Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (šesto vijeće)

16. studenoga 2023.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Carinska unija – Zajednička carinska tarifa – Kombinirana nomenklatura – Tarifni brojevi – Tarifni brojevi 2304 i 2309 – Sojino brašno”

U predmetu C-366/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Pécsi Törvényszék (Okružni sud u Pečuhu, Mađarska), odlukom od 29. travnja 2022., koju je Sud zaprimio 7. lipnja 2022., u postupku

Viterra Hungary Kft.

protiv

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

SUD (šesto vijeće),

u sastavu: T. von Danwitz, predsjednik vijeća, P. G. Xuereb (izvjestitelj) i I. Ziemele, suci,

nezavisni odvjetnik: G. Pitruzzella,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za Viterra Hungary Kft., B. Balog, D. Kelemen i Z. Várszegi, *ügyvédek*,

– za mađarsku vladu, Zs. Biró-Tóth, M. Z. Fehér i K. Szíjjártó, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, B. Béres i M. Salyková, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi slijedeću

* Jezik postupka: mađarski

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje tarifnih brojeva 2304 i 2309 kombinirane nomenklature, sadržane u Prilogu I. Uredbi Vijeća (EEZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi, u verziji koja proizlazi iz Provedbene uredbe Komisije (EU) 2016/1821 od 6. listopada 2016. (SL 2016., L 294, str. 1. i ispravak SL 2016., L 329, str. 119. te ispravak SL 2017., L 150, str. 19.) (u daljnjem tekstu: KN).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Viterra Hungary Kft. i Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Žalbeni odjel Državne porezne i carinske uprave, Mađarska) u vezi s tarifnim razvrstavanjem robe koju je to društvo uvezlo u Mađarsku opisane kao sojino brašno.

Pravni okvir

HS

3 Harmonizirani sustav nazivlja i brojčanog označavanja robe (u daljnjem tekstu: HS) uveden je Međunarodnom konvencijom o Harmoniziranom sustavu nazivlja i brojčanog označavanja robe, sklopljenom u Bruxellesu 14. lipnja 1983., u okviru Svjetske carinske organizacije (WCO), i prihvaćen, zajedno s Protokolom o njegovim izmjenama od 24. lipnja 1986., u ime Europske ekonomske zajednice Odlukom Vijeća 87/369/EEZ od 7. travnja 1987. (SL 1987., L 198, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 6., str. 3.). Napomene s objašnjenjem HS-a izrađene su unutar WCO-a u skladu s odredbama te konvencije.

4 Na temelju članka 3. stavka 1. točke (a) podtočke 2. te konvencije, svaka se ugovorna strana obvezuje primijeniti opća pravila za tumačenje HS-a kao i sve napomene za odjeljke, poglavlja i njihove tarifne podbrojeve, te da neće izmijeniti opseg odjeljaka, poglavlja, tarifnih brojeva ili podbrojeva.

5 Poglavlje 23. HS-a, naslovljeno „Ostaci i otpaci od prehrambene industrije; pripremljena životinjska hrana” sadržava napomenu 1. koja glasi kako slijedi:

„Tar[ifni] broj 23.09 obuhvaća proizvode koji se rabe za životinjsku hranu nespomenute i neobuhvaćene na drugom mjestu, dobivene preradom biljnih ili životinjskih materijala tako da su izgubili bitne karakteristike originalnog materijala, osim biljnih otpadaka, biljnih ostataka i sporednih proizvoda takve preradbe.”

6 Opća razmatranja iz napomena s objašnjenjem koja se odnose na poglavlje 23. HS-a glase kako slijedi:

„[t]o poglavlje obuhvaća razne ostatke i otpatke nastale preradom biljnih materijala koji se koriste u prehrambenoj industriji, kao i određene preostale proizvode životinjskog podrijetla. Većina tih proizvoda ima istu i gotovo isključivu namjenu: hranidbu životinja, zasebno ili u mješavini s drugim materijalima, iako su neki uporabljivi za prehranu ljudi. Iznimno, neki od njih (vinski talog, vinski kamen, uljane pogačeitd.) imaju industrijsku namjenu.

[…]” [neslužbeni prijevod]

7 Napomena s objašnjenjem koja se odnosi na tarifni broj 23.04 HS-a naslovljen „Uljane pogače i ostali kruti ostaci dobiveni pri ekstrakciji ulja od soje, nemljeveni, mljeveni ili peletirani” predviđa:

„U ovaj se tarifni broj razvrstava uljane pogače i ostale krute ostatke dobivene pri ekstrakciji ulja sadržanog u sjemenu soje, prešanjem, otapalima ili centrifugiranjem. Ti su ostaci vrlo cijenjena stočna hrana.

