Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (neuvième chambre)

7 avril 2022 *

« Renvoi préjudiciel – Tarif douanier commun – Nomenclature combinée – Classement des marchandises – Positions 1302, 3301 et 3302 – Oléorésine de vanille d'extraction – Droits d'accises – Directive 92/83/CEE – Exonérations – Article 27, paragraphe 1, sous e) – Notion d'"arôme" – Directive 92/12/CEE – Comité des accises de la Commission européenne – Compétences »

Dans l'affaire C-668/20,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances, Allemagne), par décision du 7 juillet 2020, parvenue à la Cour le 8 décembre 2020, dans la procédure

Y GmbH

contre

Hauptzollamt,

LA COUR (neuvième chambre),

composée de MM. S. Rodin, président de chambre, C. Lycourgos (rapporteur), président de la quatrième chambre, et M^me^ L. S. Rossi, juge,

avocat général : M. G. Pitruzzella,

greffier : M^me^ M. Krausenböck,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées :

– pour Y GmbH, par M^e^ H. Bleier, Rechtsanwalt,

– pour le Hauptzollamt, par M^me^ B. Geyer, en qualité d'agent,

– pour le gouvernement tchèque, par MM. M. Smolek, O. Serdula et J. Vláčil, en qualité d'agents,

* Langue de procédure : l'allemand.

– pour la Commission européenne, par M^mes^ C. Perrin et M. Salyková ainsi que par M. R. Pethke, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des sous-positions 1302 19 05, 3301 90 30 et 3302 10 90 de la nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun (JO 1987, L 256, p. 1), telle que modifiée par le règlement d'exécution (UE) n° 2015/1754 de la Commission, du 6 octobre 2015 (JO 2015, L 285, p. 1) (ci-après la « NC »), ainsi que de l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques (JO 1992, L 316, p. 21).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'une procédure opposant Y GmbH au Hauptzollamt (bureau principal des douanes, Allemagne) au sujet de l'obligation de la requérante au principal de payer des droits de douane et des droits d'accises relatifs à l'importation sur le territoire de l'Union européenne d'oléorésine de vanille.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 Le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises (ci-après le « SH ») a été élaboré par le Conseil de coopération douanière, devenu l'Organisation mondiale des douanes (OMD), et institué par la convention internationale, conclue à Bruxelles le 14 juin 1983. Cette convention internationale a été approuvée, avec son protocole d'amendement du 24 juin 1986, au nom de la Communauté économique européenne, par la décision 87/369/CEE du Conseil, du 7 avril 1987 (JO 1987, L 198, p. 1). La NC est fondée sur le SH. La NC reprend les positions et les sous-positions à six chiffres du SH. Seuls les septième et huitième chiffres forment des subdivisions qui lui sont propres.

4 Le point A, intitulé « Règles générales pour l'interprétation de la NC », du titre I, intitulé « Règles générales », de la première partie de la NC, comprenant des dispositions préliminaires, dispose :

« Le classement des marchandises dans la [NC] est effectué conformément aux principes ci-après.

1. Le libellé des titres de sections, de chapitres ou de sous-chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres et, lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et notes, d'après les règles suivantes.

[...] »

5 La deuxième partie de la NC, intitulée « Tableau des droits », comprend une section II, intitulée « Produits du règne végétal », dans laquelle figure notamment le chapitre 13 de la NC, lui-même intitulé « Gommes, résines et autres sucs et extraits végétaux », une section IV, intitulée « Produits des industries alimentaires ; boissons, liquides alcooliques et vinaigres ; tabacs et succédanés de tabac fabriqués », dans laquelle figure notamment le chapitre 22 de la NC, lui-même intitulé « Boissons, liquides alcooliques et vinaigres », et une section VI, intitulée « Produits des industries chimiques ou des industries connexes », dans laquelle figure notamment le chapitre 33 de la NC, lui-même intitulé « Huiles essentielles et résinoïdes ; produits de parfumerie ou de toilette préparés et préparations cosmétiques ».

6 Le chapitre 13 de la NC comprend les positions et sous-positions suivantes :

« [...]

1301	Gomme laque ; gommes, résines, gommes-résines et oléorésines (baumes, par exemple), naturelles :
1301 20 00	– Gomme arabique
1301 90 00	– autres
1302	Sucs et extraits végétaux ; matières pectiques, pectinates et pectates ; agar-agar et autres mucilages et épaississants dérivés des végétaux, même modifiés :
	– Sucs et extraits de végétaux :
[...]	[...]
1302 19	– – autres
1302 19 05	– – – Oléorésine de vanille

[...] »

7 La note 1, sous ij), du chapitre 13 de la NC indique ce qui suit :

« Le n° 1302 comprend notamment l'extrait de réglisse, l'extrait de pyrèthre, l'extrait de houblon, l'extrait d'aloès et l'opium.

En sont, en revanche, exclus :

[...]

ij) les huiles essentielles, liquides ou concrètes, les résinoïdes et les oléorésines d'extraction, ainsi que les eaux distillées aromatiques et solutions aqueuses d'huiles essentielles et les préparations à base de substances odoriférantes des types utilisés pour la fabrication de boissons (chapitre 33) ».

8 Le chapitre 22 de la NC comprend la position 2207, libellée comme suit :

« 2207	Alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de 80 % vol ou plus ; alcool éthylique et eaux-de-vie dénaturés de tous titres :
2207 10 00	– Alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de 80 % vol ou plus
2207 20 00	– Alcool éthylique et eaux-de-vie dénaturés de tous titres

[...] »

9 Le chapitre 33 de la NC comprend les positions et sous-positions suivantes :

« [...]

