

**Vec C-822/19**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

5. november 2019

**Vnútroštátny súd:**

Curtea de Apel Alba Iulia

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

9. október 2019

**Odvolatelia, žalovaní v prvom stupni:**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov

Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală  
a Vămilor – Direcția Regională Vamală Brașov - Biroul Vamal de  
Interior Sibiu

**Odporkyňa, žalobkyňa v prvom stupni:**

Flavourstream SRL

## **Predmet konania vo veci samej**

Odvolanie podané žalovanými v prvom stupni, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (Regionálne generálne riaditeľstvo verejných financií v Brașove) a Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Vămilor - Direcția Regională Vamală Brașov - Biroul Vamal de Interior Sibiu (Národná agentúra pre daňovú správu – Generálne colné riaditeľstvo – Regionálne colné riaditeľstvo v Brașove – Vnútorný colný úrad v Sibiu), proti rozsudku Tribunalul Sibiu (Krajský súd v Sibiu), ktorým uvedený súd zrušil rozhodnutia stanovujúce dodatočné daňové povinnosti žalobkyni v prvom stupni Flavourstream SRL v nadväznosti na preradenie niektorých dovážaných výrobkov do inej podpoložky sadzobníka kombinovanej nomenklatúry.

## **Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

Na základe článku 267 ZFEÚ sa žiada o výklad podpoložiek sadzobníka 1702 90 95 a 2912 49 00 v nariadení Rady (EHS) č. 2658/87 z 23. júla 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku.

## **Prejudiciálna otázka**

Má sa nomenklatúra obsiahnutá v prílohe I nariadenia č. 2658/87, zmeneného vykonávacím nariadením 2016/1821, vykladať v tom zmysle, že výrobok „AURIC GMO FREE“, ktorý je predmetom tohto sporu, sa má zaradiť pod podpoložku sadzobníka 1702 90 95 uvedenej nomenklatúry alebo v tom zmysle, že tento výrobok sa má zaradiť pod podpoložku 2912 49 00 uvedenej nomenklatúry?

## **Uvádzané ustanovenia práva Únie**

Nariadenie Rady (EHS) č. 2658/87 z 23. júla 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku, zmenené vykonávacím nariadením Komisie (EÚ) 2016/1821 zo 6. októbra 2016, ktorým sa mení príloha I k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 – príloha I, podpoložky sadzobníka 1702 90 95 a 2912 49 00

## **Uvádzané ustanovenia vnútroštátneho práva**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zákon č. 571/2003, ktorým sa zavádza daňový zákonník) – článok 140, ktorý stanovuje zníženú sadzbu DPH na dodávky potravinových výrobkov

**Zhrnutie skutkového stavu a konania vo veci samej**

- 1 Dňa 5. júna 2015 podala odporkyňa, žalobkyňa v prvom stupni, na Biroul Vamal de Interior Sibiu colné vyhlásenie týkajúce sa dovozu 3 300 kg vodného roztoku, získaného tepelným rozkladom dextrózy, používaného v potravinárskom priemysle a nazývaného „AURIC GMO FREE“.
- 2 Tovar bol dovezený z Kanady a bol deklarovaný s kódom TARIC 1702 90 95 00, pričom táto položka zahŕňa „Cukor, sirupy a iné výrobky z cukru/ostatné“; clo bolo vo výške 1 938 lei (RON) a DPH v sadzbe 9 % vo výške 19 025 lei.
- 3 Biroul Vamal de Interior Sibiu následne odporkyňu, žalobkyňu v prvom stupni, podrobil kontrole, v nadväznosti na ktorú bolo vydané opravné rozhodnutie ukladajúce dodatočné daňové povinnosti (clo a DPH) v celkovej výške 102 079 lei ako dôsledok zistenia skutočnosti, že výrobok „AURIC GMO FREE“ bol nesprávne zaradený do podpoložky sadzobníka 1702 90 95 00.
- 4 V čase kontroly boli totiž vykonané laboratórne analýzy a na základe potvrdení z analýz colný kontrolný orgán stanovil, že takýto výrobok v skutočnosti patrí pod kód TARIC 2912 49 00 90, týkajúci sa „Aldehydov, tiež s ďalšou kyslíkatou funkciou; cyklických polymérov aldehydov; paraformaldehydov/Ostatných“, a že na odporkyňu, žalobkyňu v prvom stupni, sa vzťahuje vyššia sadzba cla a DPH.
- 5 Odporkyňa, žalobkyňa v prvom stupni, podala proti rozhodnutiu kontrolného orgánu žalobu v rámci daňového súdneho konania, ktorou priamo navrhovala zrušenie rozhodnutí stanovujúcich dodatočné povinnosti a oslobodenie od povinnosti zaplatiť dodatočné poplatky, úroky a úroky z omeškania dlžné z dôvodu zaradenia výrobku do inej podpoložky sadzobníka.
- 6 Tribunalul Sibiu - Secția a II-a civilă și de contencios administrativ (Krajský súd v Sibiu – Druhá komora pre občianskoprávne a správne súdnictvo) vyhlásil žalobu za prípustnú, zrušil napadnuté rozhodnutia a oslobodil žalobkyňu v prvom stupni od dodatočných finančných povinností stanovených uvedenými rozhodnutiami.
- 7 Prvostupňový súd v napadnutom rozsudku vyhlásil, že žalobkyňa správne zaradila výrobok „AURIC GMO FREE“ do podpoložky sadzobníka 1702 90 95 00, a že zaradenie do podpoložky 2912 49 00 90 - Aldehydy, ktoré vykonali odvolatelia, žalovaní v prvom stupni, nie je správne. Súd prvého stupňa usúdil, že z technickej správy vypracovanej výrobcom vyplýva, že výrobok „AURIC GMO FREE“ sa vyrába z cukru spracovaného za tepla a používa v potravinárskom priemysle na aromatizovanie potravín; ide o „potravinu alebo potravinársky výrobok“ v zmysle vnútroštátnej právnej úpravy.
- 8 Sudca vo veci samej vo svojom rozhodnutí vychádzal z definície pojmu „potraviny“ upravenej nariadením (ES) č. 178/2002, ako aj z definícií pojmov „arómy“, „aromatické látky“ a „prídavné látky v potravinách“ upravených nariadeniami (ES) č. 1334/2008 a 1333/2008.