Ostaci iz ovog tarifnog broja mogu se pojaviti u spljoštenim oblicima (pogače), zrncima ili u obliku oštrog brašna (brašno dobiveno od uljane pogače). Također mogu biti aglomerirani u obliku peleta […]

Ovaj tarifni broj obuhvaća i brašno odmašćene i neteksturirane soje, uporabljivo za prehranu ljudi.

Ovaj tarifni broj ne obuhvaća:

[…]

(b) koncentrate bjelančevina dobivenih odstranjivanjem pojedinih odmašćenih sastojaka sojina brašna, koji se dodaju u pripremi hrane, i brašna teksturirane soje (br. 21.06).” [neslužbeni prijevod]

8 U napomeni s objašnjenjem koja se odnosi na tarifni broj 23.09 HS-a naslovljen „Pripravci koje se rabi za hranidbu životinja”, navodi se:

„Ovaj tarifni broj obuhvaća i melasirane ili ušećerene pripravke za stočnu hranu, kao i pripravke za hranidbu životinja, koji se sastoje od mješavine nekoliko hranjivih tvari, a namijenjeni su:

[…]

(2) ili nadopunjavanju hrane proizvedene na poljoprivrednom gospodarstvu dodavanjem određenih organskih ili anorganskih tvari (dopunska hrana);

(3) ili, pak, za upotrebu u proizvodnji cjelovite hrane ili dopunske hrane.

[…]

Iz ovog su tarifnog broja isključeni:

[…]

(c) Pripravci koji se zbog, među ostalim, prirode, stupnja čistoće, omjera odgovarajućih sastojaka, higijenskih uvjeta u kojima su proizvedeni i, po potrebi, oznaka na pakiranjima ili bilo kojih drugih podataka za njihovu uporabu, mogu koristiti ili za hranu za životinje ili za prehranu ljudi (primjerice, br. 19.01 i 21.06).

[…]” [neslužbeni prijevod]

KN

9 Kao što to proizlazi iz članka 1. stavka 1. Uredbe br. 2658/87, kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 254/2000 od 31. siječnja 2000., (SL 2000., L 28, str. 16.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 216. i ispravci SL 2015., L 288, str. 16., SL 2016., L 259, str. 79., SL 2016., L 329, str. 119., SL 2017., L 150, str. 19., SL 2019., L 296, str. 63., SL 2020., L 13, str. 58., SL 2020., C 13, str. 59., SL 2020., L 31, str. 10., SL 2020., L 300, str. 51., SL 2021., L 11, str. 21., SL 2021., L 414, str. 1., SL 2022., L 13, str. 75. i SL 2023., L 159, str. 150., u daljnjem tekstu: Uredba br. 2658/87), kombinirana nomenklatura, koju je utvrdila Europska komisija, uređuje tarifno razvrstavanje robe uvezene u Europsku uniju. U skladu s člankom 3. stavkom 1. te uredbe, prvih šest znamenki tarifnih brojeva i podbrojeva te nomenklature preuzeto je iz HS-a, a samo su sedma i osma znamenka dio njezina vlastitog razvrstavanja.

10 Na temelju članka 12. stavka 1. Uredbe br. 2658/87, Komisija svake godine donosi uredbu kojom se reproducira cjelokupna verzija kombinirane nomenklature, zajedno s carinskim stopama u skladu s člankom 1., kako proizlazi iz mjera koje su usvojili Vijeće ili Komisija. Navedena Uredba objavljuje se najkasnije do 31. listopada u *Službenom listu Europske unije* i primjenjuje se od 1. siječnja sljedeće godine.

11 Iz spisa kojim Sud raspolaže proizlazi da je verzija kombinirane nomenklature koja se primjenjuje u glavnom postupku ona iz Provedbene uredbe br. 2016/1821.

12 U skladu s općim pravilima za tumačenje KN-a koja se nalaze u prvom dijelu poglavlja I. odjeljka A Priloga I. toj provedbenoj uredbi:

„Razvrstavanje robe u [KN-u] uređuju sljedeća načela:

1. Naslovi odsjeka, poglavlja i potpoglavlja služe samo za lakše snalaženje; za zakonske potrebe, razvrstavanje se vrši na temelju naziva tarifnih brojeva i svih odgovarajućih napomena uz odsjeke i poglavlja, te na temelju sljedećih pravila pod uvjetom da iz naziva tarifnih brojeva ili napomena ne proizlazi drukčije.