3301	Huiles essentielles (déterpénées ou non), y compris celles dites "concrètes" ou "absolues"; résinoïdes ; oléorésines d'extraction ; solutions concentrées d'huiles essentielles dans les graisses, les huiles fixes, les cires ou matières analogues, obtenues par enfleurage ou macération ; sous-produits terpéniques résiduaires de la déterpénation des huiles essentielles ; eaux distillées aromatiques et solutions aqueuses d'huiles essentielles :
[...]	[...]
3301 30 00	– Résinoïdes
3301 90	– autres :
3301 90 10	– – Sous-produits terpéniques résiduaires de la déterpénation des huiles essentielles
	– – Oléorésines d'extraction :
3301 90 21	– – – de réglisse et de houblon
3301 90 30	– – – autres
[...]	[...]
3302	Mélanges de substances odoriférantes et mélanges (y compris les solutions alcooliques) à base d'une ou de plusieurs de ces substances, des types utilisés comme matières de base pour l'industrie ; autres préparations à base de substances odoriférantes, des types utilisés pour la fabrication de boissons :
3302 10	– des types utilisés pour les industries alimentaires ou des boissons :
	– – des types utilisés pour les industries des boissons :
	– – – Préparations contenant tous les agents aromatisants qui caractérisent une boisson :
3302 10 10	– – – – ayant un titre alcoométrique acquis excédant 0,5 % vol

[...]	[...]
3302 10 90	– – des types utilisés pour les industries alimentaires

[...] »

10 Aux termes des notes 1 et 2 du chapitre 33 :

« 1. Le présent chapitre ne comprend pas :
a) les oléorésines naturelles ou extraits végétaux des nos 1301 ou 1302 ;

[...]

2. Aux fins du no 3302, l'expression "substances odoriférantes" couvre uniquement les substances du no 3301, les ingrédients odoriférants extraits de ces substances et les produits aromatiques obtenus par voie de synthèse.

[...] »

Les notes explicatives de la NC et les notes explicatives du SH

11 Les notes explicatives de la nomenclature combinée de l'Union européenne (JO 2019, C 119, p. 1, ci-après les « notes explicatives de la NC ») énoncent, s'agissant de la position 1302 :

« Les extraits végétaux du no 1302 sont des matières premières végétales brutes obtenues, par exemple, par extraction au solvant qui ne sont pas ultérieurement modifiées chimiquement ou transformées. Toutefois, l'utilisation d'additifs inertes (agents anti-agglomérants par exemple) et la transformation liée à la standardisation ou le traitement physique, tel que le séchage ou la filtration, sont autorisés. »

12 Les notes explicatives publiées par l'OMD (ci-après les « notes explicatives du SH ») prévoient, s'agissant de la position 1302 :

« A) Sucs et extraits végétaux.

La position comprend les sucs (produits d'origine végétale généralement obtenus par exsudation naturelle ou incision) et extraits (produits d'origine végétale extraits de matières végétales originales au moyen de solvants) végétaux, pour autant qu'ils ne soient pas dénommés ni compris ailleurs dans des positions plus spécifiques de la Nomenclature (voir la liste d'exclusions à la fin de la partie A) de la présente Note explicative).

Ces sucs et extraits végétaux diffèrent des huiles essentielles, des résinoïdes et des oléorésines d'extraction du no 33.01 du fait qu'ils contiennent, outre des constituants odoriférants volatils, une proportion beaucoup plus importante des autres constituants de la plante (chlorophylle, tanins, principes amers, hydrates de carbone et autres matières extractives, par exemple).

Parmi les sucs et extraits compris ici on peut citer :

[...]

21) L'oléorésine de vanille, appelée parfois improprement résinoïde de vanille ou extrait de vanille.

Les sucs sont généralement épaissis ou concrets. Les extraits peuvent être à l'état liquide, pâteux ou solide. Les extraits en solution alcoolique appelés teintures contiennent l'alcool ayant servi à leur extraction. Les extraits dits extraits fluides sont des solutions d'extraits dans l'alcool, le glycérol, l'huile minérale, par exemple. Les teintures et les extraits fluides sont généralement titrés (par exemple, l'extrait de pyrèthre mis au type par addition d'huile minérale de manière à présenter, en vue de sa commercialisation, une teneur uniforme en pyréthrines de, par exemple, 2 %, 20 % ou 25 %). Les extraits solides sont obtenus par évaporation du solvant. On incorpore parfois à certains de ces extraits solides des substances inertes soit pour pouvoir les réduire plus facilement en poudre (c'est le cas de l'extrait de belladone que l'on additionne de gomme arabique pulvérisée), soit afin de les mettre au type, c'est-à-dire de les titrer (c'est ainsi que l'on ajoute à l'opium des quantités d'amidon dosées en conséquence pour obtenir des opiums contenant des proportions bien déterminées de morphine). L'addition de telles substances à de semblables fins n'a pas pour effet de modifier la classification de ces extraits solides. Cependant, les extraits ne peuvent pas être soumis à d'autres cycles d'extraction ou à des procédés de purification, tels que la purification chromatographique, qui engendrent une augmentation ou une diminution de certains composés ou catégories de composés dans une mesure qui ne peut être atteinte uniquement par l'extraction initiale aux solvants.

[...]

