

**Affaire C-388/23**

**Demande de décision préjudicielle**

**Date de dépôt :**

27 juin 2023

**Juridiction de renvoi :**

Rechtbank Noord-Holland (Pays-Bas)

**Date de la décision de renvoi :**

27 juin 2023

**Partie requérante :**

Golden Omega, SA

**Partie défenderesse :**

Inspecteur van de Belastingdienst/Douane kantoor Rotterdam  
Rijnmond

---

[OMISSIS]

**RECHTBANK NOORD-HOLLAND (tribunal de la province de Hollande septentrionale, Pays-Bas, ci-après le « tribunal de céans »)**

Siégeant à Haarlem (Pays-Bas)

en matières administratives

[OMISSIS]

**décision de la meervoudige douanekamer (chambre des affaires douanières siégeant en formation collégiale) du 27 juin 2023 dans l'affaire opposant :**

**Golden Omega S.A., [OMISSIS], requérante [OMISSIS],**

à

**l'inspecteur van de Belastingdienst/Douane, kantoor Rotterdam/Rijnmond (inspecteur du service des impôts/douanes, bureau de Rotterdam/Rijnmond, Pays-Bas), défendeur.**

## La procédure

Le 25 novembre 2019, le défendeur a délivré à la requérante un renseignement tarifaire contraignant (ci-après le « RTC litigieux ») portant la référence NL BTI 2019-0785. Le RTC litigieux a pour objet un produit portant la dénomination commerciale « Fish Oil EE 1050 » et est valable du 25 novembre 2019 au 24 novembre 2022. Le défendeur a classé le produit en cause sous le code 2106 90 92 de la nomenclature combinée (ci-après la « NC »).

Par décision du 28 février 2020, le défendeur a rejeté la réclamation introduite le 3 janvier 2020 contre le RTC litigieux et a confirmé ce dernier.

La requérante a introduit un recours contre cette décision.

[OMISSIS] [éléments de procédure nationale]

## Développements

### Les faits et les antécédents de la procédure

- 1 La requérante vend des fractions d'huile de poisson. Il s'agit d'huile de poisson se présentant sous la forme d'esters éthyliques et d'huile de poisson se présentant sous la forme de triglycérides. La différence entre ces deux produits a trait au type d'alcool reliant les acides gras. Dans le cas d'un ester éthylique, la composante alcool est l'éthanol, tandis qu'un triglycéride a pour composante alcool le glycérol. Les parties ne contestent pas le classement dans la NC de l'huile de poisson se présentant sous la forme de triglycéride. Toutes deux considèrent que ce produit peut être classé dans la position 1516 de la NC. Le présent litige ne porte que sur l'huile de poisson se présentant sous la forme d'esters éthyliques (ci-après le « produit en cause »). La requérante considère que le produit en cause doit également être classé dans la position 1516 de la NC. Le défendeur considère que le produit en cause doit être classé dans la position 2106 de la NC.
- 2 Le processus de production du produit en cause comprend trois étapes. L'intensité ou l'ordre dans lequel ces étapes sont appliquées peut varier. L'huile de poisson brute est d'abord raffinée pour la purifier des odeurs et des impuretés indésirables. L'huile de poisson est également décolorée. L'huile de poisson raffinée qui se présente sous la forme d'un triglycéride est transformée, par estérification, en une huile de poisson se présentant sous la forme d'un ester éthylique. Celle-ci est fractionnée, c'est-à-dire que la substance (ou le mélange) est divisée en plusieurs fractions plus petites. En fractionnant l'huile de poisson, les fractions indésirables sont séparées de la partie désirée de l'huile de poisson, c'est-à-dire la fraction oméga-3. Le fractionnement n'a pas pour conséquence de modifier la structure chimique de l'huile. L'on peut réestérifier les fractions d'huile de poisson obtenues sous la forme d'un ester éthylique, en remplaçant la composante éthanol à nouveau par une composante glycérol. Les graisses présentes dans l'huile sont

ainsi à nouveau transformées en une forme de triglycéride. Le litige porte sur le produit en cause, qui a été estérifié avec de l'éthanol.