2. a) Smatra se da svako spominjanje proizvoda u nazivu tarifnog broja uključuje i necjelovit ili nedovršen proizvod, pod uvjetom da u stanju u kojem je podnesen posjeduje bitne značajke cjelovitog ili dovršenog proizvoda. Također se smatra da uključuje pozivanje na proizvod koji je cjelovit ili dovršen (ili proizvod koga se razvrstava kao cjelovitog ili dovršenog primjenom ovog pravila), a podnesen je u nesastavljenom ili u rastavljenom stanju.

[…]

4. Roba koja se ne može razvrstati primjenom prethodnih pravila razvrstava se u tarifni broj robe kojoj je ona najsličnija.

[…]”

13 Drugi dio KN-a, naslovljen „Popis carinskih stopa”, sadržava odsjek IV., naslovljen „Pripremljeni prehrambeni proizvodi; pića, alkoholi i ocat; duhan i prerađeni nadomjesci duhana”, u kojem se nalazi poglavlje 23., naslovljeno „Ostaci i otpaci od prehrambene industrije; pripremljena životinjska hrana”. Napomena 1. tog poglavlja predviđa:

„U tarifni se broj 2309 razvrstava proizvode vrsta koje se rabi za hranidbu životinja, nespomenute niti uključene na drugome mjestu, dobivene preradom biljnih ili životinjskih materijala tako da su izgubili bitne značajke izvornog materijala, osim biljnih otpadaka, biljnih ostataka i nusproizvoda takve prerade.”

14 U tom poglavlju 23. tekst tarifnog broja 2304 glasi:

Oznaka KN	Naziv	Ugovorna stopa carine (%)	Dodatna mjerna jedinica
2304 00 00	Uljane pogače i ostali kruti ostaci, neovisno jesu li mljeveni ili u obliku peleta ili ne, dobiveni pri ekstrakciji sojinog ulja	Slobodno	–

15 Tarifni broj 2309 ima sljedeću strukturu:

Oznaka KN	Naziv	Ugovorna stopa carine (%)	Dodatna mjerna jedinica
2309	Pripravci koje se rabi za hranidbu životinja:		
2309 10	– hrana za pse i mačke, pripremljena u pakiranja za pojedinačnu prodaju		
[…]			
2309 90	– ostalo:		
2309 90 10	– – topive tvari od riba ili morskih sisavaca	3,8	–
2309 90 20	– – proizvodi na koje se odnosi dodatna napomena 5. uz ovo poglavlje	Slobodno	–
	– – ostali, uključujući premikse:		

	– – – sa sadržajem škroba, glukoze, glukoznog sirupa, maltodekstrina ili maltodekstrinskog sirupa iz podbrojeva 1702 30 50, 1702 30 90, 1702 40 90, 1702 90 50 i 2106 90 55 ili mliječnih proizvoda:		
	– – – – sa sadržajem škroba, glukoze, glukoznog sirupa, maltodekstrina ili maltodekstrinskog sirupa:		
	– – – – – bez sadržaja škroba, ili s masenim udjelom škroba 10 % ili manjim:		
2309 90 31	– – – – – – bez sadržaja mliječnih proizvoda, ili s masenim udjelom mliječnih proizvoda manjim od 10 %	23 €/t […]	–
[…]			

Glavni postupak i prethodna pitanja

16 Društvo Viterra Hungary, tužitelj u glavnom postupku, zatražilo je puštanje u slobodni promet robe pod nazivom „sojino brašno” podrijetlom iz Brazila (u daljnjem tekstu: proizvod o kojem je riječ), koju je razvrstalo pod tarifni broj 2304 KN-a.

17 Nemzeti Adó-és Vámhivatal Szakértői Intézete (Odjel za vještačenje Državne porezne i carinske uprave, Mađarska, u daljnjem tekstu: Odjel za vještačenje) proveo je ispitivanje uzorka tog proizvoda.

18 Taj je odjel najprije smatrao da je proizvod o kojem je riječ namijenjen za hranjenje životinja. Zatim je istaknuo da, u skladu s izjavama tužitelja u glavnom postupku, proizvodnja tog proizvoda obuhvaća nekoliko faza, kao prvo, čišćenje sjemena soje i uklanjanje stranih tijela, kao drugo, mljevenje i obradu materijala kako bi se olakšala ekstrakcija ulja, kao treće, pripremu i prethodno zagrijavanje materijala, kao četvrto, ekstrakciju ulja pomoću običnog heksanskog odmašćivača dok se maseni udio ulja u soji ne svede na najmanju moguću mjeru, kao peto, odvajanje ulja i otapala parnom destilacijom, kao šesto, toplinsku obradu tijekom koje se uljana pogača kuha i isparavanjem gubi sadržaj otapala (heksan) i, kao sedmo, sušenje i hlađenje uljane pogače.

