

Asia C-822/19**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

5.11.2019

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Curtea de Apel Alba Iulia (Romania)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

9.10.2019

Valittajat (alkuperäiset vastaajat):

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a
Vănilor – Direcția Regională Vamală Brașov – Biroul Vamal de
Interior Sibiu**Vastapuoli (kantaja ensimmäisessä oikeusasteessa):**

Flavourstream SRL

Pääasian kohde

Valitus, jonka ensimmäisessä oikeusasteessa vastaajina olleet viranomaiset, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (Brasovin alueellinen julkisesta taloudesta vastaava virasto) ja Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Vănilor – Direcția Regională Vamală Brașov – Biroul Vamal de Interior Sibiu (verohallinnosta vastaava kansallinen viranomainen – tulliasioista vastaava yksikkö – Brașovin alueellinen tulliasioista vastaava yksikkö – Sibiuin tullitoimipaikka), ovat tehneet Tribunalul Sibiu (Sibiuin alioikeus) tuomiosta, jolla kumottiin päätökset, joilla ensimmäisessä oikeusasteessa kantajana olleelle yhtiölle oli asetettu täydentäviä verovelvoitteita sillä perusteella, että eräät sen maahantuomat tuotteet oli luokiteltu uudelleen toiseen yhdistetyn nimikkeistön tariffin alanimikkeeseen.

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeudellinen perusta

SEUT 267 artiklan nojalla pyydetään tariffi- ja tilastonimikkeistä ja yhteisestä tullitariffista 23.7.1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 tariffin alanimikkeiden 1702 90 95 ja 2912 49 00 tulkintaa.

Ennakkoratkaisukysymys

Onko asetuksen N:o 2658/87 liitteessä I, sellaisena kuin se on muutettuna täytäntöönpanoasetuksella 2016/1821, olevaa nimikkeistöä tulkittava siten, että tämän riita-asian kohteena oleva Auric GMO Free -tuote on luokiteltava tariffin alanimikkeeseen 1702 90 95, vai onko se luokiteltava alanimikkeeseen 2912 49 00?

Unionin oikeussäännöt, joihin viitataan

Tariffi- ja tilastonimikkeistä ja yhteisestä tullitariffista 23.7.1987 annettu neuvoston asetus (ETY) N:o 2658/87, sellaisena kuin se on muutettuna tariffi- ja tilastonimikkeistä ja yhteisestä tullitariffista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 liitteen I muuttamisesta 6.10.2016 annetulla komission täytäntöönpanoasetuksella (EU) 2016/1821 – liite I, tariffin alanimikkeet 1702 90 95 ja 2912 49 00

Kansalliset oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan

Verokoodeksista annettu laki nro 571/2003 (legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal), 140 §, jossa säädetään elintarvikkeiden toimituksiin sovellettavasta alennetusta arvonlisäverokannasta

Yhteenveto tosiseikoista ja menettelystä pääasiassa

- 1 Vastapuoli (kantaja ensimmäisessä oikeusasteessa) teki 5.6.2015 Biroul Vamal de Interior Sibiuun tulli-ilmoituksen, joka koski dekstroosin lämpöhajoamisessa syntyneen vesiliuoksen maahantuontia. Liuoksesta käytettiin nimeä Auric GMO Free; sitä oli 3 300 kg, ja sitä oli tarkoitus käyttää elintarviketeollisuudessa.
- 2 Tavara tuotiin Kanadasta, ja sen Taric-koodiksi ilmoitettiin 1702 90 95 00, nimike, joka käsittää sokerin, siirapit ja muut sokerituotteet/muut; tullin määrä oli 1 938 Romanian leuta ja 9 prosentin verokannan mukaisen arvonlisäveron määrä 19 025 leuta.
- 3 Biroul Vamal de Interior Sibiu teki sittemmin tarkastuksen vastapuolella (kantaja ensimmäisessä oikeusasteessa) ja antoi sen päätteeksi oikaisupäätöksen, jossa määrättiin yhteensä 102 079 leuta täydentäviä verovelvoitteita (tulleva ja

