

Věc C-292/22

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

4. května 2022

Předkládající soud:

Administrativen sad Varna (Bulharsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

19. dubna 2022

Navrhovatelka v řízení o kasačním opravném prostředku:

Teritorialna direkcija Mitnica -Varna

Odpůrkyně v řízení o kasačním opravném prostředku:

„NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004“ AD

Předmět původního řízení

Řízení bylo zahájeno na základě kasační stížnosti, kterou podala Teritorialna direkcija Mitnica-Varna (Oblastní ředitelství celní správy ve Varně) proti rozsudku Rajonen sad Devnja (Okresní soud v Devnje) o zrušení nakazatelného postanovlenie (rozhodnutí o uložení pokuty), jímž ředitel Teritorialna direkcija „Severna Morska“ v Agencija „Mitnici“ (Oblastní ředitelství celní správy pro oblast „Severní pobřeží Černého moře“) uložil společnosti „NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004“ AD pokutu za porušení zákon za mitnicite (celní zákon).

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Účastníci řízení vedou spor o sazebním zařazení zboží, které bylo deklarováno jako „palmový tuk MP 36-39“. Předmětem předběžných otázek je, zda 1) se u tohoto zboží jedná o „palmshortening“ ve smyslu čísla 1517 vysvětlivek k harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží, 2) zda jsou přípustné kontrolní metody, které použila centralna mitničeska laboratoria

(ústřední celní laboratoř), aby zjistila, zda bylo zboží podrobena texturaci, a 3) pokud zboží bylo podrobena texturaci a jedná se o „palmshortening“, do kterého čísla kombinované nomenklatury musí být zařazeno - do čísla 1511 deklarovaného při jeho dovozu nebo čísla 1517 určeného celním orgánem.

Předběžné otázky

- 1) Podle jakých kritérií musí být zařazeno takové zboží, jako je to, o které se jedná ve věci v původním řízení, tedy rafinovaný, bělený a dezodorizovaný palmový olej pod obchodním názvem PALM FAT MP 36-39, který byl během své technologické výroby „míchán, filtrován, zchlazen, temperován a zabalen“ výlučně za použití fyzikálních postupů, které jej chemicky neupravují, do čísla 1511 respektive do čísla 1517 kapitoly 15 KN?
- 2) Jaký význam má výraz „texturace“, který byl použit k popisu postupu, jímž bylo objasněno získávání výrobků, které jsou ve vysvětlivkách k harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží k číslu 1517 označeny jako „shortenings“?
- 3) V případě, že byl „palmový olej a jeho frakce, též rafinovaný, ale chemicky neupravený“ podroben „texturaci“, je to dostatečným důvodem k tomu, aby bylo vyloučeno jeho zařazení do čísla 1511?
- 4) Je vzhledem k tomu, že v KN, ve vysvětlivkách ke KN a ve vysvětlivkách k harmonizovanému systému nejsou stanoveny normy, metody, kritéria a směrné hodnoty pro kontrolu konsistence palmového oleje a prokázání jeho zpracování metodou „texturace“, přípustné, aby příslušné celní orgány za účelem sazebního zařazení do čísla 1511 respektive do čísla 1517 samy vyvinuly a používaly analytické pracovní postupy, jako je v postup RAP 66, verze 02/17.11.2020 k prokázání texturace tuků penetrací, který byl použit v projednávané věci a je založen na oficiálně zveřejněné metodě AOCS Cc-16-[60]?

Není-li to přípustné, podle jakých norem, metod, kritérií a směrných hodnot smí být kontrola výrobku prováděna za účelem prokázání, že byl podroben „texturaci“, resp. že se jedná o „palmshortening“?

- 5) Musí být kombinovaná nomenklatura, která je uvedena v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění prováděcího nařízení Komise (EU) č. 2018/1602 ze dne 11. října 2018, vykládána v tom smyslu, že výrobky označované jako „shortenings“, které byly vyrobeny z rafinovaného palmového oleje texturací, musí být zařazeny do čísla 1517 a zejména do jeho podpoložky 1517 90 99?

Mezinárodní sazební zařazení

Mezinárodní úmluva o harmonizovaném systému popisu a číselného označování zboží, podepsaná v Bruselu dne 14. června 1983, a protokol o její změně, podepsaný dne 24. června 1986, schválené jménem Evropského hospodářského společenství rozhodnutím Rady 87/369/EHS ze dne 7. dubna 1987.