19 Odjel za vještačenje naposljetku je smatrao da je cilj toplinske obrade – koja se naziva tostiranje – uklanjanje heksana i inaktiviranje antinutrijenata zbog njihove štetnosti za okoliš ili za zdravlje ljudi i životinja. Prema mišljenju tog odjela, tostiranje mijenja hranjive vrijednosti proizvoda. Inaktiviranje antinutrijenata omogućuje korištenje tog proizvoda za hranjenje životinja te, sa stajališta tarifnog razvrstavanja, predstavlja važan element.

20 Odjel za vještačenje zaključio je da je proizvod o kojem je riječ pripravak koji se dobiva naknadnom preradom biljnog ostatka s niskim udjelom ulja koji se termički obrađuje, a koji nastaje prilikom ekstrakcije sojina ulja heksanom. Taj je odjel dao mišljenje da taj proizvod treba razvrstati pod tarifni broj 2309 KN-a.

21 Odlukama od 1. kolovoza 2019., koje se temelje na zaključcima Odjela za vještačenje i na presudi od 3. ožujka 2016., Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133, t. 22., 36. i 38.), prvostupanjsko porezno tijelo utvrdilo je da tarifno razvrstavanje koje je predložilo društvo Viterra Hungary nije pravilno i da proizvod o kojem je riječ treba razvrstati pod tarifni broj 2309 KN-a. Stoga je to tijelo naložilo društvu Viterra Hungary plaćanje dodatnih carina i poreza na dodanu vrijednost.

22 Društvo Viterra Hungary osporavalo je te odluke pred Žalbenim odjelom Državne porezne i carinske uprave, ističući da je prvostupanjsko porezno tijelo pogrešno smatralo da su ispunjeni uvjeti koji su prema presudi od 3. ožujka 2016., Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133) relevantni da bi se određeni proizvod mogao razvrstati pod tarifni broj 2309 KN-a. Naime, prema mišljenju tužitelja u glavnom postupku, proizvod o kojem je riječ nije namijenjen isključivo za hranjenje životinja, nije pripravak i nije prošao konačnu preradu u smislu te presude.

23 Žalbeni odjel Državne porezne i carinske uprave potvrdio je odluke prvostupanjskog poreznog tijela.

24 Društvo Viterra Hungary podnijelo je tužbe protiv odluka Žalbenog odjela Državne porezne i carinske uprave Pécsi Törvényszékomu (Okružni sud u Pečuhu, Mađarska), sudu koji je uputio zahtjev.

25 Presudom od 17. rujna 2021. sud koji je uputio zahtjev odbio je tužbe društva Viterra Hungary. Oslanjajući se na rezultate vještačenja koje je naložio, smatrao je da je proizvod o kojem je riječ isključivo namijenjen za hranjenje životinja, da se radi o pripravku i da je taj proizvod prošao konačnu preradu. Također je istaknuo da je, prema tom vještačenju, taj proizvod, u pogledu tarifnog razvrstavanja, istovjetan sojinu brašnu podrijetlom iz Argentine, za koji je Kúria (Vrhovni sud, Mađarska) konačno presudila da ga treba razvrstati pod tarifni broj 2309 KN-a.

26 Društvo Viterra Hungary podnijelo je Kúriji (Vrhovni sud) žalbu u kasacijskom postupku protiv te presude suda koji je uputio zahtjev. U toj je žalbi zatražilo da se Sudu uputi zahtjev za prethodnu odluku.

27 Rješenjem od 20. siječnja 2022. Kúria (Vrhovni sud) je ukinula presudu suda koji je uputio zahtjev od 17. rujna 2021. i vratila predmet tom sudu na ponovno odlučivanje. U tom je rješenju Kúria (Vrhovni sud) navela da sud koji je uputio zahtjev treba ispitati može li se razvrstavanje proizvoda o kojem je riječ u KN izvršiti na temelju postojeće sudske prakse Suda i da, ako taj sud bude smatrao da se Sud još nije izjasnio o tom pitanju, može Sudu uputiti zahtjev za prethodnu odluku kako bi ishodio točno razvrstavanje.