- 3 Le 12 avril 2016, le défendeur a délivré à la requérante un RTC portant la référence NL RTD-2016-0254 (ci-après l'« ancien RTC »). Dans la demande, la requérante avait indiqué souhaiter un classement sous le code 1516 10 90 de la NC. Le défendeur a classé le produit en cause dans l'ancien RTC sous le code 2106 90 92 de la NC. L'ancien RTC indiquait à l'époque que le classement avait été opéré « sur le fondement des règles générales 1 et 6 pour l'interprétation de la NC et du libellé des codes 2106, 2106 90 et 2106 90 92 de la NC », ainsi qu'« en application de la note explicative [du Conseil de coopération douanière, ci-après le "CCD",] relative à la position 1516, sous B, 2, et à la position 2309, sous C, du système harmonisé (ci-après le "SH") ».
- 4 Par jugement du 3 décembre 2018, AWB 17/904 (ECLI:NL:RBNHO:2018:10437), le tribunal de céans a donné gain de cause à la requérante dans le litige relatif à l'ancien RTC et a annulé ce dernier. À l'époque, le tribunal de céans a considéré ce qui suit :

« 15. Il est constant entre les parties que la matière première du produit en cause est de l'huile de poisson. Le processus de production comprend plusieurs étapes. Lors de la première d'entre elles, l'huile de poisson brute est raffinée pour la purifier des odeurs et des impuretés indésirables et elle est également décolorée. Lors de la deuxième étape de production, à savoir l'estérification, l'huile de poisson raffinée est combinée à de l'éthanol. L'huile de poisson raffinée qui se présente sous la forme d'un triglycéride est ainsi transformée en une huile de poisson se présentant sous la forme d'un ester éthylique. La raison pour laquelle cette opération est effectuée est qu'un ester éthylique est plus facile à fractionner qu'un triglycéride. L'ester éthylique est ensuite fractionné afin de séparer les fractions indésirables des fractions omega-3 souhaitées de l'huile de poisson. C'est ainsi qu'est produit le produit en cause.

16. Le tribunal constate que les opérations de traitement effectuées par la requérante sur l'huile de poisson brute sont visées dans le libellé de la position 1516 de la NC. Selon le tribunal, le libellé de la position 1516 de la NC ne limite pas le choix de la méthode d'estérification [voir décision de la Tariefcommissie (l'ancienne juridiction néerlandaise suprême dans les affaires de douane, ci-après la "Tariefcommissie") du 17 avril 2001, n° 0101/98 TC (UTC 2001/31)]. D'après le libellé de la position, l'huile peut également être estérifiée avec de l'éthanol. Les notes explicatives du CCD évoquées précédemment relatives au chapitre 15 et à la position 1516 du SH, sur lesquelles se fonde le défendeur, sont purement explicatives et n'ont pas force obligatoire en droit.

Il ne ressort en outre pas de la note explicative du CCD relative à la position 1516, sous B, 1, que le résultat de l'estérification de l'huile doit également être un triglycéride. Le produit en cause n'étant pas réestérifié, la note explicative du CCD relative à la position 1516, sous B, 2, est sans intérêt.

17. Eu égard aux éléments qui précèdent, le tribunal considère que le code indiqué pour les marchandises dans le RTC délivré n'est pas le bon. Même s'il est propre à la consommation humaine, le produit en cause ne saurait être classé dans la position 2106 du SH, dès lors qu'il est visé par d'autres positions, à savoir la position 1516 du SH. C'est donc la thèse défendue par la requérante qui est fondée. Il n'y a pas lieu d'examiner les autres moyens de la requérante tendant à l'annulation du RTC, étant donné qu'ils ne peuvent pas améliorer la situation fiscale de la requérante. »

- 5 Dans son jugement du 3 décembre 2018, le tribunal de céans renvoie à une décision prononcée le 17 avril 2001 par la Tariefcommissie (ECLI:NL:GHAMS:2001:AN8887). Celle-ci a jugé régulier un RTC dans lequel un « glyceryl tricaprilate/medium chain triglyceride » (tricaprilate de glycéryle/triglycéride à chaîne moyenne) était classé sous le code 1516 20 98 de la NC. Les passages de la décision de la Tariefcommissie qui nous importent en l'espèce sont les suivants :

« 2. *Les faits*

[...]

2.2. Dans le RTC délivré le 6 mars 1998, l'inspecteur décrit la marchandise comme étant un "liquide incolore, inodore et éclairci, à savoir de la "palmsurf GTT" [glyceryl tricaprilate/medium chain triglyceride (tricaprilate de glycéryle/triglycéride à chaîne moyenne)].

Résultats des analyses :

Triglycérides :	C 24 : 27 %	Acides gras :	C08 : 57 %
	C 26 : 45 %		C10 : 43 %
	C 28 : 24 %		
	C 30 : 4 %		

[...]