Les sucs et extraits végétaux de la présente position sont généralement des matières premières destinées à diverses fabrications. Ils ne sont plus compris ici dès l'instant qu'ils ont été additionnés d'autres produits et transformés, de la sorte, en préparations alimentaires, médicamenteuses ou autres. Ils sont également exclus de la présente position lorsqu'ils sont hautement raffinés ou purifiés, notamment par purification chromatographique ou par ultrafiltration, ou encore lorsqu'ils ont été soumis à d'autres cycles d'extraction (par ex. extraction liquide-liquide) après la phase d'extraction initiale.

[...]

Sont exclus de la présente position les huiles essentielles, les résinoïdes et les oléorésines d'extraction (nº 33.01). [...] Les oléorésines d'extraction diffèrent des extraits relevant de la présente position par le fait que 1°) elles sont obtenues à partir de matières végétales naturelles cellulaires brutes (épices ou plantes aromatiques le plus souvent) par extraction à l'aide de solvants organiques ou de fluides supercritiques et 2°) elles contiennent des principes odoriférants volatils ainsi que des principes aromatisants non volatils qui définissent l'odeur ou la saveur caractéristique de l'épice ou de la plante aromatique.

Cette position ne comprend pas non plus les produits végétaux suivants, classés dans des rubriques plus spécifiques de la Nomenclature :

a) Les gommes, résines, gommes-résines et oléorésines naturelles (nº 13.01).

[...] »

13 S'agissant du chapitre 33, les notes explicatives du SH énoncent :

« 1. Le présent Chapitre ne comprend pas :

a) les oléorésines naturelles ou extraits végétaux des n^{os} 13.01 ou 13.02 ;

[...]

2. Aux fins du n^{o} 33.02, l'expression substances odoriférantes couvre uniquement les substances du n^{o} 33.01, les ingrédients odoriférants extraits de ces substances et les produits aromatiques obtenus par voie de synthèse. [...]

Les huiles essentielles et les oléorésines d'extraction du n^{o} 33.01 sont toutes obtenues par extraction à partir de matières végétales. [...] »

14 S'agissant de la position 3301, les notes explicatives du SH indiquent :

« [...]

Les oléorésines d'extraction, connues également dans le commerce sous le nom d'"oléorésines préparées" ou d'"oléorésines d'épices", sont des produits obtenus à partir de matières végétales naturelles brutes cellulaires (épices ou plantes aromatiques, d'ordinaire), par extraction à l'aide de solvants organiques ou de fluides supercritiques. Ces extraits contiennent des principes odoriférants volatils (huiles essentielles, par exemple) et des principes aromatisants non volatils (résines, huiles grasses, constituants âcres) qui définissent l'odeur ou la saveur de l'épice ou de la plante aromatique. La teneur en huiles essentielles de ces oléorésines d'extraction varie dans de fortes proportions suivant l'épice ou la plante aromatique dont elles proviennent. Ces produits sont utilisés principalement comme agents aromatisants dans l'industrie alimentaire.

Sont exclus de la position :

a) Les oléorésines naturelles (n^{o} 13.01).

b) Les extraits végétaux, non dénommés ni compris ailleurs (les oléorésines extraites en phase aqueuse, par exemple), qui contiennent des ingrédients volatils et, d'ordinaire, (indépendamment des substances odoriférantes) une proportion beaucoup plus importante d'autres constituants de la plante (n^{o} 13.02).

[...]

Les huiles essentielles, résinoïdes et oléorésines d'extraction contiennent parfois de faibles quantités de solvants provenant de leur extraction (de l'alcool éthylique, par exemple) ce qui n'affecte pas leur classement.

Les huiles essentielles, les résinoïdes et les oléorésines d'extraction qui ont été simplement mis au type en enlevant ou en ajoutant une partie des ingrédients principaux restent classés dans la présente position à condition que la composition du produit ainsi mis au type demeure dans les limites normales de ce type de produit à l'état naturel. Toutefois, sont exclus les huiles essentielles, résinoïdes ou oléorésines d'extraction qui ont été fractionnés ou autrement modifiés (exception faite de la déterpénation), de sorte que la composition du produit qui en résulte diffère

sensiblement de celle du produit originel (généralement nº 33.02). Sont en outre exclus de la position les produits présentés avec des diluants ou des supports ajoutés tels qu'huiles végétales, dextrose ou amidon (généralement, nº 33.02).

Une liste des principaux résinoïdes, huiles essentielles, et oléorésines d'extraction figure dans l'Annexe des Notes explicatives du présent Chapitre.

[...]

Outre les exclusions visées plus haut, sont exclus de la présente position :

a) L'oléorésine de vanille, appelée parfois improprement résinoïde de vanille ou extrait de vanille (nº 13.02).

[...] »

15 S'agissant de la position 3302, les notes explicatives du SH énoncent :

« Cette position couvre, à la condition qu'ils aient le caractère de matières de base pour les industries des parfums, pour les fabrications alimentaires (pâtisseries, confiseries, aromatisation des boissons, par exemple) ou pour d'autres industries, notamment la savonnerie :

[...]

3) Les mélanges d'oléorésines d'extraction entre elles.

[...]

6) Les mélanges d'une ou de plusieurs substances odoriférantes (huiles essentielles, résinoïdes, oléorésines d'extraction ou substances odoriférantes artificielles) combinées à des diluants ou des supports ajoutés tels qu'huile végétale, dextrose ou amidon.

