HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a noua)

7 aprilie 2022 *

„Trimitere preliminară – Tariful vamal comun – Nomenclatura combinată – Clasificarea mărfurilor – Pozițiile 1302, 3301 și 3302 – Oleorășină de vanilie de extracție – Accize – Directiva 92/83/CEE – Scutiri – Articolul 27 alineatul (1) litera (e) – Noțiunea de «aromă» – Directiva 92/12/CEE – Comitetul pentru accize al Comisiei Europene – Competențe”

În cauza C-668/20,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), prin decizia din 7 iulie 2020, primită la Curte la 8 decembrie 2020, în procedura

Y GmbH

împotriva

Hauptzollamt,

CURTEA (Camera a noua),

compusă din domnul S. Rodin, președinte de cameră, domnul C. Lycourgos (raportor), președintele Camerei a patra, și doamna L. S. Rossi, judecătoare,

avocat general: domnul G. Pitruzzella,

grefier: doamna M. Krausenböck,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru Y GmbH, de H. Bleier, Rechtsanwalt;

– pentru Hauptzollamt, de B. Geyer, în calitate de agent;

– pentru guvernul ceh, de M. Smolek, O. Serdula și J. Vláčil, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de C. Perrin, M. Salyková și R. Pethke, în calitate de agenți,

* Limba de procedură: germana.

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea subpozițiilor 1302 19 05, 3301 90 30 și 3302 10 90 din Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun (JO 1987, L 256, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 3), astfel cum a fost modificată prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) 2015/1754 al Comisiei din 6 octombrie 2015 (JO 2015, L 285, p. 1) (denumită în continuare „NC”), precum și a articolului 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 privind armonizarea structurilor accizelor la alcool și băuturi alcoolice (JO 1992, L 316, p. 21, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 152).

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unei proceduri între Y GmbH, pe de o parte, și Hauptzollamt (Biroul Vamal Principal, Germania), pe de altă parte, în legătură cu obligația reclamantei din litigiul principal de a plăti taxe vamale și accize pentru importul pe teritoriul Uniunii Europene de oleorășină de vanilie.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

3 Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor (denumit în continuare „SA”) a fost elaborat de Consiliul de Cooperare Vamală, devenit Organizația Mondială a Vămilor (OMV), și instituit prin Convenția internațională încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983. Această convenție internațională a fost aprobată, împreună cu protocolul de modificare a acesteia din 24 iunie 1986, în numele Comunității Economice Europene, prin Decizia 87/369/CEE a Consiliului din 7 aprilie 1987 (JO 1987, L 198, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 3, p. 199). NC se întemeiază pe SA. NC preia pozițiile și subpozițiile cu șase cifre din SA. Numai a șaptea și a opta cifră formează subdiviziuni care îi sunt proprii.

4 Secțiunea A, intitulată „Reguli generale pentru interpretarea NC”, din titlul I, intitulat „Reguli generale”, din partea I din NC, care cuprinde dispoziții preliminare, prevede:

„Clasificarea mărfurilor în [NC] se efectuează în conformitate cu următoarele principii:

1. Enunțurile titlurilor secțiunilor, capitolelor sau subcapitolelor sunt considerate ca având numai o valoare indicativă, clasificarea mărfurilor considerându-se legal determinată atunci când este în concordanță cu textele pozițiilor și notelor de secțiuni și de capitole și, atunci când nu sunt contrare termenilor utilizați în acele poziții și note, după următoarele reguli.

[…]”

5 Partea II din NC, intitulată „Tabelul drepturilor”, cuprinde o secțiune II, intitulată „Produse ale regnului vegetal”, în care figurează printre altele capitolul 13 din NC, intitulat la rândul său „Gume, rășini și alte seve și extracte vegetale”, o secțiune IV, intitulată „Produse ale industriei alimentare; băuturi, lichide alcoolice și oțet; tutun și înlocuitori de tutun prelucrați”, în care figurează printre altele capitolul 22 din NC, intitulat la rândul său „Băuturi, lichide alcoolice și oțet”, și o secțiune VI, intitulată „Produse ale industriei chimice sau ale industriilor conexe”, în care figurează printre altele capitolul 33 din NC, intitulat la rândul său „Uleiuri esențiale și rezinoide; produse preparate de parfumerie sau de toaletă și preparate cosmetice”.