6. *La motivation*

6.1. Il y a lieu de relever d'emblée que le produit en cause ne pourrait être classé, en tant que produit chimique, dans la position 3824 du tarif douanier commun que s'il n'est ni visé ni compris dans une autre position de ce tarif. La partie intéressée fait valoir en premier lieu que le produit en cause ne saurait être classé comme huile végétale dans cette position, dès lors qu'il n'existe pas en tant que tel à l'état naturel. D'après son libellé, relèvent de la position 1516 du tarif douanier commun les graisses et huiles végétales ainsi que leurs fractions qui ont fait l'objet d'un procédé chimique bien défini. Il est constant entre les parties que le produit en cause est le résultat d'une combinaison chimique et qu'il convient de qualifier ce procédé chimique d'"estérification". C'est à tort que la partie intéressée soutient qu'en raison de sa transformation chimique, le produit en cause ne saurait être classé dans cette position, compte tenu du libellé de cette dernière.

6.2. La partie intéressée fait également valoir qu'il convient d'interpréter de manière stricte la notion de "graisses et huiles animales et végétales" figurant dans la position 1516 du tarif douanier commun, en ce sens que relèveraient exclusivement de celle-ci les graisses et huiles résultant de l'estérification d'acides gras et d'huiles acides issus du raffinage de graisses et d'huiles. Elle soutient que sa thèse est étayée par la version en langue anglaise de la note explicative du CCD relative à la position 1516, sous B, 2, de même que par l'avis d'un expert qui estime que cette note est source de confusion. Selon une jurisprudence constante de la Cour, si les notes explicatives du CCD fournissent des éléments valables pour l'interprétation du tarif douanier commun, il reste qu'elles n'ont pas force obligatoire en droit. La teneur de ces notes explicatives ne saurait modifier celle des dispositions du tarif douanier commun. En outre, la version en langue anglaise de la note explicative du CCD à laquelle renvoie la partie intéressée n'est pas univoque. Cette note explicative peut tout autant être traduite en langue néerlandaise et faire l'objet d'une interprétation conforme. La notion de "graisses et huiles animales et végétales" n'est définie ni dans la position 1516 ni dans la note explicative du CCD relative à cette position ; on n'y trouve pas non plus de conditions ou de restrictions en ce qui concerne les matières premières utilisées dans l'estérification. En tout état de cause, à supposer même que ce serait à juste titre que la partie intéressée affirmerait que la note explicative évoquée ci-dessus est source de confusion, il reste que tel n'est pas le cas, selon le tribunal, du libellé clair de la position 1516. Il ne fait dès lors raisonnablement aucun doute que le produit en cause doit être classé dans la position 1516 20 98 du tarif douanier commun.

6.3. Il résulte de ce qui précède qu'il y a lieu de confirmer la décision attaquée. »

- 6 Ni le défendeur ni la requérante n'ont interjeté appel du jugement rendu par le tribunal de céans évoqué au point 4 de la présente décision. En concertation avec la Commission européenne, le défendeur a décidé de saisir le Comité du code des douanes – Nomenclature tarifaire et statistique (sous-section agriculture/chimie) concernant le classement du produit en cause. S'il était, dans un premier stade, envisagé d'ajouter une note, c'est finalement un règlement de classement qui a été adopté. Il s'agit du règlement d'exécution (UE) 2019/1661 de la Commission, du 24 septembre 2019, relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée (JO 2019, L 251, p. 1). L'annexe de ce règlement énonce ce qui suit :

Désignation des marchandises	Classement (code NC)	Motifs
(1)	(2)	(3)
Produit liquide de couleur jaune pâle constitué de 93 % d'esters éthyliques d'acides gras et de 7 % d'oligomères et de glycérides partiels. Le produit est composé	2106 90 92	Le classement est déterminé par les dispositions des règles générales 1 et 6 pour l'interprétation de la nomenclature combinée, par la note 1 b) du chapitre 38 ainsi que par le libellé des codes NC 2106,