7) Les mélanges même combinés avec un diluant ou un support ou contenant de l'alcool, de produits d'autres Chapitres (épices par exemple) avec une ou plusieurs substances odoriférantes (huiles essentielles, résinoïdes, oléorésines d'extraction ou substances aromatiques artificielles), à la condition que ces substances constituent le ou les éléments de base de ces mélanges.

Les produits obtenus par extraction d'un ou plusieurs ingrédients des huiles essentielles, des résinoïdes ou des oléorésines d'extraction de sorte que la composition du produit qui en résulte diffère sensiblement de celle du produit originel, sont également des mélanges de la présente position. [...] »

La directive 92/83

16 L'article 20 de la directive 92/83 énonce :

« Aux fins de la présente directive, on entend par alcool éthylique :

– tous les produits qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol et qui relèvent des codes NC 2207 et 2208, même lorsque ces produits font partie d'un produit relevant d'un autre chapitre de la [NC],

– les produits qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 22 % vol et qui relèvent des codes NC 2204, 2205 et 2206,

– les eaux-de-vie contenant des produits en solution ou non. »

17 L'article 27 de la directive 92/83, figurant à la section VII de celle-ci, intitulée « Exonérations », est libellé de la manière suivante :

« 1. Les États membres exonèrent les produits couverts par la présente directive de l'accise harmonisée dans les conditions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte et directe de ces exonérations et d'éviter toute fraude, évasion ou abus, lorsqu'ils sont :

[...]

e) utilisés pour la production d'arômes destinés à la préparation de denrées alimentaires et de boissons non alcooliques ayant un titre alcoométrique n'excédant pas 1,2 % vol ;

[...] »

La directive 92/12

18 L'article 24 de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise (JO 1992, L 76, p. 1), telle que modifiée par le règlement (CE) n° 807/2003 du Conseil, du 14 avril 2003 (ci–après la « directive 92/12 »), disposait :

« 1. La Commission [européenne] est assistée par un comité, dénommé "comité des accises".

2. Les mesures nécessaires à l'application des articles 5, 7, 15 ter, 18, 19 et 23 sont arrêtées selon la procédure prévue au paragraphe 3.

[...]

4. Outre les mesures citées au paragraphe 2, le comité examine les questions évoquées par son président, soit à l'initiative de celui-ci, soit à la demande du représentant d'un État membre, et portant sur l'application des dispositions communautaires en matière de droits d'accises.

5. Le comité adopte son règlement intérieur. »

La directive 2008/118/CE

19 L'article 43, paragraphe 1, de la directive 2008/118/CE du Conseil, du 16 décembre 2008, relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12, prévoit :

« La Commission est assistée par un comité, dénommé "comité de l'accise". »

20 L'article 44 de la directive 2008/118 prévoit :

« Le comité de l'accise, outre les tâches qui lui sont confiées en vertu de l'article 43, examine les questions soulevées par son président, soit à l'initiative de celui-ci, soit à la demande du représentant d'un État membre, concernant l'application des dispositions communautaires en matière de droits d'accise. »

Les orientations nº 458 du comité des accises de la Commission, du 19 novembre 2003

21 Il ressort notamment des orientations nº 458 du comité des accises de la Commission, du 19 novembre 2003, que « [l]es délégations acceptent presque à l'unanimité que l'exonération visée à l'article 27, paragraphe 1, [sous]e) de la [directive 92/83] s'applique dès la production ou l'importation des arômes des codes NC 1302 1930, 2106 9020 et 3302, tels qu'ils sont en vigueur à la date d'adoption [des] présente[s] orientation[s] ».

Le droit allemand

22 L'article 130 du Gesetz über das Branntweinmonopol (Branntweinmonopolgesetz – BranntwMonG) (loi relative au monopole des eaux-de-vie), du 8 avril 1922 (RGBl. 1922 I, p. 335), dans sa version applicable au litige au principal (ci-après le « BranntwMonG »), dispose :

« (1) Les eaux-de-vie et les marchandises contenant de l'eau-de-vie (produits) sont soumises, sur le territoire fiscal, à l'accise sur les eaux-de-vie [...]

(4) Les marchandises contenant de l'eau-de-vie, au sens du paragraphe 1, sont des produits alcooliques autres que ceux du chapitre 22 de la [NC], fabriqués à partir d'eau-de-vie ou contenant de l'eau-de-vie, et dont le titre alcoométrique excède 1,2 % vol pour les produits liquides, et 1 % mas pour les produits non liquides.

[...] »

23 Aux termes de l'article 152, paragraphe 1, point 5, du BranntwMonG, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017, lequel a transposé dans le droit allemand l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83 :

« Les produits sont exonérés lorsqu'ils sont utilisés à des fins commerciales [...]

5. sans être dénaturés, pour la fabrication d'arômes aux fins de l'aromatisation de

a) boissons ayant un titre alcoométrique volumique n'excédant pas 1,2 % vol,

b) autres denrées alimentaires, à l'exception des eaux-de-vie et des autres boissons alcooliques [...] »

Le litige au principal et les questions préjudicielles

24 La requérante au principal a importé en Allemagne une marchandise brune, dorée et liquide, au fort parfum de vanille, composée environ de 85 % d'éthanol, de 10 % d'eau, de 4,8 % de résidu sec et ayant une teneur moyenne en vanilline de 0,5 % (ci-après la « marchandise en cause au principal »). Afin d'obtenir une telle marchandise, un produit intermédiaire est tout d'abord extrait de la gousse de vanille à l'aide d'éthanol (ci-après le « produit intermédiaire »). Ce produit intermédiaire, marron foncé, très odorant et pâteux, est ensuite dilué avec de l'alcool et de l'eau pour obtenir la marchandise en cause au principal.