- 9 V dôsledku toho uvedený súd konštatoval, že závery chemického znalca, ktorý usúdil, že výrobok „AURIC GMO FREE“ je vodnou zmesou chemických výrobkov: aldehydov a ketónov rozpustných vo vode, získaných enzymatickou oxidáciou alebo termickou reakciou monosacharidov (prírodných potravinových sladidiel), ktorá sa používa v potravinárskom priemysle ako prídavná látka - farbivo alebo ako dymová aróma, upravenou nariadením (ES) č. 1333/2008 v zoznamoch B a C pod názvom obyčajný karamel E 150a, sú správne.
- 10 Zaradenie uvedeného výrobku do prílohy I vykonávacieho nariadenia Komisie (EÚ) 2015/1754 zo 6. októbra 2015, ktorým sa mení príloha I k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku, sa má preto vykonať do triedy IV, „Pripravené potraviny; nealkoholické a alkoholické nápoje a ocot; tabak a vyrobené náhradky tabaku“, kód TARIC 1702 90 95 00.
- 11 Odvolatelia, žalovaní v prvom stupni, sa proti prvostupňovému rozsudku odvolali na vnútroštátny súd, Curtea de Apel Alba Iulia - Secția de contencios administrativ și fiscal (Odvolací súd v Alba Iulia - Komora pre správne a daňové súdnictvo).
- 12 Odvolatelia, žalovaní v prvom stupni, vo svojom odvolaní napadli okrem iného skutočnosť, že prvostupňový súd porušil ustanovenia nariadenia č. 2658/87 týkajúce sa colnej nomenklatúry, ako aj vysvetlivky k harmonizovanému systému týkajúce sa všeobecných pravidiel výkladu harmonizovaného systému, keďže výrobok „AURIC GMO FREE“ zaradil do podpoložky sadzobníka 1702 90 95 00 a nie do podpoložky sadzobníka 2912 49 00 90.

### **Základné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej**

- 13 **Podľa odporkyne, žalobkyne v prvostupňovom konaní**, sa výrobok „AURIC GMO FREE“ získava z cukrového roztoku na potravinárske použitie (dextróza), ktorý sa pomocou riadeného zohrievania rozkladá na jednoduchšie zložky ako hydroxid-acetaldehyd, metylglyoxal a furfural. Hoci v klasickej chémii sa hydroxid-acetaldehyd považuje za aldehyd, v potravinárskej chémii sa používa ako nižší cukor, ktorý má vplyv na arómu a textúru potravinových výrobkov po zohriatí a vzťahuje sa naň pôsobnosť nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1334/2008 zo 16. decembra 2008. Hydroxid-acetaldehyd je vlastne nižší cukor a kľúčová zložka na to, aby potravinový výrobok získal zapekanú arómu a textúru a hnedú farbu. Je tiež zložkou nachádzajúcou sa vo vysokej koncentrácii v dymových arómach, keď sa tieto arómy vyrábajú z drevenej celulózy používanej na výrobu tekutých dymových aróm.
- 14 Podľa jej názoru sa výrobok „AURIC GMO FREE“ aplikuje na potravinové výrobky, ako sú rôzne druhy mäsa alebo chlieb, pričom sa využíva proces atomizácie alebo pulverizácie a po zahriatí v rúre tento výrobok reaguje s potravinovými bielkovinami, v dôsledku čoho výrobkom odovzdáva arómu a textúru podobnú tým, aké by získali pomalým zapekaním. Potravinový výrobok

získa taký istý aspekt, aký by získal, ak by sa pred svojou prípravou spracoval s cukrom. Keby sa dextróza alebo cukor pridali priamo na potravinový výrobok a ak by sa tento výrobok následne zohrial v rúre, dextróza alebo cukor by sa rozložili na jednoduchšie zložky ako hydroxid-acetaldehyd, pričom by reagovali s mäsovou bielkovinou. Použitie výrobku „AURIC GMO FREE“, čiže výrobku, v ktorom sa cukor už rozložil, slúži len na skrátenie času spracovania potravinových výrobkov.