28 U tim je okolnostima Pécsi Törvényszék (Okružni sud u Pečuhu) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li pravo Unije, osobito [KN], tumačiti na način da mu se protivi praksa države članice na temelju koje se postupak tostiranja, koji je nužan kako bi se uklonio heksan (koji se upotrebljava za ekstrakciju ulja, a koji je štetan za zdravlje ljudi i životinja) iz ostatka dobivenog nakon ekstrakcije ulja iz zrna soje otapalom heksanom, smatra konačnom preradom, što je osnova da se taj proizvod razvrsta pod tarifni broj 2309 [KN-a] i isključi njegovo razvrstavanje pod tarifni broj 2304 nomenklature?

2. Treba li pravo Unije, osobito [KN], tumačiti na način da treba smatrati da je proizvod,neprikladan za prehranu ljudi'
   (a) ako je u potpunosti isključena i nemoguća upotreba navedenog proizvoda u prehrambenoj industriji, odnosno kad se predmetni proizvod ne može upotrebljavati ili prerađivati u prehrambenoj industriji niti se od tog proizvoda može proizvesti proizvod koji bi mogao konzumirati čovjek ili
   (b) ako čovjek ne može konzumirati navedeni proizvod u stanju u kojem se nalazi prilikom uvoza, ali se od tog proizvoda nakon upotrebe ili prerade u prehrambenoj industriji može proizvesti proizvod koji čovjek može konzumirati?

3. Treba li pravo Unije, osobito [KN], tumačiti na način da se proizvod također smatra vrlo cijenjenom stočnom hranom u slučaju da proizvod uvezen u obliku peleta ili granula treba fizički usitniti i pomiješati s krmnim smjesama kako bi ih mogle konzumirati životinje?

4. Treba li pravo Unije, osobito [KN], tumačiti na način da se pravu Unije protivi praksa države članice na temelju koje se zbog činjenice da je proizvod genetski modificiran isključuje njegova uporabljivost za prehranu ljudi, odnosno mogućnost da se brašno od genetski modificirane soje upotrebljava u prehrambenoj industriji?

5. Treba li pravo Unije, osobito [KN], tumačiti na način da prilikom razvrstavanja proizvoda pod tarifni broj 2304 ili tarifni broj 2309 [KN-a] treba ispitati:
   (a) stvarnu namjenu proizvoda nakon uvoza, ili
   (b) objektivna svojstva proizvoda u trenutku uvoza, odnosno može li se proizvod u stanju u kojem je uvezen upotrebljavati za prehranu ljudi i/ili hranidbu životinja?

6. Treba li pravo Unije, osobito [KN], tumačiti na način da činjenica da je sojino brašno neprikladno za prehranu ljudi ne isključuje mogućnost njegova razvrstavanja pod tarifni broj 2304 [KN-a]?

7. Treba li pravo Unije, [osobito KN], tumačiti na način da je sojino brašno, poput onog o kojem je riječ u ovom predmetu, odnosno sojino brašno koje se tostira kako bi se uklonio heksan, koji se upotrebljava za ekstrakciju ulja, a štetan je za zdravlje životinja i ljudi, obuhvaćeno tarifnim brojem 2304 ili tarifnim brojem 2309 [KN-a]?"

O prethodnim pitanjima

29 Svojim prethodnim pitanjima, koja valja ispitati zajedno, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li KN tumačiti na način da je proizvod uvezen u obliku peleta ili granula, koji nastaje pri ekstrakciji sojina ulja otapalom i toplinskom obradom radi uklanjanja tog otapala kako bi se taj proizvod,

nakon fizičkog usitnjavanja, mogao pomiješati sa smjesama namijenjenima za hranidbu životinja, obuhvaćen tarifnim brojem 2304 te nomenklature ili tarifnim brojem 2309 navedene nomenklature.

30 Najprije valja podsjetiti na to da, kada je Sudu upućen zahtjev za prethodnu odluku u području tarifnog razvrstavanja, njegova se zadaća sastoji u tome da pojasni kriterije čija će primjena omogućiti nacionalnom sudu pravilno razvrstavanje predmetnih proizvoda prema KN-u, a ne u tome da sâm provede to razvrstavanje. To razvrstavanje proizlazi isključivo iz činjenične ocjene koju Sud nije dužan provesti u okviru zahtjeva za prethodnu odluku (presuda od 9. veljače 2023., LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, t. 31. i navedena sudska praksa).

31 Međutim, da bi sudu koji je uputio zahtjev dao koristan odgovor, Sud mu može, u duhu suradnje s nacionalnim sudovima, dati sve upute koje smatra potrebnima (presuda od 26. svibnja 2016., Invamed Group i dr., C-198/15, EU:C:2016:362, t. 17. i navedena sudska praksa).