25 Le 10 février 2016, la requérante au principal a déclaré cette marchandise dans la sous-position 3302 10 90 de la NC aux fins de sa mise en libre pratique.

26 Le 25 avril 2016, le Hauptzollamt (bureau principal des douanes) compétent a estimé que ladite marchandise devait être classée dans la sous-position 1302 19 05 de la NC et, partant, qu'elle était également soumise à l'accise sur l'eau-de-vie en vertu du droit allemand. Par conséquent, il a recouvré des droits de douane et des droits d'accises.

27 Le Finanzgericht (tribunal des finances, Allemagne) compétent a confirmé que la marchandise en cause au principal relevait de la sous-position 1302 19 05 de la NC et, partant, que l'imposition de droits de douane et de droits d'accises était légale. La requérante au principal a formé un pourvoi en « Révision » contre l'arrêt du Finanzgericht (tribunal des finances) devant la juridiction de renvoi, le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances, Allemagne), estimant que cette marchandise devait être classée dans la sous-position 3302 10 90 de la NC.

28 La juridiction de renvoi émet des doutes quant à l'interprétation à donner aux sous-positions 1302 19 05, 3301 90 30 et 3302 10 90 de la NC ainsi qu'à l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83.

29 En premier lieu, cette juridiction constate, premièrement, que la position 1302 de la NC comprend les sucs et extraits végétaux pour autant, selon les notes explicatives du SH, qu'ils ne soient pas dénommés ni compris dans des positions plus spécifiques. Toujours selon ces notes explicatives, les sucs et extraits végétaux se distingueraient, notamment, des oléorésines, en raison du fait qu'ils contiennent, outre des constituants odoriférants volatiles, un pourcentage beaucoup plus élevé de substances végétales.

30 À cet égard, ladite juridiction relève que le produit intermédiaire, extrait de la gousse de vanille au moyen d'un solvant, pourrait devoir être considéré comme un extrait végétal. Cela étant, ce produit intermédiaire étant, ensuite, dilué dans une quantité considérable d'eau et d'alcool, la même juridiction doute que la marchandise en cause au principal puisse encore être considérée comme étant un extrait végétal, au sens de la position 1302 de la NC.

31 La juridiction de renvoi souligne, notamment, que, selon les notes explicatives du SH, les extraits végétaux ne sont plus compris dans la position 1302 dès qu'ils ont été additionnés à d'autres produits et transformés, de la sorte, en préparations alimentaires et que, même si, conformément aux notes explicatives de la NC, s'agissant de la position 1302, une transformation liée à la

standardisation ne s'oppose pas à ce que le produit soit classé dans cette position, il n'est pas certain qu'une dilution aussi importante que celle en cause au principal puisse encore être considérée comme une standardisation, même lorsque cette dilution sert à fixer, comme la requérante au principal le confirme, la teneur en vanilline à 0,5 %.

32 Deuxièmement, cette juridiction relève que les oléorésines d'extraction sont expressément visées par la position 3301 de la NC et que la marchandise en cause au principal contient les ingrédients objectifs qui sont mentionnés dans les notes explicatives du SH de manière à pouvoir conduire à ce que cette marchandise soit classée dans une telle position. En outre, la note 1, sous ij), du chapitre 13 de la NC exclut toutes les oléorésines d'extraction de ce chapitre et, par conséquent, également de la position 1302 de la NC.

33 Toutefois, ladite juridiction relève également que la note 1, sous a), du chapitre 33 de la NC précise inversement que les extraits végétaux de la position 1302 sont exclus de ce chapitre et, partant, de la position 3301 de la NC.

34 Troisièmement, la même juridiction s'interroge sur la distinction entre la position 3301 et la position 3302 de la NC. Eu égard aux notes explicatives du SH, elle estime que la position 3302 n'englobe pas seulement les mélanges de plusieurs oléorésines d'extraction, mais inclut aussi les mélanges d'une ou de plusieurs substances odoriférantes avec des diluants de telle sorte que cette position serait également envisageable aux fins du classement tarifaire de la marchandise en cause au principal, dans la mesure où, en l'occurrence, l'oléorésine de vanille, qui se base sur une substance odoriférante, a été diluée en ajoutant de l'alcool et de l'eau.

35 En second lieu, la juridiction de renvoi relève que, la marchandise en cause au principal contenant de l'eau-de-vie, elle est, en principe, soumise à l'accise prévue à l'article 130, paragraphe 1, première phrase, et paragraphe 4, du BranntwMonG. Cependant, il convient encore de déterminer si cette marchandise peut bénéficier de l'exonération prévue à l'ancien article 152, paragraphe 1, point 5, du BranntwMonG, la réponse à cette question supposant d'interpréter l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83, que cette disposition nationale a transposée, et, plus précisément, de déterminer ce qu'il convient d'entendre par « arôme », au sens de cet article 27, paragraphe 1, sous e).

36 À cet égard, la juridiction de renvoi expose que le comité des accises de la Commission, dans ses orientations n° 458, du 19 novembre 2003, a considéré qu'une telle exonération s'appliquait dès la production ou l'importation des arômes qui relèvent des sous-positions 1302 19 30, 2106 90 20 et 3302 de la NC, tels qu'ils étaient en vigueur à cette date.

