo pri ekstrakciji olja s topilom.
- 47 Poleg tega, ker je ekstrakcija olja s topilom običajen tehnični postopek za proizvodnjo sojinih oljnih pogač, kot je razvidno iz spisa, ki ga ima na voljo Sodišče, bi sklepanje, da praženje, ki je bilo opravljeno na zadevnem proizvodu, pomeni predelavo, zaradi katere ta izgubi naravo ostanka, pripeljalo do tega, da bi bili iz te tarifne številke izključeni vsi proizvodi, ki so pridobljeni z ekstrakcijo olja, vsebovanega v sojinah semenih s topilom, in bi se torej tej tarifni številki odvzel velik del njene vsebine.
- 48 Razlago KN v smislu, da proizvod, kakršen je zadevni proizvod, zaradi dejstva, da je bil toplotno obdelan, ne izgubi lastnosti ostanka iz tarifne številke 2304 KN, potrjuje tudi mnenje SCO 2304.00/1 iz leta 1991 o uvrstitvi HS iz Priloge 2 k pisnim stališčem Komisije, ki je, kot izhaja iz sodne prakse, navedene v točki 35 te sodbe, pomemben element za razlago obsega te tarifne številke. V tem mnenju je namreč pod tarifno številko 23.04 HS uvrščena „[m]oka iz razmaščenih sojinih semen, z vsebnostjo beljakovin na suho snov, približno 50 %, ki se pridobi s parno toplotno obdelavo ločenih in sušenih sojinih semen, ekstrakcija s topili in mletjem“.
- 49 Drugič, tožeča stranka v postopku v glavni stvari je pojasnila, da je treba sojino oljno pogačo v aglomerirani obliki peletov ali granul zaradi visoke vsebnosti beljakovin fizično razdrobiti, torej zmleti in zmešati v mešanico, namenjeno prehrani živali.
- 50 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je iz splošnih določb pojasnjevalnih opomb k poglavju 23 HS razvidno, da je večina proizvodov iz tega poglavja, torej zlasti tistih iz tarifne številke 2304 KN, namenjenih za „prehrano živali, bodisi samostojno bodisi v mešanici z drugimi snovmi“. Tako okoliščina, da mora biti proizvod, kot je zadevni proizvod, po uvozu zmlet in zmešan v mešanico, da ga lahko živali uživajo, tega ne izključuje s področja uporabe tarifne številke 2304 KN.

- 51 Na tretjem in zadnjem mestu, glede okoliščine, da naj zadevni proizvod morda ne bi bil primeren za prehrano ljudi, je treba poudariti, da je iz splošnih določb pojasnjevalnih opomb k poglavju 23 HS in iz pojasnjevalnih opomb k tarifni številki 2304 HS razvidno, da se „ostanki“ iz te tarifne številke uporabljajo predvsem kot krma za živali. Poleg tega so lahko primerni za prehrano ljudi, ne da bi bilo to pogoj za to, da bi jih bilo mogoče uvrstiti pod navedeno tarifno številko.
- 52 Glede na navedeno je treba šteti, da je treba KN razlagati tako, da proizvod, kakršen je zadevni, spada pod tarifno številko 2304 KN.
- 53 Te razlage ni mogoče ovreči s trditvami madžarske vlade v pisnem stališču, ki se nanašajo na sodbo z dne 3. marca 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133).
- 54 Prvič, glede trditve, da je Sodišče v tej sodbi razsodilo, da proizvod, ki je podoben zadevnemu proizvodu, in sicer Imcosoy 62, ki je sojin beljakovinski koncentrat, ne spada pod tarifno številko 2304 KN, je treba poudariti, da iz točk 33, 35 in 41 navedene sodbe izhaja, da ta ugotovitev temelji zlasti na dejstvu, da je bil ta proizvod pridobljen iz moke iz sojinega ekstrakta na koncu postopka, katerega namen je na eni strani izločiti preostalo maščobo iz te moke in nekatere škodljive snovi ter na drugi strani zmanjšati vsebnost drugih elementov, ki niso beljakovine. V zvezi s tem ima postopek predelave moke iz sojinega ekstrakta, v katerem nastane Imcosoy 62, določen zootehnični cilj, saj je njegov namen priprava beljakovinskega koncentrata, ki ga drugače kot moko iz sojinega ekstrakta lahko užijejo zelo mlada teleta.
- 55 V obravnavanem primeru pa je tožeča stranka v postopku v glavni stvari poudarila, da zadevni proizvod ni bil predelan, da bi se povečala vsebnost beljakovin, zmanjšala struktura vlaken ali spremenila njegova sestava in da je bil cilj praženja odstraniti heksan, ki ni naravna sestavina soje. Glede na te navedbe, ki jih mora preveriti predložitveno sodišče, je treba za proizvod, kot je zadevni proizvod, šteti, da je ohranil naravo ostanka, ki je posledica ekstrakcije sojinega olja, iz tarifne številke 2304 KN, drugače kot proizvod, ki je bil predmet zadeve, v kateri je bila izdana sodba z dne 3. marca 2016, Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133).
- 56 Po drugi strani je treba v zvezi s trditvijo, da zadevni proizvod izpolnjuje tri pogoje, navedene v tej sodbi, za uvrstitev proizvoda pod tarifno številko 2309 KN, opozoriti, da ker ima ta tarifna številka naravo preostale tarifne številke glede na tarifno številko 2304 KN, če je proizvod uvrščen pod zadnjenedeno tarifno številko, dejstvo, da morda izpolnjuje tudi pogoje za uvrstitev v tarifno številko 2309 te nomenklature, ni upoštevno za njegovo uvrstitev.
- 57 Glede na vse navedeno je treba na postavljena vprašanja odgovoriti, da je treba KN razlagati tako, da proizvod, uvožen v aglomerirani obliki peletov ali granul, pridobljen po ekstrakciji sojinega olja s topilom in toplotni obdelavi za odstranitev tega topila z namenom, da bi se ta proizvod lahko po tem, ko je fizično zmlet, zmešal v mešanico, namenjeno prehrani živali, spada pod tarifno številko 2304 te nomenklature.

Stroški

- 58 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

Kombinirano nomenklaturo iz Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi v različici, ki izhaja iz Izvedbene uredbe Komisije (EU) 2016/1821 z dne 6. oktobra 2016,

je treba razlagati tako, da

proizvod, uvožen v aglomerirani obliki peletov ali granul, pridobljen po ekstrakciji sojinega olja s topilom in toplotni obdelavi za odstranitev tega topila z namenom, da bi se ta proizvod lahko po tem, ko je fizično zmlet, zmešal v mešanico, namenjeno prehrani živali, spada pod tarifno številko 2304 te nomenklature.

Podpisi