<p>d'huiles de poisson provenant d'espèces telles que l'anchois, la sardine et le maquereau. Le processus de production comprend le raffinage, l'hydrolyse, l'estérification éthylique et le fractionnement. Pendant l'hydrolyse et l'estérification éthylique, les triglycérides sont transformés en esters éthyliques d'acides gras. Le produit est destiné à subir une transformation ultérieure dans les secteurs des industries alimentaires, de l'alimentation animale et des industries pharmaceutiques. Il est conditionné et expédié sous atmosphère protectrice dans des fûts en acier d'une capacité de 190 kg.</p>		<p>2106 90 et 2106 90 92.</p> <p>Le classement dans la position 1516 est exclu étant donné que le produit est composé principalement d'esters éthyliques obtenus par estérification d'acides gras avec de l'éthanol et non avec du glycérol. Le degré de transformation que le produit a subi excède donc ce qui est autorisé dans la position 1516 étant donné que seuls les triglycérides réestérifiés relèvent de cette position [voir également les notes explicatives du système harmonisé (NESH) relatives à la position 1516, partie B), point 2].</p> <p>En outre, les esters éthyliques d'acides gras ne sont pas des graisses et huiles animales ou végétales [voir également chapitre 15 des NESH, considérations générales, partie A), deuxième alinéa].</p> <p>Le classement du produit au chapitre 38 est exclu étant donné que le produit a une valeur nutritive et est utilisé dans la préparation d'aliments pour la consommation humaine [voir chapitre 38, note 1, point b)].</p> <p>Il convient dès lors de classer le produit sous le code NC 2106 90 92 en tant qu'autre préparation alimentaire (voir également l'avis de classement du SH 2106.90/37).</p>
--	--	--

- 7 Le 12 décembre 2019, la requérante a saisi le Tribunal d'un recours formé contre le règlement d'exécution 2019/1661. Selon le Tribunal, ce règlement comporte des mesures d'exécution et la requérante n'est pas individuellement concernée par celui-ci. Partant, le 10 juin 2020, le Tribunal a rejeté comme irrecevable le recours de la requérante (ordonnance du 10 juin 2020, Golden Omega/Commission, T-846/19, EU:T:2020:248).
- 8 Le 2 mai 2019, c'est-à-dire avant que le Tribunal déclare le recours irrecevable, la requérante avait introduit une demande visant à obtenir un nouveau RTC. Dans sa demande, la requérante a à nouveau indiqué qu'elle souhaitait un classement dans la position 1516 10 90 10 du TARIC.

Le 25 novembre 2019, le défendeur a émis le RTC litigieux. Dans le RTC litigieux, le défendeur a à nouveau classé le produit en cause dans la position 2106 90 92 60 du TARIC. Il a justifié le classement des marchandises comme suit dans le RTC litigieux :

« Les règles générales 1 et 6 pour l'interprétation de la nomenclature combinée.

Chapitre 38, note 1, sous b).

Règlement d'exécution (UE) 2019/1661 de la Commission, du 24 septembre 2019, relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée (JO 2019, L 251, p. 1).

Avis de classement du SH 2106.90/37.

Le classement dans la position 1516 de la NC est exclu, étant donné que le produit en cause est composé principalement d'esters éthyliques obtenus par estérification d'acides gras avec de l'éthanol. Il s'agit d'un degré de transformation qui excède ce qui est autorisé dans la position 1516 de la NC.

Le libellé des codes 2106, 2106 90 et 2106 90 92 de la NC. Le produit répond à la définition d'"autre préparation alimentaire", au sens de la sous-position 2106 90 92 de la NC. »

#### Le litige

- 9 L'objet du litige est de savoir si c'est à juste titre et à bon droit que le défendeur a classé, dans le RTC qu'il a délivré, le produit en cause dans la position 2106. Il est constant entre les parties que les propriétés du produit en cause sont identiques à celles visées dans la description de l'huile de poisson figurant dans le règlement d'exécution 2019/1661. Selon le tribunal de céans, rien ne justifie de statuer différemment à cet égard.
- 10 La requérante avance à titre principal qu'il convient de classer le produit en cause dans la position 1516. Selon elle, le produit en cause doit être classé dans cette position en application des règles générales de classement 1 et 6. La requérante considère que les graisses et huiles visées dans la position 1516 correspondent aux graisses et huiles animales du produit en cause. Elle considère également que les opérations de traitement et/ou transformations visées dans la position 1516 correspondent aux opérations de traitement dont fait l'objet le produit en cause : le raffinage, l'estérification et le fractionnement. Selon elle, il est sans importance pour le classement dans la position 1516 que le produit en cause soit estérifié avec de l'éthanol.