37 Selon cette juridiction, ces orientations feraient obstacle à ce que la marchandise en cause au principal puisse être exonérée de l'accise sur l'eau-de-vie, si elle devait être classée dans la sous-position 1302 19 05 ou la position 3301 de la NC. En revanche, cette marchandise bénéficierait de cette exonération si elle était classée dans la position 3302 de la NC, alors même que les produits relevant de cette position peuvent contenir davantage d'alcool que ceux relevant de sa position 3301.

38 La juridiction de renvoi s'interroge cependant sur la possibilité pour le comité des accises de la Commission de limiter de cette manière le champ d'application de l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83. Elle estime, en effet, que les compétences dévolues à ce comité n'autorisent pas ce dernier à restreindre le champ d'application de cette disposition.

39 Dans ces conditions, le Bundesfinanzhof (Cour fédérale des finances) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour les questions préjudicielles suivantes :

« 1) La sous-position 1302 19 05 de la [NC] doit-elle être interprétée en ce sens qu'elle comprend aussi une oléorésine de vanille d'extraction diluée à l'éthanol et à l'eau, composée environ de 90 % (v/v) ou 85 % (m/m) d'éthanol, de 10 % (m/m) d'eau maximum, de 4,8 % (m/m) de résidu sec et de 0,5 % (m/m) de vanilline, alors que, selon la note 1, sous ij), du chapitre 13 de la NC, les oléorésines d'extraction sont exclues de la position 1302 de la NC ?

2) Les produits tels que ceux qui sont décrits dans la première question préjudicielle sont-ils compris dans les oléorésines d'extraction au sens de la sous-position 3301 90 30 de la NC ?

3) La sous-position 3302 10 90 de la NC doit-elle être interprétée en ce sens que les produits tels que ceux qui sont décrits dans la première question préjudicielle doivent être classés en tant que mélange de substances odoriférantes ou mélange (y compris les solutions alcooliques) à base d'une ou de plusieurs de ces substances, des types utilisés comme matières de base pour l'industrie alimentaire ?

4) Les produits relevant de la sous-position 1302 19 05 de la NC ou l'oléorésine d'extraction de la sous-position 3301 90 30 de la NC sont-ils également compris dans les arômes, au sens de l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83 ? »

Sur les questions préjudicielles

Sur les première à troisième questions

40 Par ses première à troisième questions, qu'il convient d'examiner ensemble, la juridiction de renvoi demande, en substance, si la NC doit être interprétée en ce sens qu'une marchandise composée environ de 85 % d'éthanol, de 10 % d'eau, de 4,8 % de résidu sec, dont la teneur moyenne en vanilline est de 0,5 % et qui est obtenue en diluant dans de l'eau et de l'éthanol un produit intermédiaire, lui-même extrait de gousses de vanille au moyen d'éthanol, relève de la sous-position 1302 1905, de la sous-position 3301 9030 ou de la sous-position 3302 1090 de cette nomenclature.

41 À titre liminaire, il convient de constater que, premièrement, la position 1302 de la NC, figurant au chapitre 13 de cette nomenclature, vise notamment les extraits végétaux, la sous-position 1302 1905 de la NC mentionnant, plus spécifiquement, l'oléorésine de vanille.

42 Deuxièmement, la position 3301 de la NC, figurant au chapitre 33 de cette nomenclature, vise notamment les oléorésines d'extraction, la sous-position 3301 9030 de la NC visant, plus particulièrement, les oléorésines d'extraction autres que de réglisse et de houblon.

43 Troisièmement, la position 3302 de la NC, également intégrée au sein de ce chapitre 33, vise, notamment, les mélanges de substances odoriférantes et les mélanges, y compris les solutions alcooliques, à base d'une ou de plusieurs de ces substances, des types utilisés comme matières de base pour l'industrie. La sous-position 3302 1090 de la NC vise notamment de tels mélanges lorsqu'ils sont de nature à être utilisés pour les industries alimentaires.

44 Quatrièmement, il convient de rappeler que, conformément à la règle générale 1 de la NC, le classement tarifaire est déterminé en principe d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres.

45 À la lumière de ces constatations liminaires, il convient, en premier lieu, de relever, d'une part, que, conformément à la note 1, second alinéa, sous ij), du chapitre 13 de la NC, les « oléorésines d'extraction » visées à la position 3301 de la NC sont exclues de la position 1302 de cette nomenclature et, d'autre part, que, en vertu de la note 1, sous a), du chapitre 33 de la NC, les « extraits végétaux » relevant de la position 1302 de la NC sont exclus de ce chapitre 33.

46 Partant, pour que, en vertu de l'exclusion prévue à la note 1, second alinéa, sous ij), du chapitre 13 de la NC, la marchandise en cause au principal ne puisse pas être classée dans la sous-position 1302 1905 de la NC, qui, ainsi qu'il a été relevé au point 41 du présent arrêt, vise l'oléorésine de vanille, mais doive être considérée comme étant une oléorésine d'extraction, au sens de la position 3301 de la NC ou comme un mélange de substances odoriférantes ou à base d'une de ses substances, au sens de la position 3302 de la NC, il faut, en tout état de cause, que cette marchandise ne soit pas un extrait végétal, au sens de la position 1302 de la NC.

47 Or, tel n'est pas le cas. En effet, ladite marchandise paraît devoir être considérée comme étant un extrait végétal, au sens de la position 1302 de la NC et, plus particulièrement, comme étant une oléorésine de vanille, au sens de la sous-position 1302 1905 de celle-ci.