32 Također valja podsjetiti na to da se, u skladu s općim pravilom 1. za tumačenje KN-a, tarifno razvrstavanje robe vrši na temelju naziva tarifnih brojeva i napomena uz odsjeke ili poglavlja te nomenklature.

33 Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, u interesu pravne sigurnosti i radi pojednostavljivanja nadzora, odlučujući uvjet za tarifno razvrstavanje robe načelno treba tražiti na temelju njezinih osobina i objektivnih svojstava, kako su određeni tekstom tarifnog broja KN-a i napomenama odgovarajućih odsjeka ili poglavlja. Namjena predmetnog proizvoda može biti objektivan kriterij razvrstavanja ako je svojstvena tom proizvodu te se ta svojstvenost procjenjuje na temelju značajki i objektivnih svojstava navedenog proizvoda (presuda od 9. veljače 2023., LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, t. 33. i navedena sudska praksa).

34 Usto, Sud je u više navrata presudio da, iako napomene s objašnjenjem HS-a i KN-a nemaju obvezujuću snagu, one su važan instrument za osiguranje ujednačene primjene zajedničke carinske tarife i kao takve pružaju valjane elemente za njezino tumačenje (presuda od 9. veljače 2023., LB (Air loungers), C-635/21, EU:C:2023:85, t. 33. i navedena sudska praksa).

35 Osim toga, iako mišljenja WCO-a o razvrstavaju robe u HS nisu pravno obvezujuća, ona su u okviru razvrstavanja navedenog proizvoda u KN elementi važni za tumačenje opsega različitih tarifnih brojeva KN-a (vidjeti, u tom smislu, presude od 6. prosinca 2007., Van Landeghem, C-486/06, EU:C:2007:762, t. 25. i od 25. srpnja 2018., Pilato, C-445/17, EU:C:2018:609, t. 26.).

36 U ovom slučaju, relevantni tarifni brojevi KN-a obuhvaćeni su poglavljem 23. te nomenklature, i to su, s jedne strane, tarifni broj 2304 koji je naslovljen „Uljane pogače i ostali kruti ostaci, neovisno jesu li mljeveni ili u obliku peleta ili ne, dobiveni pri ekstrakciji sojinog ulja” i, s druge strane, tarifni broj 2309 navedene nomenklature koji je naslovljen „Pripravci koje se rabi za hranidbu životinja”.

37 Iz napomene 1. poglavlja 23. KN-a proizlazi da se proizvod može smatrati „pripravkom” koji je obuhvaćen tarifnim brojem 2309 KN-a samo ako nije riječ o ostacima ili otpacima koji su obuhvaćeni drugim tarifnim brojem poglavlja 23. KN-a ili su spomenuti ili uključeni na drugome mjestu. Stoga je tarifni broj 2309 KN-a skupni tarifni broj, osobito s obzirom na tarifni broj 2304 KN-a, kao što su to naveli tužitelj u glavnom postupku i Komisija.

38 Slijedom navedenoga, najprije valja ispitati je li proizvod kao što je proizvod o kojem je riječ obuhvaćen potonjim tarifnim brojem.

39 Tarifni broj 2304 KN-a naslovljen je „Uljane pogače i ostali kruti ostaci, neovisno jesu li mljeveni ili u obliku peleta ili ne, dobiveni pri ekstrakciji sojinog ulja”.

40 Ni KN ni njezine napomene uz odsjeke ili poglavlja ne definiraju što točno obuhvaća pojam „ostaci”. Prema sudskoj praksi Suda, u tom slučaju valja utvrditi značenje u skladu s uobičajenim smislom tog pojma u svakodnevnom govoru, uzimajući u obzir kontekst u kojem se koristi i ciljeve propisa kojeg je dio (presuda od 9. veljače 2023., Global Gravity, C-788/21, EU:C:2023:86, t. 46.).

41 Ostatak u svakodnevnom govoru znači ono što ostaje nakon fizičkog ili kemijskog postupka ili industrijske obrade.

42 To tumačenje pojma „ostaci” potvrđeno je općim razmatranjima iz napomena s objašnjenjem koja se odnose na poglavlje 23. HS-a, a prema kojima to poglavlje obuhvaća razne ostatke i otpatke nastale preradom biljnih materijala koji se koriste u prehrambenoj industriji.

43 Usto, iz napomene s objašnjenjem koja se odnosi na tarifni broj 23.04 HS-a, koji odgovara tarifnom broju 2304 KN-a, proizlazi da se ostaci obuhvaćeni tim tarifnim brojem dobivaju pri ekstrakciji ulja sadržanog u sjemenu soje, prešanjem, otapalima ili centrifugiranjem i da predstavljaju vrlo cijenjenu stočnu hranu.