6 Capitolul 13 din NC cuprinde pozițiile și subpozițiile următoare:

„[…]

1301	Șelac; gume, rășini, gume-rășini și oleorășini (de exemplu, balsamuri), naturale:
1301 20 00	– Gumă arabică
1301 90 00	– Altele
1302	Seve și extracte vegetale; substanțe pectice, pectinați și pectați; agar-agar și alte mucilagii și agenți de mărire a vâscozității, derivați din produse vegetale, chiar modificați:
	– Seve și extracte vegetale:
[…]	[…]
1302 19	– – Altele
1302 19 05	– – – Oleorășină de vanilie

[…]”

7 Nota 1 litera (ij) din capitolul 13 din NC prevede următoarele:

„Poziția 1302 cuprinde, între altele, extractul de lemn dulce, de piretru, de hamei, de aloe și opium.

Poziția 1302 exclude:

[…]

(ij) uleiurile esențiale lichide sau solide, rezinoidele și oleorășinile de extracție, precum și apele distilate aromatice și soluțiile apoase de uleiuri esențiale, precum și preparatele pe bază de substanțe odoriferante de tipul celor utilizate pentru fabricarea băuturilor (capitolul 33);”.

8 Capitolul 22 din NC cuprinde poziția 2207, care are următorul cuprins:

„2207	Alcool etilic nedenaturat cu titru alcoolic volumic de minimum 80 % vol; alcool etilic și alte distilate denaturate, cu orice titru:
2207 10 00	– Alcool etilic nedenaturat cu titru alcoolic volumic de minim 80 % vol
2207 20 00	– Alcool etilic denaturat și alte distilate denaturate, cu orice titru

[…]”

9 Capitolul 33 din NC cuprinde pozițiile și subpozițiile următoare:

„[…]

3301	Uleiuri esențiale (deterpenizate sau nu), inclusiv cele așa-zise «concrete» sau «absolute»; rezinoide; oleorășini de extracție; soluții concentrate de uleiuri esențiale în grăsimi, în uleiuri fixe (grase), în ceară sau în substanțe similare, obținute prin extracție din flori sau macerare; subproduse terpenice reziduale de la deterpenizarea uleiurilor esențiale; ape distilate aromatice și soluții apoase ale uleiurilor esențiale:
[…]	[…]
3301 30 00	– Rezinoide
3301 90	– Altele:
3301 90 10	– – Subproduse terpenice rezultate din deterpenizarea uleiurilor esențiale
	– – Oleorășini de extracție:
3301 90 21	– – – De lemn dulce și de hamei
3301 90 30	– – – Altele
[…]	[…]
3302	Amestecuri de substanțe odoriferante și amestecuri (inclusiv soluțiile alcoolice) pe baza uneia sau mai multor substanțe odoriferante, de tipul celor utilizate ca materii prime pentru industrie; alte preparate pe bază de substanțe odoriferante, de tipul celor utilizate pentru fabricarea băuturilor:
3302 10	– De tipul celor utilizate în industria alimentară sau a băuturilor:
	– – De tipul celor utilizate în industria băuturilor:
	– – – Preparate care conțin toți agenții aromatizanți care caracterizează o băutură:
3302 10 10	– – – – Cu o concentrație de alcool de peste 0,5 % vol.
[…]	[…]
3302 10 90	– – De tipul celor utilizate în industria alimentară

[…]”

10 Potrivit notelor 1 și 2 din capitolul 33:

„1. Prezentul capitol nu cuprinde:

a) oleorășinile naturale sau extractele vegetale de la pozițiile 1301 sau 1302;

[…]

2. În sensul poziției 3302, expresia «substanțe odoriferante» se referă numai la substanțele de la poziția 3301, la ingredientele odoriferante extrase din aceste substanțe și la produsele aromatice obținute prin sinteză.

[…]”

Notele explicative ale NC și Notele explicative ale SA

11 Notele explicative ale Nomenclaturii combinate a Uniunii Europene (JO 2019, C 119, p. 1, denumite în continuare „Notele explicative ale NC”) prevăd, în ceea ce privește poziția 1302:

„Extractele vegetale de la poziția 1302 sunt materiale vegetale brute neprelucrate, obținute, de exemplu, prin extracție cu solvenți, care nu au fost modificate sau procesate chimic. Totuși, se permit adăugarea de aditivi inerți (de exemplu, agenții antiaglomeranți) și procesarea legată de standardizare sau tratamentul fizic, precum uscarea sau filtrarea.”