48 À cet égard, il convient de souligner que la circonstance que les notes explicatives du SH précisent que la position 1302 de celui-ci ne vise que les extraits végétaux non dénommés ni compris ailleurs ne permet pas d'exclure, à elle seule, qu'une marchandise telle que celle en cause au principal doive être considérée comme étant un extrait végétal, au sens de la position 1302 de la NC, au motif que cette marchandise pourrait relever de positions plus spécifiques, et plus particulièrement des positions 3301 et 3302 de la NC.

49 En effet, il ne ressort nullement de la position 1302 de la NC, ni des notes dont celle-ci est assortie, que cette position doit être considérée comme étant une position subsidiaire, à l'inverse de certaines des positions de la NC énonçant expressément une telle caractéristique. Or, les notes explicatives du SH ne sont pas contraignantes et ne peuvent par conséquent primer les dispositions de la NC ni en modifier la teneur (voir, en ce sens, arrêt du 3 mars 2016, Customs Support Holland, C-144/15, EU:C:2016:133, points 28 et 47).

50 En tout état de cause, il découle des notes explicatives du SH que, s'agissant de la position 1302 de celui-ci, les positions plus spécifiques auxquelles il est fait référence sont celles visées à la fin du point A de la note concernée. Or, la liste des produits qui y figure ne mentionne pas les produits repris aux positions 3301 ou 3302 du SH.

51 En deuxième lieu, il convient de relever que, premièrement, bien qu'il ait été extrait de gousses de vanille au moyen d'éthanol, le produit intermédiaire, visé au point 24 du présent arrêt, peut être qualifié d'oléorésine de vanille, au sens de la position 1302 1905 de la NC.

52 En effet, la note 1, premier alinéa, du chapitre 13 de la NC prévoit expressément que relève de la position 1302 de la NC l'« extrait de pyrèthre ». Or, selon les notes explicatives du SH, cet extrait est obtenu « par extraction au moyen d'un solvant organique », à l'instar du produit intermédiaire visé au point 24 du présent arrêt.

53 En outre, la position 1301 de la NC vise, notamment, les oléorésines naturelles. Par contraste, l'oléorésine de vanille, au sens de la sous-position 1302 19 05 de la NC, doit dès lors être considérée comme étant un extrait végétal obtenu non pas de façon « naturelle », mais au moyen d'un procédé d'extraction technologique, notamment à l'aide d'un solvant.

54 Une telle interprétation est encore confirmée par les notes explicatives de la NC, s'agissant de la position 1302, lesquelles précisent que « les extraits végétaux du nº 1302 sont des matières premières végétales brutes obtenues, par exemple, par extraction au solvant ».

55 Deuxièmement, il est certes vrai que, ainsi que la juridiction de renvoi le souligne, afin d'obtenir la marchandise en cause au principal, ce produit intermédiaire est fortement dilué avec de l'éthanol et de l'eau. Cependant, il convient de noter, d'abord, que, ainsi que les notes explicatives de la NC l'indiquent s'agissant de la position 1302, un extrait végétal continue de relever de cette position, même s'il subit une opération de transformation liée à sa standardisation.

56 De même, les notes explicatives du SH précisent, s'agissant de la position 1302, que relèvent également de cette position les « extraits fluides », à savoir des « solutions d'extraits [végétaux] dans l'alcool [...] généralement titrés », de manière à présenter, lors de leur commercialisation, une teneur uniforme d'extrait végétal dans le produit.

57 Par ailleurs, ni les dispositions de la NC ou du SH ni leurs notes explicatives ne fixent de limite maximale en ce qui concerne les quantités d'autres produits susceptibles d'être utilisés afin de standardiser l'extrait végétal concerné.

58 Il s'ensuit que, lorsque la dilution d'un extrait végétal est destinée à assurer la standardisation de celui-ci, elle ne fait pas obstacle à ce que l'extrait végétal ainsi dilué continue de relever de la position 1302 de la NC.

59 Or, en l'occurrence, il ressort de la demande de décision préjudicielle que, selon l'importateur de la marchandise en cause au principal, la dilution du produit intermédiaire avec de l'alcool et de l'eau sert précisément à fixer, dans cette marchandise, la teneur en vanilline à 0,5 % et, partant, à standardiser celle-ci.

60 En troisième lieu, il convient de relever que les notes explicatives du SH indiquent, s'agissant des positions 1302 et 3301 du SH, que les extraits végétaux relevant de sa position 1302 se distinguent des oléorésines d'extraction, au sens de sa position 3301, en ce qu'ils contiennent d'ordinaire, outre des constituants odoriférants volatils, une proportion beaucoup plus importante des autres constituants de la plante que les oléorésines d'extraction visées à la position 3301 du SH.

61 Tel paraît être le cas de la marchandise en cause au principal, la proportion de résidus secs de la gousse de vanille y étant, selon les indications fournies par la juridiction de renvoi, neuf fois supérieure à la proportion de vanilline.

62 Au vu de l'ensemble des considérations qui précèdent, il convient de répondre aux première à troisième questions que la NC doit être interprétée en ce sens qu'une marchandise, composée environ de 85 % d'éthanol, de 10 % d'eau, de 4,8 % de résidu sec, dont la teneur moyenne en vanilline est de 0,5 % et qui est obtenue en diluant, à des fins de standardisation, dans de l'eau et de l'éthanol un produit intermédiaire, lui-même extrait de gousses de vanille au moyen d'éthanol, relève de la sous-position 1302 1905 de cette nomenclature.

