

**Zadeva C-822/19**

**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)  
Poslovnika Sodišča**

**Datum vložitve:**

5. november 2019

**Predložitveno sodišče:**

Curtea de Apel Alba Iulia (Romunija)

**Datum predložitve odločbe:**

9. oktober 2019

**Pritožnika (toženi stranki na prvi stopnji):**

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

**Nasprotna stranka (tožeča stranka na prvi stopnji):**

Flavourstream SRL

---

**Predmet postopka v glavni stvari**

Pritožba, ki so jo tožene stranke na prvi stopnji, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov (generalna regionalna direkcija za javne finance v Brașovu, Romunija) in Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Vămilor – Direcția Regională Vamală Brașov – Biroul Vamal de Interior Sibiu (nacionalna agencija davčne uprave – generalni direktorat za carino – regionalni direktorat za carino v Brașovu – notranji carinski urad v Sibiu, Romunija) vložile zoper sodbo Tribunalul Sibiu (višje sodišče v Sibiu), s katero je bila odrejena razglasitev ničnosti sklepov o določitvi dodatnih davčnih obveznosti v breme tožeče stranke na prvi stopnji, Flavourstream SRL, potem ko so bili nekateri uvoženi proizvodi prerezporejeni pod drugo tarifno podštevilko kombinirane nomenklature.

## **Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe**

Na podlagi člena 267 PDEU se prosi za razlago tarifnih podštevil 1702 90 95 in 2912 49 00 Uredbe Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi.

## **Vprašanje za predhodno odločanje**

Ali je treba nomenklaturu iz Priloge I k Uredbi št. 2658/87, kakor je bila spremenjena z Izvedbeno uredbo 2016/1821, razlagati tako, da je treba izdelek „AURIC GMO FREE“, ki je predmet obravnavanega spora, uvrstiti pod tarifno podštevilko 1702 90 95 ali pod podštevilko 2912 49 00 navedene nomenklature?

## **Navedene določbe prava Evropske unije**

Uredba Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, kakor je bila spremenjena z Izvedbeno uredbo Komisije (EU) 2016/1821 z dne 6. oktobra 2016 o spremembi Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 – Priloga I, tarifni podštevilki 1702 90 95 in 2912 49 00

## **Navedene določbe nacionalnega prava**

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (zakon št. 571/2003 o davčnem zakoniku) – člen 140, ki določa znižano stopnjo DDV za dobavo živilskih izdelkov

## **Kratka predstavitev dejanskega stanja in postopka v glavni stvari**

- 1 Dne 5. junija 2015 je nasprotna stranka v postopku s pritožbo, tožeča stranka na prvi stopnji, pred Biroul Vamal de Interior Sibiu vložila carinsko deklaracijo v zvezi z uvozom 3300 kg vodne raztopine, pridobljene za termolizo dekstroze, ki se uporablja v živilski industriji in se imenuje „AURIC GMO FREE“.
- 2 Blago je bilo iz Kanade uvoženo z oznako TARIC 1702 90 95 00, kamor spadajo „Sladkorji, sirupi in drugi izdelki iz sladkorja/drugo“; carina je bila določena v višini 1938 RON, DDV po 9-odstotni stopnji pa je znašal 19.025 RON.
- 3 Nato je bil pri nasprotni stranki v postopku s pritožbo, tožeči stranki na prvi stopnji, opravljen pregled s strani Biroul Vamal de Interior Sibiu, na podlagi katerega je bila izdana odločba o popravku, ki je določala dodatne davčne obveznosti (carino in DDV) v skupnem znesku 102.079 RON, kot posledica ugotovitve dejstva, da je bil izdelek „AURIC GMO FREE“ napačno uvrščen pod tarifno podštevilko 1702 90 95 00.