12 Notele explicative publicate de OMV (denumite în continuare „Notele explicative ale SA”) prevăd, în ceea ce privește poziția 1302:

„A) Seve și extracte vegetale.

Sub termenul de seve și extracte vegetale poziția cuprinde un anumit număr de produse vegetale – obținute în mod normal fie prin exudare spontană sau prin incizie, fie prin extracție cu solvenți – cu condiția ca aceste seve și extracte să nu fie denumite sau clasificate în poziții mai specifice ale Nomenclaturii (a se vedea lista produselor excluse, de la sfârșitul părții A) a acestei note explicative).

Aceste seve și extracte vegetale diferă de uleiurile eterice, de rezinoidele și de oleorășinile de extracție de la poziția 33.01 prin aceea că ele conțin, în afară de constituenții odoriferanți volatili, o proporție mult mai importantă de alți constituenți ai plantelor (de exemplu clorofilă, tanin, principii amare, hidrați de carbon și alte materii extractive).

Printre sevele și extractele clasificate aici sunt menționate:

[…]

21) Oleorășina de vanilie, numită uneori în mod impropriu rezinoid de vanilie sau extract de vanilie.

Sevele sunt în general îngroșate sau compacte. Extractele pot fi lichide, păstoase sau solide. Extractele în soluție alcoolică numite tincturi conțin alcoolul care a fost utilizat la extragerea lor. Extractele numite extracte fluide sunt soluții de extracte în alcool, de exemplu glicerina, ulei mineral. Tincturile și extractele fluide sunt în general titrate, adică li se determină conținutul (de exemplu extractului de piretru i se adaugă ulei mineral astfel încât să aibă, în vederea comercializării, un conținut uniform de piretrine, de exemplu, 2 %, 20 % sau 25 %). Extrasele solide sunt obținute prin evaporarea solventului. Uneori, la unele dintre extractele solide, sunt

incorporate substanțe inerte, fie pentru a le putea transforma mai ușor în pulberi (este cazul extractului de beladona la care se adaugă gumă arabică pulverizată), fie pentru a le determina conținutul, adică a le titra (astfel, la opiu se adaugă cantități de amidon dozate în consecință, pentru a obține opiu cu un conținut bine determinat de morfină). Adăugarea unor astfel de substanțe în scopuri asemănătoare nu are drept efect modificarea clasificării acestor extracte solide. Cu toate acestea, extractele nu pot fi supuse altor cicluri de extracție sau procedee de purificare precum purificarea cromatografică, care determină o creștere sau o reducere a anumitor compuși sau categorii de compuși într-o măsură care nu poate fi atinsă numai prin extracția inițială cu solvenți.

[…]

Sevele și extractele vegetale de la această poziție sunt în general materii prime destinate fabricării unor produse diverse. Acestea nu se mai clasifică aici din clipa în care li se adaugă alte produse și sunt astfel transformate în preparate alimentare, medicamentoase sau altele. De asemenea, ele sunt excluse de la această poziție atunci când sunt foarte rafinate sau purificate, în special prin purificare cromatografică sau prin ultrafiltrare, ori atunci când au fost supuse altor cicluri de extracție (de exemplu prin extracție lichidă) după faza inițială de extracție.

[…]

Poziția exclude uleiurile eterice, rezinoidele și oleorășinile de extracție (poziția nr. 33.01). […] Oleorășinile de extracție diferă de extractele aparținând acestei poziții prin aceea că 1) sunt obținute din substanțe vegetale naturale celulare brute (mirodenii sau plante aromatice, de cele mai multe ori) prin extracția cu ajutorul solvenților organici sau cel al fluidelor supercritice și 2) conțin principii odoriferante volatile, precum și principii aromatizante nevolatile care definesc mirosul sau gustul caracteristic al mirodeniei sau al plantei aromate.

Poziția exclude:

a) Gumele, rășinile, gumele-rășini, oleorășinile naturale (poziția nr. 13.01).