Sur la quatrième question

63 Par sa quatrième question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83 doit être interprété en ce sens qu'une oléorésine de vanille relevant de la sous-position 1302 1905 de la NC doit être considérée comme étant un « arôme », au sens de cette disposition.

64 L'article 27 de la directive 92/83 prévoit que les États membres exonèrent les produits couverts par cette directive de l'accise instaurée par celle-ci notamment lorsque ces produits sont utilisés pour la production d'arômes destinés à la préparation de denrées alimentaires et de boissons non alcooliques ayant un titre alcoométrique n'excédant pas 1,2 % vol.

65 À titre liminaire, il y a lieu de relever qu'il découle du libellé même de cet article 27 que seuls les produits relevant du champ d'application de la directive 92/83 peuvent bénéficier d'une exonération au titre dudit article 27. En revanche, il importe peu que ces produits fassent partie d'une marchandise qui, en tant que telle, ne relève pas du champ d'application de cette directive (voir, en ce sens, arrêts du 12 juin 2008, Gourmet Classic, C-458/06, EU:C:2008:338, points 35 à 37, et du 9 décembre 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, point 26).

66 Or, parmi les ingrédients de la marchandise en cause au principal, seul l'éthanol paraît relever du champ d'application de la directive 92/83, en vertu de l'article 20, premier tiret, de cette directive, lu en combinaison avec la position 2207 de la NC. Il s'ensuit que seul cet ingrédient peut faire l'objet d'une exonération conformément à l'article 27 de ladite directive, à la condition qu'il soit utilisé pour la production d'arômes destinés à la préparation de denrées alimentaires et de boissons non alcooliques ayant un titre alcoométrique n'excédant pas 1,2 % vol.

67 Cela étant précisé, il convient de souligner que la notion d'« arôme » n'étant définie ni dans la directive 92/83 ni dans la NC, sa signification et sa portée doivent être établies conformément au sens habituel de cette notion dans le langage courant, tout en tenant compte du contexte dans lequel elle est utilisée et des objectifs poursuivis par la réglementation dont elle fait partie (voir, en ce sens, arrêt du 3 septembre 2014, Deckmyn et Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, point 19 ainsi que jurisprudence citée).

68 Or, dans son sens usuel, la notion d'« arôme » renvoie à un ingrédient qui apporte un goût ou une odeur spécifiques à un produit déterminé. Une telle interprétation n'est, par ailleurs, pas contredite par l'économie générale ou les objectifs de la directive 92/83.

69 Il s'ensuit que, pour autant qu'elle satisfasse à une telle définition, ce qu'il appartiendra à la juridiction de renvoi de vérifier, une oléorésine de vanille doit être considérée comme étant un « arôme », au sens de l'article 27 de cette directive, et qu'aucune accise ne peut être perçue sur l'éthanol qu'elle contient lorsqu'un tel arôme est destiné à la préparation de denrées alimentaires ou de boissons non alcooliques ayant un titre alcoométrique n'excédant pas 1,2 % vol.

70 Cette interprétation ne saurait être remise en cause par les orientations adoptées par le comité des accises de la Commission, mentionnées par la juridiction de renvoi.

71 En effet, à supposer même que ces orientations aient entendu exclure les oléorésines de vanille de la notion d'« arôme », au sens de l'article 27 de la directive 92/83, il n'en demeurerait pas moins que les compétences de ce comité, telles qu'elles étaient fixées, à la date à laquelle de telles orientations ont été adoptées, à l'article 24, paragraphes 2 et 4, de la directive 92/12, se limitaient

à adopter les mesures portant sur l'application des dispositions du droit de l'Union relatives aux droits d'accises, sans permettre audit comité de modifier ces dispositions ni, partant, l'autoriser à restreindre la portée de la notion d'« arôme », au sens de cet article 27.

72 En outre, les compétences du comité des accises de la Commission, telles qu'elles sont désormais définies aux articles 43 et 44 de la directive 2008/118, qui a abrogé la directive 92/83, ne lui permettent pas davantage de restreindre la portée d'une telle notion.

73 Il résulte de l'ensemble des considérations qui précèdent que l'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83 doit être interprété en ce sens qu'une oléorésine de vanille relevant de la sous-position 1302 1905 de la NC doit être considérée comme étant un « arôme », au sens de cette disposition, à la condition qu'elle constitue un ingrédient qui apporte un goût ou une odeur spécifiques à un produit déterminé.

Sur les dépens

74 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (neuvième chambre) dit pour droit :

1) La nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement (CEE) nº 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, telle que modifiée par le règlement d'exécution (UE) nº 2015/1754 de la Commission, du 6 octobre 2015, doit être interprétée en ce sens qu'une marchandise, composée environ de 85 % d'éthanol, de 10 % d'eau, de 4,8 % de résidu sec, dont la teneur moyenne en vanilline est de 0,5 % et qui est obtenue en diluant, à des fins de standardisation, dans de l'eau et de l'éthanol un produit intermédiaire, lui-même extrait de gousses de vanille au moyen d'éthanol, relève de la sous-position 1302 1905 de cette nomenclature.

2) L'article 27, paragraphe 1, sous e), de la directive 92/83/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques, doit être interprété en ce sens qu'une oléorésine de vanille relevant de la sous-position 1302 1905 de la nomenclature combinée figurant à l'annexe I du règlement nº 2658/87, telle que modifiée par le règlement d'exécution nº 2015/1754, doit être considérée comme étant un « arôme », au sens de cette disposition, à la condition qu'elle constitue un ingrédient qui apporte un goût ou une odeur spécifiques à un produit déterminé.

Signatures