- 4 Ob pregledu so bile izvedene laboratorijske analize in na podlagi rezultatov teh analiz je nadzorni carinski organ določil, da ta izdelek dejansko spada pod oznako TARIC 2912 49 00 90, „Aldehidi, z drugimi kisikovimi funkcijami ali brez njih; ciklični polimeri aldehydov; paraformaldehid/drugi“, in da za nasprotno stranko v postopku s pritožbo, tožečo stranko na prvi stopnji, velja višja carinska tarifa in stopnja DDV.
- 5 Nasprotna stranka v postopku s pritožbo, tožeča stranka na prvi stopnji, je zoper navedeno odločitev nadzornega organa vložila tožbo v davčnem sporu, z namenom razglasitve ničnosti sklepov o določitvi dodatnih obveznosti, ter oprostitve plačila dodatnih zneskov, obresti in denarne kazni zaradi uvrstitve izdelka pod drugo tarifno podštevilko.
- 6 Tribunalul Sibiu – Secția a II-a civilă și de contencios administrativ (višje sodišče v Sibiuu – drugi civilni senat, pristojen za upravne spore) je na prvi stopnji ugodilo pritožbi, izpodbijane sklepe razglasilo za nične ter tožečo stranko na prvi stopnji oprostilo plačila dodatnih davčnih obveznosti, določenih na podlagi teh odločitev.
- 7 Prvostopenjsko sodišče je v izpodbijani sodbi ugotovilo, da je tožeča stranka pravilno uvrstila izdelek „AURIC GMO FREE“ pod tarifno podštevilko 1702 90 95 00 ter da uvrstitev – ki so jo na prvi stopnji opravile nasprotne stranke v postopku s pritožbo, tožene stranke na prvi stopnji – pod podštevilko 2912 49 00 90 – aldehidi, ni pravilna. Prvostopenjsko sodišče je navedlo, da je iz proizvajalčevega podatkovnega lista razvidno, da je izdelek „AURIC GMO FREE“ proizveden iz toplotno obdelanega sladkorja in se uporablja v živilski industriji za aromatiziranje živil; v smislu nacionalnega prava bi šlo za „hrano ali živilski izdelek“.
- 8 Sodišče, ki je obravnavalo zadevo, se je pri svoji odločitvi opiralo na opredelitev izraza „živila“ v skladu z Uredbo (ES) št. 178/2002, za opredelitev izrazov „aromatičen“, „aromatična snov“ in „aditivi za živila“ pa v skladu z uredbama (ES) št. 1334/2008 in št. 1333/2008.
- 9 Posledično je sodišče ugotovilo, da so pravilne ugotovitve izvedenca s področja kemije, ki je navedel, da je izdelek „AURIC GMO FREE“ vodna zmes kemičnih proizvodov: aldehidi in v vodi topni ketoni, ki nastanejo pri encimski oksidacijski reakciji ali toplotnih reakcijah monosaharidov (naravnih sladil) in ki se v živilski industriji uporabljajo kot barvni aditivi ali aroma dima, kot je določeno v Uredbi (ES) št. 1333/2008, v seznamih B in C, pod imenom navadni karamel E 150a.
- 10 Zato je treba uvrstitev tega izdelka v Prilogi I k Izvedbeni uredbi Komisije (EU) 2015/1754 z dne 6. oktobra 2015 o spremembi Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi treba izvesti v Oddelku IV „Proizvodi živilske industrije; pijače, alkoholne tekočine in kis; tobak in tobačni nadomestki“, oznaka TARIC 1702 90 95 00.

- 11 Pritožnika, toženi stranki na prvi stopnji, sta zoper sodbo prve stopnje vložila pritožbo pred predložitvenim sodiščem, Curtea de Apel Alba Iulia – Secția de contencios administrativ și fiscal (višje sodišče v Alba Iuliji – senat za upravne in davčne spore).
- 12 Pritožnika, toženi stranki na prvi stopnji, sta v svoji pritožbi navedla očitke, med drugim v zvezi z dejstvom, da naj bi sodišče prve stopnje kršilo določila Uredbe št. 2658/87 o tarifni nomenklaturi ter pojasnila harmoniziranega sistema v zvezi s splošnimi pravili za razlaganje harmoniziranega sistema, zaradi uvrstitve izdelka „AURIC GMO FREE“ pod tarifno podštevilko 1702 90 95 00 namesto pod tarifno podštevilko 2912 49 00 90.

### **Bistvene trditve strank v postopku v glavni stvari**

- 13 Po mnenju **nasprotne stranke v postopku s pritožbo, tožeče stranke na prvi stopnji**, je izdelek „AURIC GMO FREE“ pridobljen iz raztopine sladkorja za živilske namene (dekstroza), ki se pri nadzorovanem segrevanju razgradi v preprostejše delce, kot so hidroksiacetaldehid, metilglioksal in furfural. Četudi je, pri tradicionalni kemiji, hidroksiacetaldehid dejansko aldehid, se pri živilski kemiji uporablja kot manj predelani sladkor, ki vpliva na aromo in konsistenco živilskih izdelkov zaradi segrevanja ter spada na področje uporabe Uredbe (ES) št. 1334/2008 Evropskega Parlamenta in Sveta z dne 16. decembra 2008. Hidroksiacetaldehid je praktično manj predelani sladkor in ključna sestavina, da živilski izdelek pridobi aromo in konsistenco praženja, pa tudi rjavo barvo. Je tudi sestavina, ki je v visoki koncentraciji prisotna v aromi dima, če so te proizvedene iz lesne celuloze, ki se uporablja za proizvodnjo tekočih arom dima.
- 14 Po njenem mnenju se izdelek „AURIC GMO FREE“ uporablja pri živilskih izdelkih, kot so meso, perutnina ali kruh, s procesom atomizacije ali praženja, in po segrevanju v peči izdelek reagira z živilskimi beljakovinami, tako izdelki prevzamejo aromo in konsistenco, ki sta podobni tistim, ki nastanejo pri procesu praženja. Živilski izdelek bo videti enako, kot če bi bil s sladkorjem obdelan pred postopkom priprave. Če bi dekstrozo ali sladkor dodali neposredno na živilski izdelek in bi se tega segrevalo v peči, bi dekstroza/sladkor reagirala z beljakovinami v mesu in se razgradila v enostavnejše frakcije, kot je hidroksiacetaldehid. Namen uporabe izdelka „AURIC GMO FREE“, izdelka, s katerim se je sladkor že razgradil, je zgolj skrajšati čas pretvorbe živilskih izdelkov.
- 15 Nasprotna stranka v postopku s pritožbo, tožeča stranka na prvi stopnji, je navedla tudi, da se izdelek „AURIC GMO FREE“ šteje za živilski izdelek, glede na to, da se pridobiva iz dekstroze in nato s procesom nadzorovanega segrevanja – ki se uporablja v industriji pri proizvodnji živil. Ker je izdelek „AURIC GMO FREE“ derivat sladkorja in se v živilski industriji uporablja kot raztopina enostavnih sladkorjev, mora biti razvrščen pod oznako TARIC 1702 90 95. Razvrstitev blaga iz Priloge I k Izvedbeni uredbi Komisije (EU) 2015/1754 v Oddelku IV,