[…]”

13 În ceea ce privește capitolul 33, Notele explicative ale SA prevăd:

„1. Capitolul nu cuprinde:

a) oleorășinile naturale sau extractele vegetale de la pozițiile 13.01 sau 13.02;

[…]

2. În sensul poziției 33.02, expresia substanțe odoriferante se referă numai la substanțele de la poziția 33.01, la [ingredientele odoriferante extrase] din aceste substanțe și la produsele aromatice obținute prin sinteză. […]

Uleiurile esențiale și oleorășinile de extracție de la poziția 33.01 sunt în totalitate obținute prin extracție din materiale vegetale. […]”

14 În ceea ce privește poziția 3301, Notele explicative ale SA indică:

„[…]

Oleorășinile de extracție, cunoscute de asemenea în comerț sub numele de «oleorășini preparate» sau de «oleorășini din condimente» sunt produse obținute din substanțe vegetale naturale brute celulare (de obicei condimente sau plante aromatice), prin extracție cu ajutorul solvenților organici sau al fluidelor supercritice. Aceste extracte conțin principii odoriferante volatile (de exemplu uleiuri esențiale) și principii aromatizante nevolatile (rășini, uleiuri grase, constituenți acri) care definesc mirosul sau gustul condimentului sau plantei aromatice. Conținutul în uleiuri esențiale al acestor oleorășini de extracție variază mult în funcție de condimentul sau planta aromatică de la care provin. Aceste produse sunt utilizate în principal ca agenți aromatizanți în industria alimentară.

Poziția exclude:

a) Oleorășinile naturale (poziția 13.01).

b) Extractele vegetale, nedenumite și necuprinse în altă parte (de exemplu oleorășinile extrase în faza apoasă), care conțin ingrediente volatile și, de obicei (independent de substanțele odoriferante), o proporție mult mai importantă de alți constituenți ai plantei (poziția 13.02).

[…]

Uleiurile esențiale, rezinoidele și oleorășinile de extracție conțin uneori mici cantități din solvenții utilizați la extracție (de exemplu alcool etilic), dar aceasta nu influențează clasificarea lor.

Uleiurile esențiale, rezinoidele și oleorășinile de extracție care au fost numai aduse la compoziția standard îndepărtând sau adăugând o parte a ingredientului principal, rămân clasificate în această poziție cu condiția ca prin aceasta produsul obținut să rămână în limitele normale ale produsului aflat în stare naturală. Totuși, sunt excluse uleiurile esențiale, rezinoidele sau oleorășinile de extracție care au fost fracționate sau altfel modificate (cu excepția deterpenizării), astfel încât compoziția produsului care rezultă diferă sensibil de cea a produsului original (în general poziția 33.02). Sunt, printre altele, excluse din această poziție produsele prezentate împreună cu diluanți sau substanțe suport adăugate cum ar fi uleiurile vegetale, dextroza sau amidonul (în general poziția 33.02).

Lista principalelor rezinoide, uleiuri esențiale și oleorășini de extracție figurează în Anexa la Notele explicative ale acestui capitol.

[…]

Poziția mai exclude:

a) Oleorășina de vanilie, numită uneori impropriu rezinoidă de vanilie sau extract de vanilie (poziția nr. 13.02).

[…]”

15 În ceea ce privește poziția 3302, Notele explicative ale SA indică:

„Poziția cuprinde, cu condiția ca ele să aibă caracterul de materie primă în industria de parfumuri, în industria alimentară (de exemplu patiserie, cofetărie, aromatizarea băuturilor) sau în alte industrii, în special pentru industria săpunului:

[…]

3) Amestecurile de oleorășini de extracție între ele.

[…]

6) Amestecul uneia sau mai multor substanțe odoriferante (uleiuri esențiale, rezinoide, oleorășini de extracție sau substanțe odoriferante artificiale) cu diluanți sau substanțe suport adăugate cum ar fi uleiul vegetal, dextroza sau amidonul.

7) Amestecuri chiar combinate cu un diluant sau o substanță suport sau conținând alcool, al produselor din alte Capitole (de exemplu condimente) cu una sau mai multe substanțe odoriferante (uleiuri esențiale, rezinoide, oleorășini de extracție sau substanțe aromatice artificiale), cu condiția ca acestea din urmă să constituie elementul de bază al acestor amestecuri.