Vysvětlivky k harmonizovanému systému popisu a číselného označování zboží

Vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře

Unijní právo a judikatura

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie - články 56 a 57

Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku - články 1 a 12

Prováděcí nařízení Komise (EU) 2018/1602 ze dne 11. října 2018, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku - [příloha I], část I, hlava I, A [část II,] oddíl III, kapitola 15, čísla 1511 a 1517

Rozsudek ze dne 19. října 2017, Lutz, C-556/16, EU:C:2017:777, bod 40

Rozsudek ze dne 17. března 2016, Sonos Europe, C-84/15, EU:C:2016:184, bod 33

Rozsudek ze dne 18. května 2011, Delphi, C-423/10, EU:C:2011:315, bod 23

Rozsudek ze dne 12. května 2016, Toorank Productions, spojené věci C-532/14 a C-533/14, EU:C:2016:337, body 34 a 36

Rozsudek ze dne 28. července 2011, Pacific World Limited, C-559/18, EU:C:2019:667, bod 29

Vnitrostátní právní předpisy

Zakon za mitnicite (celní zákon) - článek 234

Zakon za administrativnite narušenja i nakazania (zákon o správních deliktech a sankcích) - články 59 a 63c

Administrativnoprocesualen kodeks (správní řád) – čl. 217 odst. 1 a článek 223

Stručný popis skutkového stavu a řízení

- 1 Dne 8. dubna 2019 doplulo do přístavu Varna Zapad osm kontejnerů se zbožím, jejichž příjemcem je společnost „NOVA TARGOVSKA KOMPANIA 2004“ AD (dále jen „podnik“) a vývozcem společnost Louis Dreyfus Company Asia Pte. Ltd., z Indonésie. Zboží bylo deklarováno jako „palmový tuk MP 36-39 v CA20 – 20 kg netto v kartonech“.
- 2 Dne 28. září 2020 do téhož přístavu opět připlulo pět kontejnerů zboží stejného vývozce pro stejného příjemce. Zboží bylo deklarováno jako „palmový tuk MP 36- 39, 5250 kartonů po 20 kg netto“. Ve stejný den byl z jednoho z kontejnerů odebrán vzorek, aby bylo vyjasněno sazební zařazení.
- 3 Dne 7. ledna 2021 provedla ústřední celní laboratoř analýzu odebraného vzorku, z níž vyplývá, že zboží je plastická až pevná olejová hmota, která má homogenní strukturu a hladkou, krémovou texturu, je tepelně stabilní a nerozpadá se.
- 4 Na základě získaných výsledků a posouzení znalce byl učiněn závěr, že v souladu s pojmy kapitoly 15 kombinované nomenklatury (dále jen „KN“) představuje odebraný vzorek „palmshortening“ – přípravek složený výlučně z palmového oleje nebo jeho frakcí, chemicky neupravený a získaný texturací, určený pro použití v různých potravinách, například v těstech.
- 5 Analýza byla provedena interní laboratorní metodou RAP 66 založenou na oficiální metodě AOCS Cc-16-[60], kterou vyvinula American Oil Chemists' Society (Americká společnost olejových chemiků, AOCS) pro kontroly konzistence pomocí penetrometru.
- 6 Ředitel direkcija „Mitničeska dejnost i metodologija“ (ředitelství „Celní činnost a metodologie) u Centralno mitničesko upravlenie (Hlavní celní správa) zastává názor, že zboží musí být s ohledem na jeho zjištěné objektivní vlastnosti zařazeno do kódu KN 1517 90 99. Podle jeho stanoviska není deklarované číslo 1511 správné, protože toto číslo je určeno výlučně pro palmový olej a jeho frakce, též rafinovaný, ale chemicky neupravený. Analyzované zboží je však výrobek složený z palmového oleje a jeho frakcí, které kromě rafinace prošly další nevratnou úpravou za účelem úpravy krystalické struktury, totiž texturací - postupem, který je specifický a výlučně ve vysvětlivkách k harmonizovanému systému uveden u čísla 1517 jako přípustný pro zboží právě této položky.
- 7 Celní orgány měly za to, že zboží deklarované dne 8. dubna 2019 a 28. září 2020 bylo prokazatelně totožné, protože podle přiložených osvědčení mělo stejné označení, stejného vývozce, výrobce a stejné složení. Vzhledem k tomu a na základě čl. 190 odst. 1 nařízení (EU) č. 952/2013 vycházely celní orgány z toho, že výsledky laboratorní analýzy ze dne 7. ledna 2021 platí rovněž pro zboží deklarované dne 8. dubna 2019.
- 8 Dne 29. ledna 2021 podnik této názor zpochybnil, celní orgány však jeho odpor zamítly. Měly za to, že se podnik dopustil celního podvodu, protože ve své celní

deklaraci ze dne 8. dubna 2019 zařadil své zboží do kódu 1511 90 99 00 místo do kódu 1517 90 99 90, aby se zčásti vyhnul zaplacení veřejných státních pohledávek ve výši celkem 17895,95 Leva (BGN).