La requérante soutient que le produit en cause ne saurait être classé dans la position 2106. Tout d'abord, il n'est pas destiné à la consommation humaine. Ensuite, la condition figurant dans la position 2106 « non dénommées ni

comprises ailleurs » n'est pas respectée, dès lors qu'il convient, selon la requérante, de classer le produit en cause dans la position 1516.

S'agissant du règlement d'exécution 2019/1661, la requérante relève encore les éléments qui suivent. Selon elle, la Commission a outrepassé ses compétences en modifiant de manière illicite la portée de la position 1516 ou de la position 3824 de la NC en ne se conformant pas au libellé juridiquement contraignant de ces positions et aux notes juridiquement contraignantes attenantes aux sections et chapitres de la NC. La requérante considère qu'un règlement d'exécution qui modifie le classement d'un produit ne saurait légalement déterminer le classement au sens des règles de classement et, partant, est invalide.

La requérante conclut à l'annulation de la décision rendue sur réclamation par le défendeur et du RTC litigieux.

- 11 Le défendeur fonde le classement retenu dans le RTC litigieux sur le règlement d'exécution 2019/1661. Selon lui, il convient dès lors de classer le produit en cause dans la position 2106. À cet égard, il relève qu'en sa qualité d'organe d'exécution, il est tenu de se conformer à ce règlement d'exécution. Le défendeur invite le tribunal de céans, au cas où ce dernier considérerait devoir écarter l'application du règlement d'exécution 2019/1661, à poser à la Cour des questions préjudicielles en validité de ce règlement.

Le défendeur conclut au rejet du recours pour défaut de fondement.

#### Le droit applicable

- 12 La version en langue [française] de la note explicative relative au chapitre 15 du SH de l'Organisation mondiale des douanes [CCD] énonce (dans la mesure qui nous intéresse en l'espèce) :

« A) Ce chapitre comprend :

- 1) les graisses et huiles d'origine animale, végétale ou microbienne, brutes, épurées, raffinées ou traitées d'une certaine manière (par exemple, cuites, sulfurées ou hydrogénées).
- 2) Certains produits dérivés des graisses ou des huiles et notamment ceux qui proviennent de leur dissociation, tels que le glycérol brut.
- 3) Les graisses et huiles alimentaires élaborées, telles que la margarine.
- 4) Les cires d'origine animale ou végétale.
- 5) Les résidus provenant du traitement des corps gras ou des cires animales ou végétales.

Sont, toutefois, **exclus** de ce Chapitre :

- a) Le lard sans parties maigres ainsi que la graisse de porc et la graisse de volailles non fondues ni autrement extraites, du n° 02.09.
- b) Le beurre et les autres matières grasses du lait (n° 04.05) ; les pâtes à tartiner laitières du n° 04.05.
- c) Le beurre, la graisse et l'huile de cacao (n° 18.04).
- d) Les cretons (n° 23.01), les tourteaux, grignons d'olives et autres résidus de l'extraction des graisses ou huiles végétales ou d'origine microbienne, qui sont rangés dans les n°s 23.04 à 23.06. Les lies et fèces restent comprises dans le présent Chapitre.
- e) Les acides gras, les huiles acides de raffinage, les alcools gras, le glycérol (autre que le glycérol brut), les cires préparées, les corps gras transformés en produits pharmaceutiques, en peintures, en vernis, en savons, en produits de parfumerie ou de toilette préparés ou en préparations cosmétiques, les huiles sulfonées et les autres produits dérivés des corps gras relevant de la **Section VI**.
- f) le factice pour caoutchouc dérivé des huiles (n° 40.02).

À l'exception de l'huile de spermaceti et de l'huile de jojoba, les **graisses et huiles animales, végétales ou d'origine microbienne** sont des esters du glycérol et des acides gras : les acides palmitique, stéarique et oléique, notamment.

Les corps gras peuvent être concrets ou fluides ; ils sont tous plus légers que l'eau. Exposés à l'air pendant un temps plus ou moins long, ils subissent un phénomène d'hydrolyse et d'oxydation qui provoque leur rancissement. Chauffés, ils se décomposent et répandent une odeur âcre et irritante. Ils sont tous insolubles dans l'eau, mais complètement solubles dans l'éther sulfurique, le sulfure de carbone, le tétrachlorure de carbone, l'essence de pétrole, etc. L'huile de ricin est soluble dans l'alcool, mais les autres huiles et graisses animales, végétales ou d'origine microbienne ne sont que peu solubles dans l'alcool. Les corps gras laissent une tache indélébile sur le papier.