- arvonlisäveroja), koska oli todettu, että Auric GMO Free -tuote oli luokiteltu virheellisesti tariffin alanimikkeeseen 1702 90 95 00.
- 4 Tarkastuksen yhteydessä tehtiin nimittäin laboratorioanalyyskejä, ja niistä annettujen lausuntojen perusteella tullivalvontaelin totesi, että kyseinen tuote kuuluu tosiasiaassa Taric-nimikkeeseen 2912 49 00 90, ”Aldehydit, myös muita happifunktioita sisältävät; aldehydien sykliset polymeerit; paraformaldehydi/muut”, ja että vastapuoleen (kantaja ensimmäisessä oikeusasteessa) sovelletaan korkeampaa tullitariffia ja arvonlisäverokantaa.
 - 5 Vastapuoli, joka oli kantajana ensimmäisessä oikeusasteessa, nosti valvontaelimen päätöksestä vero-oikeudellisen kanteen, jossa se vaati täydentäviä velvoitteita koskevien päätösten kumoamista ja vapautusta tariffin toiseen alanimikkeeseen luokitteluun johtuvien täydentävien määrien, korkojen ja viivästyseuraamusten maksamisesta.
 - 6 Ensimmäisessä oikeusasteessa Tribunalul Sibiu – Secția a II-a civilă și de contencios administrativ (Sibiun alioikeus – siviili- ja hallinto-oikeudellisista riita-asioista vastaava toinen jaosto) kumosi valituksenalaiset päätökset ja vapautti ensimmäisen oikeusasteen kantajan kyseisissä päätöksissä vahvistettujen täydentävien verovelvoitteiden maksamisesta.
 - 7 Valituksenalaisessa tuomiossa ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin katsoi, että kantaja oli luokitellut Auric GMO Free -tuotteen aivan oikein tariffin alanimikkeeseen 1702 90 95 00 ja että valittajien (ensimmäisen oikeusasteen vastaajat) toteuttama luokittelu alanimikkeeseen 2912 49 00 90 (aldehydit) oli virheellinen. Ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin katsoi, että valmistajan laatimasta tiedotteesta kävi ilmi, että Auric GMO Free -tuote oli valmistettu kuumakäsitellystä sokerista ja sitä käytettiin elintarviketeollisuudessa antamaan makua elintarvikkeille: kyse oli sen mukaan kansallisessa lainsäädännössä tarkoitettu elintarvikkeesta.
 - 8 Pääasian ratkaissut tuomioistuin käytti ratkaisussaan perusteina myös asetukseen (EY) N:o 178/2002 sisältyvää elintarvikkeen määritelmää sekä asetukseen (EY) N:o 1334/2008 ja N:o 1333/2008 sisältyviä aromien, aromiaineiden ja elintarvikelisiä aineiden määritelmiä.
 - 9 Näin ollen se piti oikeina kemian alan asiantuntijan johtopäätöksiä, jonka mukaan Auric GMO Free -tuote on seuraavien kemikaalien vesiliukoinen homogeeninen sekoitus: vesiliukoiset aldehydit ja ketonit, jotka ovat syntyneet monosakkaridien (luontaisia elintarvikkeiden makeutusaineita) entsyymaattisten hapettumisreaktioiden tai lämpöreaktioiden tuloksena; asiantuntijan mukaan tuotetta käytetään elintarviketeollisuudessa väriainekomponenttina tai savuromina, ja siitä säädetään asetuksen (EY) N:o 1333/2008 luetteloissa B ja C nimikkeellä sokerikulööri E 150a.
 - 10 Näin ollen tuote on luokiteltava tariffi- ja tilastonimikkeistöstä ja yhteisestä tullitariffista annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 liitteen I

muuttamisesta 6.10.2015 annetun komission täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/1754 liitteessä I olevaan IV jaksoon, ”Elintarviketeollisuuden tuotteet; juomat, etyylialkoholi (etanoli) ja etikka; tupakka ja valmistetut tupakankorvikkeet”, Taric-koodi 1702 90 95 00.