„Proizvodi živilske industrije; pijače, alkoholne tekočine in kis; tobak in tobačni nadomestki“, v točki 17, navaja: „drugo, vključno z invertnim sladkorjem in drugimi sladkorji in mešanicami sladkornih sirupov, ki v suhem stanju vsebujejo 50 mas. % fruktoze“, iz česar je razvidno, da izdelek „AURIC GMO FREE“ spada v navedeno kategorijo.

- 16 **Po mnenju pritožnikov, toženih strank na prvi stopnji**, kemični proces za pridobitev izdelka „AURIC GMO FREE“ zajema pretvorbo glukoze raztopine (dekstroze) v etanol z delovanjem kvasa, nato pa prek šibke oksidacije poteče pretvorba etanola v acetaldehid, kar ne more biti vzrok za uvrstitev končnega izdelka – acetaldehida – pod tarifno številko 1702 90 95 00, glede na to, da je to oznaka, s katero se razvrsti surovina, torej glukoza. Ob upoštevanju dejstva, da sta fazi pretvorbe, ki jima je podvržena surovina, nepovratni, končni izdelek ne more biti uvrščen pod tarifno številko surovine, saj sta surovina in končni izdelek dva popolnoma različna izdelka.
- 17 Poleg tega izdelek AURIC GMO FREE – vodna raztopina hidroksiacetaldehida – ne vsebuje sladkorja, kot je navedeno že v poročilih o analizi, torej je jasno, da ne more biti uvrščen pod oznako „drugo, vključno z invertnim sladkorjem in drugimi sladkorji in mešanicami sladkornih sirupov, ki v suhem stanju vsebujejo 50 mas. % fruktoze. Zato mora biti izdelek „AURIC GMO FREE“ uvrščen pod oznako TARIC 2912 49 00 90, torej „aldehidi, z drugimi kisikovimi funkcijami ali brez njih; ciklični polimeri aldehydov; paraformaldehid/drugi“.
- 18 Po njunem mnenju je logika uvrstitve izdelkov v kombinirani nomenklaturi med drugim odvisna tudi od materiala, iz katerega je izdelano blago, načina uporabe, torej namembnosti ali funkcije izdelka, in stopnje pretvorbe izdelka. Izdelki, pri katerih je prisotna nizka stopnja pretvorbe in so v bistvu naravni, so navadno razvrščeni v začetni del kombinirane nomenklature, v prve oddelke, izdelki z visoko stopnjo pretvorbe, ki so kompleksnejši, kot so industrijski izdelki, pa se razvrstijo v končni del. Enaka logika se uporablja v zvezi z oddelki: v začetnem delu je opisan izvorni izdelek, nato pa njegovi derivati.
- 19 V skladu s tem načinom tarifne uvrstitve je izdelek „AURIC GMO FREE“ derivat glukoze (poglavje 17), na podlagi delovanja kvasa se pretvori v vmesni proizvod etanol (poglavje 22), prek šibke oksidacije pa nastane končni izdelek – acetaldehid (poglavje 29). Razvidno je, da se s povečanjem stopnje spremembe izdelka, posledično spremeni oz. poveča tudi oznaka TARIC, vezana na vsako razvojno fazo izdelka.

### **Kratka obrazložitev predloga za sprejetje predhodne odločbe**

- 20 Predložitveno sodišče trdi, da je rešitev spora, ki mu je bil predložen, odvisna od razlage kombinirane nomenklature, še posebej od uvrstitve izdelka „AURIC GMO FREE“ pod tarifno podštevilko 1702 90 95 ali pod tarifno podštevilko 2912 49 00.