Les triglycérides possèdent la propriété de se saponifier, c'est-à-dire de se décomposer soit en alcool (glycérol) et en acides gras, sous l'action de la vapeur d'eau surchauffée, des acides dilués, d'enzymes ou d'agents de catalyse, soit en alcool (glycérol) et en sels alcalins d'acides gras, dits *savons*, sous l'action des solutions alcalines.

Les n°s 15.04 et 15.06 à 15.15 couvrent également les fractions des graisses et les fractions des huiles mentionnées dans ces positions, à condition qu'elles ne soient pas reprises plus spécifiquement ailleurs dans la Nomenclature (par exemple, le spermaceti du n° 15.21). Les principaux procédés de fractionnement utilisés sont les suivants :

- a) fractionnement à sec qui comprend le pressage, la décantation, la filtration et la wintérisation ;
- b) fractionnement à l'aide de solvants ; et
- c) fractionnement à l'aide d'agents de surface.

Le fractionnement n'entraîne aucune modification de la structure chimique des graisses et des huiles.

L'expression "graisses et huiles et leurs fractions simplement dénaturées" mentionnées dans la Note 3 du présent Chapitre vise les graisses ou les huiles et leurs fractions auxquelles on a ajouté, en vue de les rendre impropres à l'alimentation humaine, un dénaturant tel qu'huile de poisson, phénols, huiles minérales, essence de térébenthine, toluène, salicylate de méthyle (essence de Wintergreen ou de Gaultheria), huile de romarin. Ces substances sont ajoutées en faibles quantités (habituellement 1 % maximum) dans des proportions telles que les graisses ou huiles et leurs fractions en deviennent rances, aigres, irritantes, amères, par exemple. Toutefois, il convient de faire observer que la Note 3 du présent Chapitre ne s'applique pas aux mélanges ou préparations dénaturées de graisses ou d'huiles ou de leurs fractions (n° 15.18).

**Sous réserve** des exclusions prévues dans la Note 1 du présent Chapitre, les graisses et les huiles animales, végétales ou d'origine microbienne et leurs fractions restent comprises dans le présent Chapitre, quel que soit l'usage auquel elles sont destinées : alimentation ou usages industriels (fabrication de savons, bougies, lubrifiants, vernis, couleurs, etc.).

Les **cires animales ou végétales** sont des esters résultant de la combinaison de certains acides gras (palmitique, cérotique, myristique) avec divers alcools autres que le glycérol (cétyle, etc.). Elles contiennent aussi une certaine quantité d'acides gras et d'alcools à l'état libre, ainsi que des hydrocarbures.

Ces cires ne produisent pas de glycérol lorsqu'elles sont hydrolysées et, à la différence des graisses, elles ne dégagent pas d'odeur âcre et irritante lorsqu'on les chauffe et ne rancissent pas. Elles sont généralement plus dures que les graisses. »

- 13 La version en langue [française] de la note explicative relative à la position 1516 du SH énonce (dans la mesure qui nous intéresse en l'espèce) :

« Cette position comprend les graisses et les huiles animales, végétales ou d'origine microbienne qui ont subi une transformation chimique particulière du genre de celles mentionnées ci-après mais qui n'ont pas été autrement préparées.

Elle couvre également les fractions ayant subi le même traitement que ces graisses et huiles animales, végétales ou d'origine microbienne.

**A) Graisses et huiles hydrogénées.**

[...]

**B) Graisses et huiles interestérifiées, réestérifiées ou élaïdinisées.**

1) Les **huiles interestérifiées (ou transestérifiées)**. La consistance d'une huile ou d'une graisse peut être augmentée en modifiant de manière appropriée la position des radicaux des acides gras dans les triglycérides contenus dans le produit. La réaction et le déplacement des esters peuvent être stimulés à l'aide d'agents catalyseurs.

2) Les **graisses et huiles réestérifiées** (dénommées aussi estérifiées) sont des triglycérides obtenus par synthèse directe de glycérol avec des mélanges d'acides gras libres ou avec des huiles acides de raffinage. La position des radicaux des acides gras dans les triglycérides diffère de celle normalement rencontrée dans les huiles naturelles.