- 11 Valittajat, jotka olivat ensimmäisessä oikeusasteessa vastaajina, valittivat ensimmäisen oikeusasteen tuomiosta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen, Curtea de Apel Alba Iulia – Secția de contencios administrativ și fiscaliin (Alba Iulian ylioikeus – Hallinto- ja vero-oikeudellisten riita-asioiden jaosto).
- 12 Valituskirjelmässään valittajat, jotka olivat ensimmäisessä oikeusasteessa vastaajina, arvostelivat muun muassa sitä, että ensimmäisen oikeusasteen tuomioistuin oli niiden mielestä rikkonut asetuksen N:o 2658/87 tariffinimikkeistöä koskevia säännöksiä sekä yhdistetyn nimikkeistön yleisiä tulkintasääntöjä koskevia harmonisoidun järjestelmän selittäviä huomautuksia, kun se oli luokitellut Auric GMO Free -tuotteen tariffin alanimikkeeseen 1702 90 95 00 eikä alanimikkeeseen 2912 49 00 90.

Pääasian asianosaisten keskeiset perustelut

- 13 **Vastapuoli, joka oli ensimmäisessä oikeusasteessa kantajana**, katsoo, että Auric GMO Free -tuote on saatu elintarvikelaatuisesta sokeriliuoksesta (dekstroosi), joka on hajotettu hallitulla kuumakäsittelyllä yksinkertaisemmiksi yhdisteiksi, kuten hydroksiasetaldehydiksi, metyyli glyoksaaliksi ja furfuraaliksi. Vaikka hydroksiasetaldehydi katsotaan klassisessa kemiassa aldehydiksi, sitä käytetään elintarvikekemiassa perussokerina, joka vaikuttaa kuumennuksen seurauksena elintarvikkeiden aromiin ja koostumukseen ja kuuluu Euroopan parlamentin ja neuvoston 16.12.2008 antaman asetuksen (EY) N:o 1334/2008 soveltamisalaan. Hydroksiasetaldehydi on käytännössä perussokeri ja välttämätön aineosa, jotta elintarvikkeeseen saadaan ruskistamisen aromi ja koostumus sekä ruskea väri. Sitä on suurina pitoisuuksina myös savuaromeissa, kun nämä on valmistettu nestemäisten savuaromien valmistukseen käytettävästä puuselluloosasta.
- 14 Hänen näkemyksensä mukaan Auric GMO Free -tuotetta lisätään elintarvikkeisiin, kuten lihaan, kanaan tai leipään, sumukuivausprosessissa; tällöin tuote uunissa lämmitettäessä reagoi elintarvikkeen proteiinien kanssa siten, että tuotteet saavat vastaavan aromin ja koostumuksen kuin ruskistettaessa. Elintarvikkeen ulkonäöstä tulee samanlainen kuin jos se olisi käsitelty sokerilla ennen valmistusta. Jos dekstroosia tai sokeria olisi lisätty elintarvikkeeseen suoraan ja elintarviketta olisi sitten lämmitetty uunissa, dekstroosi/sokeri olisi hajonnut yksinkertaisemmiksi yhdisteiksi, kuten hydroksiasetaldehydiksi, reagoidessaan lihan proteiinien kanssa. Auric GMO Free -tuotteen, jossa sokeri on jo hajotettu, tarkoituksena on vain lyhentää elintarvikkeiden jalostukseen kuluva aikaa.