- 9 Dne 30. ledna 2021 bylo proti podniku vydáno rozhodnutí konstatující správní delikt a dne 20. května 2021 byla rozhodnutím o uložení pokuty uložena pokuta ve výši celkové částky neuhrazených veřejných pohledávek.
- 10 Podnik napadl rozhodnutí o uložení pokuty u Rajonen sad Devnja (Okresní soud v Devnje). Soud jej rozsudkem ze dne 3. prosince 2021 zrušil. Tento soud měl za to, že závěr celních orgánů, že sazební zařazení není správné, nebyl prokázán, protože a) se zakládal na laboratorní analýze zboží dovozeného a deklarovaného později, b) nebylo uvedeno, kde a jak byl analyzovaný vzorek uchovávan, c) nebylo prokázáno, zda použitá laboratorní metodologie odpovídá americké metodě měření konzistence tuků, AOCS Cc16-60, a zda postačuje ke zjištění, že výrobek byl případně podroben „texturaci“, jakož i zda je tato metodologie vůbec oficiálně uznávána, d) se celní orgány pro zařazení zboží do čísla 1517 neprávem odvolávaly na vysvětlivky k harmonizovanému systému, protože podle ustálené judikatury tyto vysvětlivky nejsou právním předpisem.
- 11 Proti rozsudku Rajonen sad Devnja (Okresní soud v Devnje) byl podán kasační opravný prostředek k předkládajícímu soudu.

Hlavní argumenty účastníků původního řízení

- 12 Podle názoru Teritorialna Direkcija Mitnica -Varna (Oblastní ředitelství celní správy ve Varně) závěry celního laboratorního posudku provedeného celní laboratoří a použitá interní laboratorní metodologie, která se zakládá na americké metodě analýzy konzistence AOCS Cc16-60, bezpochyby prokazují, že analyzovaný vzorek vykazuje hodnoty typické pro plastické tuky, shortenings a margariny. Po narušení struktury vzorku roztavením (vymazáním krystalizační paměti) a pozvolným zchlazením za neměnných podmínek při okolní teplotě 25°C se konzistence (textura) změnila a již se nevrátila do původní podoby, což prokazuje, že zboží bylo podrobeno koncové úpravě pozměňující jeho krystalickou strukturu nebo takzvané „texturaci“, což znamená, že se jedná o „palmshortening“ a podle vysvětlivek k harmonizovanému systému musí být zařazeno do čísla 1517.
- 13 Podnik má naproti tomu za to, že jím dovezené zboží je čistý palmový olej, který je rafinovaný, během procesu výroby ovšem nebyl chemicky upravený, musí být proto zařazen do čísla 1511. Vzhledem k tomu, že zboží není hydratováno a není chemicky upraveno, nespadá do čísla 1517. Na podporu svého tvrzení předkládá podnik podrobný popis výrobního procesu a písemné vyjádření výrobce, podle něž je zboží mícháno, filtrováno, zchlazeno, temperováno a baleno výlučně fyzikálními postupy, které jej chemicky neupravují.

Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- 14 Předkládající soud rozhoduje o sporu jako kasační soud a jeho rozsudek v této věci již nelze napadnout opravným prostředkem.
- 15 Podle KN je do čísla 1511 zařazen palmový olej a jeho frakce, též rafinovaný, ale chemicky neupravený, zatímco do čísla 1517 margarín, jedlé směsi nebo přípravky ze živočišných nebo rostlinných tuků nebo z olejů nebo frakcí různých tuků nebo olejů kapitoly 15, jiné než jedlé tuky nebo oleje nebo jejich frakce čísla 1516. Vzhledem k tomu, že vysvětlivky ke kombinované nomenklatuře neobsahují vysvětlivky týkající se rozlišování těchto dvou čísel, táže se předkládající soud, *podle jakých kritérií má být předmětné zboží zařazeno do jednoho či druhého čísla.*
- 16 Podnik má za to, že zboží musí být zařazeno do čísla 1511, protože během technologické výroby bylo upraveno výhradně fyzikálními postupy, které jej chemicky neupravují.
- 17 Celní orgány nepopírají, že zboží nebylo chemicky upraveno, v celním laboratorním posudku se výslovně uvádí, že jódové číslo a obsah kyseliny mastné dokazují, že palmový olej nebyl podroben chemické úpravě - hydrogenaci. Tvrdí ovšem, že palmový olej byl texturován, to znamená, že byl podroben další úpravě, při níž dochází ke změně krystalické struktury a dosažení homogenní, hladké a krémové textury. Z tohoto důvodu mají celní orgány za to, že zboží musí být zařazeno do čísla 1517.
- 18 Pojem „texturace“ je použit pouze ve vysvětlivkách k harmonizovanému systému, v popisu postupu za účelem získání výrobků označovaných jako „shortenings“, které spadají do čísla 1517. Vysvětlivky k harmonizovanému systému ovšem nejsou právním předpisem a předkládající soud žádá o určení významu pojmu „texturace“.
- 19 V certifikátech k výrobku popisuje výrobce zboží jako „texturovaný palmový tuk z palmového oleje“. Podle tvrzení podniku je ovšem pojem „texturace“ v certifikátech použit pouze z toho důvodu, aby se jednoznačně rozlišil rafinovaný palmový olej zabalený v kartonech, o němž se jedná v projednávané věci, od rafinovaného oleje stejného druhu, který není zabalený, nýbrž je surovinou k výrobě speciálních hydrogenovaných tuků a margarínů, jakož i od surového, nerafinovaného palmového oleje.
- 20 Podnik tvrdí, že každý rafinovaný olej prochází několika kroky texturace, které jsou nedílnou součástí procesu rafinace a balení, což ovšem neznamená, že výrobek byl texturován ve smyslu čísla 1517. Má za to, že toto číslo jednoznačně vychází z komplexnější chemické úpravy za účelem dosažení určitých dodatečných strukturálních vlastností.
- 21 Podle celního laboratorního posudku je surový palmový olej rafinován za použití postupů neutralizace (k odstranění volných mastných kyselin), bělení (k

odstranění karotenoidů) a dezodorizace (k odstranění nepříjemných zápachů). V případě, že je palmový olej vyráběn jako pevně plastický texturovaný tuk s jemnou, hladkou, pastovitou konzistencí stabilní za pokojové teploty, je označován jako „shortening“. Často se používá při výrobě pečiva a sladkostí, jako je čokoláda, pralinky a zmrzlina.

- 22 Za tímto účelem prochází rafinovaný, bělený a dezodorizovaný palmový olej další technologickou úpravou, která může zahrnovat frakcionování, totiž oddělení pevných („stearin“) a tekutých („olein“) frakcí palmového oleje, jejich následné smísení v různých poměrech a závěrečnou úpravu za účelem plastifikace (texturace) krystalizací, kterou je upravována krystalická struktura. Vzhledem k tomu se předkládající soud táže, *zda okolnost, že palmový olej – jehož frakce byly rafinovány, ale nebyly chemicky upraveny – byl podroben texturaci, představuje dostatečný důvod k tomu, aby bylo vyloučeno zařazení do čísla 1511.*
- 23 Celní laboratorní posudek byl proveden interní laboratorní metodou RAP 66, která se zakládá na oficiální metodě AOCS Cc-16-60. Posledně jmenovaná metoda je určena k analýze konzistence pomocí penetrometru měřením vzdálenosti do proniknutí určitého závaží definovaného tvaru během určitého časového intervalu do tuku.
- 24 Podnik tvrdí, že tato metoda není oficiálně uznávaná a nesmí být používána pro účely celních kontrol v Evropské unii. Dále uvádí, že ústřední celní laboratoř není certifikována k provádění analýz podle použité metody AOCS Cc-16-60, závěry posudku proto nejsou vhodným důkazem pro existenci další úpravy určené k modifikaci krystalické struktury, tedy texturaci.
- 25 Vzhledem k tomu, že KN, vysvětlivky ke KN a vysvětlivky k harmonizovanému systému neobsahují žádné normy, metody, kritéria a směrné hodnoty pro kontrolu konzistence palmového oleje, táže se předkládající soud, *zda příslušné celní orgány mohou za účelem sazebního zařazení zboží do čísla 1511 respektive do čísla 1517 samostatně vyvinout a používat analytické pracovní postupy. Není-li to přípustné, pak se předkládající soud táže, podle jakých norem, metod, kritérií a směrných hodnot smí být kontrola výrobku prováděna, aby bylo možno prokázat, že byl podroben „texturaci“ a tedy že se jedná o „palmshortening“.*
- 26 Závěrem a s ohledem na odpovědi na předcházející předběžné otázky žádá předkládající soud o určení, *zda musí být KN vykládána v tom smyslu, že výrobky označené jako „shortenings“, které byly získány z rafinovaného palmového oleje texturaci, musí být zařazeny do čísla 1517 této nomenklatury a zejména do jeho podpoložky 1517 90 99.*