44 U ovom slučaju, čini se da proizvod, poput proizvoda o kojem je riječ, opisan kao sojino brašno, uvezen u obliku peleta ili granula, koji nastaje pri ekstrakciji ulja sadržanog u sjemenu soje otpalom heksanom i koji je namijenjen za hranjenje životinja, sadržava sve značajke proizvoda obuhvaćene tarifnim brojem 2304 KN-a, kako proizlaze iz teksta tog tarifnog broja, kao i iz napomene s objašnjenjem navedene u točki 43. ove presude.

45 Međutim, sud koji je uputio zahtjev pita se isključuju li taj proizvod određene njegove druge značajke iz područja primjene tarifnog broja 2304 KN-a, odnosno, činjenica da je navedeni proizvod nakon ekstrakcije ulja iz sjemena soje otapalom, podvrgnut toplinskoj obradi, koja se naziva tostiranje, radi uklanjanja tog otapala, činjenica da ga treba fizički usitniti i pomiješati s krmnim smjesama kako bi ga mogle konzumirati životinje ili pak okolnost da je, ovisno o slučaju, neprikladan za prehranu ljudi.

46 U tom pogledu valja istaknuti, kao prvo, da s obzirom na to da iz napomene s objašnjenjem koja se odnosi na tarifni broj 23.04 HS-a proizlazi da su proizvodi obuhvaćeni tim tarifnim brojem, uključujući one koji nastaju pri ekstrakciji sojina ulja putem otapala „vrlo cijenjena stočna hrana” te proizvode trebaju moći konzumirati životinje. Međutim, u tu svrhu, otapalo koje se koristi za ekstrakciju ulja treba ukloniti s obzirom na to da je ono štetno za zdravlje životinja. Stoga treba smatrati da je toplinska obrada koja se naziva tostiranje radi uklanjanja tog otapala neodvojivo povezana s proizvodnjom ostataka iz tarifnog broja 2304 KN-a koji se dobivaju pri ekstrakciji ulja otapalom.

47 Nadalje, s obzirom na to da je ekstrakcija ulja otapalom uobičajeni tehnički postupak za proizvodnju sojina brašna, kao što to proizlazi iz spisa kojim Sud raspolaže, smatrati da je tostiranje, kojem je podvrgnut proizvod o kojem je riječ, prerada zbog koje ono gubi svojstvo ostatka, dovelo bi do isključenja iz tog tarifnog broja svih proizvoda koji su dobiveni ekstrakcijom ulja sadržanog u sjemenu soje otapalom i stoga bi taj tarifni broj bio lišen najvećeg dijela svojeg sadržaja.

48 Tumačenje KN-a na način da činjenica da je proizvod poput proizvoda o kojem je riječ bio toplinski obrađen ne znači da je taj proizvod izgubio svojstvo obuhvaćeno tarifnim brojem 2304 KN-a, također je potkrijepljeno mišljenjem WCO-a 2304.00/1 o razvrstavanju u HS iz 1991., koje je priloženo u Prilogu 2. pisanim očitovanjima Komisije, koje je, kao što to proizlazi iz sudske prakse navedene u točki 35. ove presude, važan element za tumačenje dosega tog tarifnog broja. Naime, prema tom mišljenju u tarifni broj 23.04 HS-a razvrstano je „[o]dmašćeno sojino brašno, s masenim udjelom bjelančevina od približno 50 % računano na suhi proizvod, dobiveno toplinskom obradom sušene soje parom odvojene od njezinih mahuna, uz ekstrakciju otapalom i mljevenje”.

49 Kao drugo, tužitelj u glavnom postupku objasnio je da se sojino brašno u obliku peleta ili granula, zbog visokog udjela bjelančevina, treba fizički usitniti, odnosno samljeti i pomiješati sa smjesama namijenjenima za hranjenje životinja.

50 U tom pogledu valja podsjetiti na to da iz općih razmatranja napomena s objašnjenjem koje se odnose na poglavlje 23. HS-a proizlazi da je većina proizvoda obuhvaćenih tim poglavljem, osobito onih pod tarifnim brojem 2304 KN-a, namijenjena za „hranidbu životinja, zasebno ili u mješavini s drugim materijalima”. Stoga okolnost da proizvod poput proizvoda o kojem je riječ nakon uvoza treba samljeti i umiješati u smjese kako bi ga životinja mogla konzumirati ne isključuje taj proizvod iz područja primjene tarifnog broja 2304 KN-a.