Les huiles obtenues à partir d'olives, contenant des huiles réestérifiées, relèvent de la présente position. »

- 14 La section III de la NC est intitulée « Graisses et huiles animales ou végétales ; produits de leur dissociation ; graisses alimentaires élaborées ; cires d'origine animale ou végétale » \*. Le chapitre 15, intitulé « Graisses et huiles animales, végétales ou d'origine microbienne et produits de leur dissociation ; graisses alimentaires élaborées ; cires d'origine animale ou végétale » \*\*, est subdivisé comme suit (dans la mesure qui nous intéresse en l'espèce) :

<b>1516</b>	<b>Graisses et huiles animales, végétales ou d'origine microbienne et leurs fractions, partiellement ou totalement hydrogénées, interestérifiées, réestérifiées ou élaïdinisées, même raffinées, mais non autrement préparées :</b>
<b>1516 10</b>	– Graisses et huiles animales et leurs fractions :
<b>1516 10 10</b>	– – présentées en emballages immédiats d'un contenu net de 1 kg ou moins
<b>1516 10 90</b>	– – autrement présentées

- 15 La section IV de la NC est intitulée « Produits des industries alimentaires ; boissons, liquides alcooliques et vinaigres ; tabacs et succédanés de tabac

\* Ndt : l'extrait cité semble provenir de la version de la NC applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2021. L'intitulé a été modifié au 1<sup>er</sup> janvier 2022.

\*\* Ndt : l'extrait cité semble provenir de la version applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2022.

fabriqués »<sup>\*\*\*</sup>. Le chapitre 21, intitulé « Préparations alimentaires diverses », est subdivisé comme suit (dans la mesure qui nous intéresse en l'espèce) :

<b>2106</b>	<b>Préparations alimentaires non dénommées ni comprises ailleurs :</b>
[...]	
<b>2106 90</b>	<b>– autres :</b>
[...]	
<b>2106 90 92</b>	– – – ne contenant pas de matières grasses provenant du lait, de saccharose, d'isoglucose, de glucose, d'amidon ou de fécule ou contenant en poids moins de 1,5 % de matières grasses provenant du lait, moins de 5 % de saccharose ou d'isoglucose, moins de 5 % de glucose ou d'amidon ou de fécule.

#### Appréciation du litige

- 16 Le tribunal de céans doit se prononcer sur la question de savoir dans quelle (sous-)position de la NC il convient de classer le produit importé par la requérante, et plus précisément celle de savoir si l'huile de poisson estérifiée avec de l'éthanol doit être classée dans la position 1516 ou dans la position 2106.
- 17 Le classement est déterminé légalement d'après le libellé des positions et sous-positions, des notes de sections et de chapitres, et des règles générales de classement. Il est de jurisprudence constante de la Cour que, dans l'intérêt de la sécurité juridique et de la facilité des contrôles, le critère décisif pour la classification tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé des positions de la NC et des notes de section ou de chapitre (voir, notamment, arrêts du 19 mai 1994, Siemens Nixdorf, C-11/93, EU:C:1994:206, point 11, et du 18 décembre 1997, Techex, C-382/95, EU:C:1997:626, point 11).
- 18 Le tribunal de céans a déjà statué en faveur de la requérante dans le cadre de la procédure relative à l'ancien RTC (voir point 4 de la présente décision). Eu égard aux éléments avancés par les parties en l'espèce, rien ne justifie, selon le tribunal de céans, de statuer différemment à ce stade. La requérante a fait valoir, sans être contredite, que le produit en cause est issu du raffinage, de l'estérification et du fractionnement d'huile de poisson. Les opérations de traitement effectuées par la requérante sur l'huile de poisson sont visées dans la position 1516 de la NC. Le libellé de la position 1516 de la NC ne limite pas la méthode d'estérification. Le libellé de la position vise non seulement une estérification avec du glycérol mais également avec de l'éthanol.

<sup>\*\*\*</sup> Ndt: l'extrait cité semble provenir de la version de la NC applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2021. L'intitulé a été modifié au 1<sup>er</sup> janvier 2022.

- 19 Cela étant, les parties ont toutes deux fait valoir que le règlement d'exécution 2019/1661 porte sur le même produit que celui qui est en cause en l'espèce. Le tribunal de céans fait sienne cette hypothèse. Le tribunal de céans doit ainsi se prononcer sur la question de la validité du règlement d'exécution 2019/1661 : ce règlement est-il conforme à la position 1516 et à la position 2106 de la NC ?