- 15 Vastapuoli, joka oli kantajana ensimmäisessä oikeusasteessa, täsmensi lisäksi, että Auric GMO Free -tuote katsotaan elintarvikkeeksi, koska sitä saadaan dekstroosista elintarvikkeiden jalostusteollisuudessa käytetyn hallitun kuumakäsittelyn tuloksena. Koska Auric GMO Free on sokerijohdannainen, jota käytetään elintarviketeollisuudessa perussokeriliuoksena, se on luokiteltava Taric-koodiin 1702 90 95. Täytäntöönpanoasetuksen (EU) 2015/1754 liitteessä I olevan IV jakson, Elintarviketeollisuuden tuotteet; juomat, etyylialkoholi (etanoli) ja etikka; tupakka ja valmistetut tupakankorvikkeet, mukaisen tavaroiden luokittelun 17 kohtaan sisältyvät: ”muut, myös inverttisokeri ja muut sokeri- ja sokerisiirappiseokset, joissa on fruktoosia 50 prosenttia kuivapainosta”, joten on ilmeistä, että Auric GMO Free kuuluu kyseiseen ryhmään.
- 16 **Valittajat, jotka olivat ensimmäisessä oikeusasteessa vastaajina**, katsovat, että Auric GMO Free -tuotteen valmistamisen edellyttämässä kemiallisessa prosessissa glukoosiliuos (dekstroosi) muunnetaan hiivojen avulla etanoliksi, minkä jälkeen etanoli muunnetaan lievästi hapettamalla asetaldehydiksi; tämän seurauksena lopputuotetta eli asetaldehydiä ei niiden mielestä voida luokitella tariffinimikkeeseen 1702 90 95 00, koska kyseinen nimike on koodi, johon raaka-aine eli glukoosi luokitellaan. Kun otetaan huomioon, että molemmat edellä mainituista raaka-aineen muuntamisen vaiheista ovat peruuttamattomia, lopputuotetta ei voida luokitella raaka-aineen tariffinimikkeeseen, koska raaka-aine ja lopputuote ovat kaksi täysin erilaista tuotetta.
- 17 Kun sitä paitsi otetaan huomioon, ettei Auric GMO Free -tuote (hydroksiasetaldehydin vesiliuos) sisällä lainkaan sokeria, kuten analyysiraportissa on todettu, on ilmeistä, ettei sitä voida luokitella nimikkeeseen ”muut, myös inverttisokeri ja muut sokeri- ja siirappiseokset, joissa on fruktoosia 50 prosenttia kuivapainosta”. Näin ollen Auric GMO Free on luokiteltava Taric-koodiin 2912 49 00 90, johon kuuluvat ”aldehydit, myös muita happifunktioita sisältävät; aldehydien sykliset polymeerit; paraformaldehydi/muut”.
- 18 Niiden mielestä yhdistetyssä nimikkeistössä noudatettu tuotteiden ryhmittely riippuu muun muassa siitä, mistä materiaalista tavara on valmistettu, sen käyttötavasta (toisin sanoen tuotteen käyttökohteesta tai -tehtävästä) ja sen jalostusasteesta. Tuotteet, joiden jalostusaste on alhainen ja jotka ovat pääosin luonnontuotteita, on tavallisesti sijoitettu yhdistetyn nimikkeistön alkuosaan, ensimmäisiin jaksoihin, kun taas ne, joiden jalostusaste on korkea ja jotka ovat monimutkaisempia, kuten teolliset tuotteet, on sijoitettu loppuosaan. Samaa ajatusta noudatetaan jaksoissa, joiden alkuosassa kuvataan alkuperäinen tuote ja sen jälkeen sen johdannaiset.
- 19 Kun huomioon otetaan tämä tariffiluokittelun järjestys, Auric GMO Free -tuote on johdettu glukoosista (ryhmä 17): hiivojen vaikutuksesta se muuttuu välituotteeksi, etanoliksi (ryhmä 22), josta saadaan lievästi hapettamalla lopputuote, asetaldehydi (ryhmä 29). Vaikuttaa ilmeiseltä, että tuotteen jalostusasteen kasvaessa myös tuotteen kutakin jalostusvaihetta vastaavan Taric-ryhmän järjestysnumero kasvaa implisiittisesti.

Tiivistelmä ennakkoratkaisupyynnön perusteista

- 20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että sen käsiteltävänä olevan riidan ratkaiseminen riippuu yhdistetyn nimikkeistön tulkinnasta ja erityisesti Auric GMO Free -tuotteen luokittelusta joko tariffin alanimikkeeseen 1702 90 95 tai alanimikkeeseen 2912 49 00.

TYÖASIAKIRJA