51 Kao treće i posljednje, kad je riječ o okolnosti da je proizvod o kojem je riječ, ovisno o slučaju, neprikladan za prehranu ljudi, valja istaknuti da iz općih razmatranja iz napomena s objašnjenjem koja se odnose na poglavlje 23. HS-a i napomena s objašnjenjem koja se odnose na tarifni broj 2304 HS-a proizlazi da se „ostaci” obuhvaćeni tim tarifnim brojem uglavnom rabe kao hrana za životinje. Usto, oni mogu biti pogodni za prehranu ljudi, a da to nije uvjet da bi bili obuhvaćeni navedenim tarifnim brojem.

52 S obzirom na prethodno navedeno, valja smatrati da KN treba tumačiti na način da je proizvod kao što je proizvod o kojem je riječ obuhvaćen tarifnim brojem 2304 KN-a.

53 To tumačenje nije dovedeno u pitanje argumentima koje je istaknula mađarska vlada u svojim pisanim očitovanjima, a koji se temelje na presudi od 3. ožujka 2016., Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133).

54 S jedne strane, što se tiče argumenta prema kojem je Sud u toj presudi presudio da proizvod sličan proizvodu o kojem je riječ, odnosno Imcosoy 62, koji je koncentrat sojinih bjelančevina, nije obuhvaćen tarifnim brojem 2304 KN-a, valja istaknuti da iz točaka 33., 35. i 41. navedene presude proizlazi da se taj zaključak osobito temelji na činjenici da se taj proizvod dobivao iz sojina brašna postupkom kojim se, s jedne strane, izdvajaju preostale masnoće iz tog brašna i određene štetne tvari i, s druge strane, smanjuje sadržaj tvari koje nisu bjelančevine. Naime, postupak prerade sojina brašna, iz kojeg je nastao Imocosy 62, imao je utvrđenu zootehničku svrhu jer je težio stvaranju koncentrata bjelančevina koji treba uzimati vrlo mlada telad, za razliku od sojina brašna.

55 Međutim, u ovom je slučaju, tužitelj u glavnom postupku naglasio da proizvod o kojem je riječ nije prošao postupak prerade radi povećanja udjela bjelančevina, smanjenja strukture vlakana ili izmjene njegova sastava i da je cilj postupka tostiranja uklanjanje heksana, koji nije prirodni sastojak soje. S obzirom na te navode, provjera kojih je na sudu koji je uputio zahtjev, treba smatrati da je proizvod poput proizvoda o kojem je riječ zadržao svojstva ostatka koji nastaje pri

ekstrakciji sojina ulja obuhvaćen tarifnim brojem 2304 KN-a, za razliku od proizvoda o kojem je bila riječ u predmetu u kojem je donesena presuda od 3. ožujka 2016., Customs Support Holland (C-144/15, EU:C:2016:133).

56 S druge strane, kad je riječ o argumentu prema kojem proizvod o kojem je riječ ispunjava tri uvjeta utvrđena u toj presudi da bi proizvod bio razvrstan pod tarifni broj 2309 KN-a, valja podsjetiti na to da, s obzirom na to da je taj tarifni broj skupni u odnosu na tarifni broj 2304 KN-a, kada je proizvod razvrstan pod potonji tarifni broj, činjenica da ispunjava, po potrebi, i uvjete za razvrstavanje u tarifni broj 2309 te nomenklature nije relevantna za njegovo razvrstavanje.

57 S obzirom na prethodno navedeno, na postavljena pitanja valja odgovoriti tako da KN treba tumačiti na način da je proizvod uvezen u obliku peleta ili granula, koji nastaje pri ekstrakciji sojina ulja otapalom i toplinskom obradom radi uklanjanja tog otapala kako bi se taj proizvod, nakon fizičkog usitnjavanja, mogao pomiješati sa smjesama namijenjenima za hranjenje životinja, obuhvaćen tarifnim brojem 2304 te nomenklature.

Troškovi

58 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (šesto vijeće) odlučuje:

Kombiniranu nomenklaturu, sadržanu u Prilogu I. Uredbi Vijeća (EEZ) br. 2658/87 od 23. srpnja 1987. o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi, u verziji koja proizlazi iz Provedbene uredbe Komisije (EU) br. 2016/1821 od 6. listopada 2016.,

treba tumačiti na način da je:

proizvod uvezen u obliku peleta ili granula, koji nastaje pri ekstrakciji sojina ulja otapalom i toplinskom obradom radi uklanjanja tog otapala kako bi se taj proizvod, nakon fizičkog usitnjavanja, mogao pomiješati sa smjesama namijenjenima za hranjenje životinja, obuhvaćen tarifnim brojem 2304 te nomenklature.

Potpisi