Il importe de relever à cet égard qu'il est indiqué dans les motifs figurant dans la troisième colonne de l'annexe au règlement d'exécution 2019/1661 que le classement dans la position 1516 est exclu étant donné que le produit est composé principalement d'esters éthyliques obtenus par estérification d'acides gras avec de l'éthanol et non avec du glycérol. D'après les motifs, le degré de transformation excède donc ce qui est autorisé dans la position 1516 étant donné que seuls les triglycérides réestérifiés relèvent de cette position. Il est renvoyé à cet égard à la note explicative relative à la position 1516, sous B, 2, du SH.

Les motifs figurant dans la troisième colonne de l'annexe au règlement d'exécution 2019/1661 renvoient en outre à la note explicative relative au chapitre 15 du SH, considérations générales, sous A, 2, de laquelle il ressortirait que les esters éthyliques d'acides gras ne sont pas des graisses et huiles animales ou végétales.

- 20 Le tribunal de céans constate que la note explicative relative à la position 1516, sous B, 2, du SH, à laquelle il est renvoyé concernant la définition des notions de « graisses et huiles réestérifiées (dénommées aussi estérifiées) », vise uniquement la possibilité d'une combinaison avec du glycérol. Le tribunal de céans considère ainsi, à ce stade, qu'il n'est pas automatiquement exclu que la combinaison avec de l'éthanol puisse également relever des notions figurant dans cette position.

S'agissant de la précision énoncée dans les motifs figurant dans la troisième colonne, selon laquelle le degré de transformation que le produit en cause a subi excède ce qui est autorisé dans la position 1516 étant donné que seuls les triglycérides réestérifiés relèvent de cette position, le Tribunal ne perçoit pas en quoi une combinaison avec du glycérol est considérée comme une transformation moins radicale qu'une combinaison avec de l'éthanol. S'il se peut que tel soit le cas d'un point de vue chimique, il reste que, dès lors que la position 1516 vise la transformation par « estérification », sans établir de distinction selon le type de substance/alcool utilisé à cette fin, le tribunal de céans considère à ce stade que l'on peut soutenir que l'estérification avec de l'éthanol relève également de cette position de la NC. Il en va de même pour ce qui est de la précision [qui ressortirait de] la note explicative relative au chapitre 15 du SH selon laquelle les esters éthyliques d'acides gras ne sont pas des graisses animales. S'il se peut que tel soit le cas d'un point de vue chimique, il reste que – eu égard au libellé de la position – il n'en résulte pas automatiquement, selon le tribunal de céans, que les esters éthyliques ne doivent pas être classés dans cette position.

Dès lors que les notes explicatives n'ont pas force obligatoire en droit mais fournissent des éléments d'interprétation, le tribunal de céans n'attribue pas une

valeur prépondérante aux notes auxquelles renvoie le règlement d'exécution 2019/1661 afin d'interpréter la notion d'« estérification » figurant dans la position 1516 en ce sens qu'elle ne saurait viser que l'estérification avec un triglycéride et non l'estérification avec de l'éthanol.

- 21 Toutefois, étant donné que ces notes explicatives sont visées dans les motifs figurant dans le règlement d'exécution 2019/1661, il ressort des développements figurant au point 20 de la présente décision que le tribunal de céans doit se prononcer sur la question de la validité de ce règlement, de sorte qu'il y a lieu de poser des questions préjudicielles à la Cour.

### **Dispositif**

Le tribunal de céans prie la Cour de Justice de l'Union européenne de statuer à titre préjudiciel sur les questions suivantes :

1. La position 1516 de la nomenclature combinée doit-elle être interprétée en ce sens qu'elle comporte des restrictions quant au choix du procédé par lequel, et de la substance avec laquelle, une huile animale est estérifiée et, dans l'affirmative, en quoi consistent ces restrictions ?
2. Pour relever de la position 1516, une huile animale telle que l'huile de poisson doit-elle être estérifiée avec du glycérol ?
3. Le classement dans la position 1516 d'une huile animale telle que l'huile de poisson qui a été estérifiée avec de l'éthanol doit-il être exclu ?
4. Importe-t-il, pour répondre aux questions qui précèdent, d'apprécier dans quelle mesure le produit en cause a fait l'objet des opérations de traitement visées dans la position 1516 et, dans l'affirmative, selon quels critères convient-il de procéder à cette appréciation ?
5. La réponse aux questions qui précèdent a-t-elle une incidence sur la validité du règlement d'exécution (UE) 2019/1661 de la Commission, du 24 septembre 2019, relatif au classement de certaines marchandises dans la nomenclature combinée et, dans l'affirmative, laquelle ?

[OMISSIS] [formule finale]