- 15 Odporkyňa, žalobkyňa v prvostupňovom konaní, okrem toho spresnila, že výrobok „AURIC GMO FREE“ sa vzhľadom na to, že sa získava z dextrózy v nadväznosti na proces riadeného zohrievania, považuje za potravinový výrobok používaný v spracovateľskom priemysle potravinových výrobkov. Keďže výrobok „AURIC GMO FREE“ je derivátom cukru a opätovne sa požíva v potravinárskom priemysle ako roztok nižšieho cukru, má sa zaradiť pod kód TARIC 1702 90 95. Klasifikácia tovarov v prílohe I vykonávacieho nariadenia (EÚ) 2015/1754 v triede IV, „Pripravené potraviny; nealkoholické a alkoholické nápoje a ocot; tabak a vyrobené náhradky tabaku“, v bode 17 zahŕňa: „Ostatné, vrátane invertného cukru a ostatného cukru a cukrových sirupových zmesí, obsahujúcich v sušine 50 hmotnostných % fruktózy“, z čoho jasne vyplýva, že výrobok „AURIC GMO FREE“ do uvedenej kategórie patrí.
- 16 **Podľa odvolateľov, žalovaných v prvom stupni**, chemický proces získavania výrobku „AURIC GMO FREE“ znamená premenu roztoku glukózy (dextrózy) na etanol pôsobením kvasiniek, a následne prostredníctvom miernej oxidácie premenu etanolu na acetaldehyd, čo nemôže viesť k zaradeniu konečného výrobku - acetaldehydu – do podpoložky sadzovníka 1702 90 95 00, keďže táto položka je kódom, pod ktorý sa zaraďuje primárna surovina, čiže glukóza. Vzhľadom na skutočnosť, že uvedené dve štádiá premeny, ktorými prešla primárna surovina, sú nezvratné, nie je možné, aby sa konečný výrobok zaradil do podpoložky sadzovníka primárnej suroviny, keďže primárna surovina a konečný výrobok sú dva úplne odlišné výrobky.
- 17 Navyše vzhľadom na to, že výrobok „AURIC GMO FREE“ – vodný roztok hydroxid-acetaldehydu vôbec neobsahuje cukor, ako je spomenuté v laboratórnych správach, je zjavné, že ho nemožno zaradiť pod položku „Ostatné, vrátane invertného cukru a ostatného cukru a cukrových sirupových zmesí, obsahujúcich v sušine 50 hmotnostných % fruktózy“. Preto sa výrobok „AURIC GMO FREE“ zaraďuje s kódom TARIC 2912 49 00 90 týkajúcim sa „Aldehydov, tiež s ďalšou kyslíkatou funkciou; cyklických polymérov aldehydov; paraformaldehydov/ostatných“.
- 18 Podľa ich názoru logika zoskupenia výrobkov do kombinovanej nomenklatúry okrem iného závisí od materiálu, z ktorého je tovar vyrobený, zo spôsobu jeho používania, čiže z určenia alebo funkcie výrobku, a zo stupňa jeho spracovania. Výrobky, ktoré majú nízky stupeň spracovania, najmä prírodné, sa spravidla zaraďujú do úvodnej časti kombinovanej nomenklatúry, do prvých tried, kým zložitejšie výrobky s vysokým stupňom spracovania, akými sú priemyselné

výrobky, sa zaraďujú do záverečnej časti. Tá istá logika sa vzťahuje aj na triedy: v úvodnej časti je opísaný pôvodný výrobok a po ňom nasledujú jeho deriváty.

- 19 Na základe takéhoto spôsobu stanovenia tarifnej klasifikácie výrobok „AURIC GMO FREE“ pochádza z glukózy (kapitola 17), po pôsobení kvasiniek sa premieňa na medziprodukt etanol (kapitola 22) a prostredníctvom miernej oxidácie sa stáva konečným výrobkom – acetaldehydom (kapitola 29). Z toho je zjavné, že so zvyšovaním stupňa spracovania výrobku sa implicitne mení smerom nahor aj kapitola TARIC týkajúca sa každého vývojového štádia výrobku.

#### **Stručné zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

- 20 Vnútroštátny súd uvádza, že vyriešenie sporu, ktorý prejednáva, závisí od výkladu kombinovanej nomenklatúry, konkrétne od zaradenia výrobku „AURIC GMO FREE“ do podpoložky sadzovníka 1702 90 95 alebo do podpoložky sadzovníka 2912 49 00.