Produsele obținute prin extracția unuia sau mai multor ingrediente ale uleiurilor esențiale, ale rezinoidelor sau ale oleorășinilor de extracție, astfel încât compoziția produsului care rezultă să difere sensibil de aceea a produsului original, sunt de asemenea amestecuri cuprinse la această poziție. […]”

Directiva 92/83

16 Articolul 20 din Directiva 92/83 prevede:

„În sensul prezentei directive, termenul «alcool etilic» se referă la:

– toate produsele cu o tărie alcoolică reală pe volum de peste 1,2 % vol. și sub codurile NC 2207 și 2208, chiar dacă aceste produse sunt conținute în alt produs sub alt capitol din [NC];

– produse sub codurile NC 2204, 2205 și 2206 și care au o tărie alcoolică reală pe volum de peste 22 % vol.;

– spirtoase potabile care conțin produse, fie în soluție sau nu.”

17 Articolul 27 din Directiva 92/83, care figurează în secțiunea VII din aceasta, intitulată „Scutiri”, are următorul conținut:

„(1) Statele membre scutesc de accize [a se citi «accize armonizate»] produsele care intră sub incidența prezentei directive după îndeplinirea condițiilor stabilite de acestea în scopul asigurării aplicării corecte [a se citi «aplicării corecte și directe»] a respectivelor scutiri și al prevenirii oricărei evaziuni, evitări sau abuz:

[…]

(e) atunci când sunt folosite pentru producerea aromelor folosite în producția produselor alimentare și a băuturilor nealcoolice cu o tărie alcoolică de sub 1,2 % vol.;

[…]”

Directiva 92/12

18 Articolul 24 din Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 privind regimul general al produselor supuse accizelor și privind deținerea, circulația și monitorizarea acestor produse (JO 1992, L 76, p. 1, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 129), astfel cum a fost modificată prin Regulamentul (CE) nr. 807/2003 al Consiliului din 14 aprilie 2003 (denumită în continuare „Directiva 92/12”), prevedea:

„(1) Comisia [Europeană] este asistată de un comitet denumit «Comitetul pentru accize».

(2) Măsurile necesare pentru aplicarea articolelor 5, 7, 15b, 18, 19 și 23 se adoptă în conformitate cu procedura prevăzută la alineatul (3).

[…]

(4) Pe lângă măsurile menționate în alineatul (2), Comitetul analizează aspectele propuse de președintele său, fie la inițiativa acestuia, fie la cererea reprezentantului unui stat membru, cu privire la aplicarea dispozițiilor comunitare referitoare la accize.

(5) Comitetul își adoptă regulamentul de procedură.”

Directiva 2008/118/CE

19 Articolul 43 alineatul (1) din Directiva 2008/118/CE a Consiliului din 16 decembrie 2008 privind regimul general al accizelor și de abrogare a Directivei 92/12 prevede:

„Comisia este asistată de un comitet denumit «Comitetul pentru accize».”

20 Articolul 44 din Directiva 2008/118 prevede:

„Pe lângă sarcinile care îi revin în temeiul articolului 43, Comitetul pentru accize examinează subiectele propuse spre discuție de președintele său, fie din proprie inițiativă, fie la cererea reprezentantului unui stat membru, cu privire la aplicarea dispozițiilor comunitare privind accizele.”

Orientările nr. 458 ale Comitetului pentru accize al Comisiei, din 19 noiembrie 2003

21 Reiese în special din Orientările nr. 458 ale Comitetului pentru accize al Comisiei, din 19 noiembrie 2003, că „[d]elegațiile consideră, aproape în unanimitate, că scutirea prevăzută la articolul 27 alineatul (1) litera (e) din [Directiva 92/83] se aplică de la data producerii sau importului aromelor încadrate la codurile NC 1302 1930, 2106 9020 și 3302, astfel cum sunt în vigoare la data adoptării prezente[lor] orientări”.

Dreptul german

22 Articolul 130 din Gesetz über das Branntweinmonopol (Branntweinmonopolgesetz – BranntwMonG) (Legea privind monopolul rachiurilor) din 8 aprilie 1922 (RGBl. 1922 I, p. 335), în versiunea aplicabilă litigiului principal (denumită în continuare „BranntwMonG”), prevede:

„(1) Rachiurile și mărfurile care conțin rachiu (produse) sunt supuse, în domeniul fiscal, accizei pe rachiuri […]

(4) Mărfurile care conțin rachiu în sensul alineatului 1 sunt alte produse alcoolice decât cele prevăzute la capitolul 22 din [NC], fabricate din rachiu sau care conțin rachiu și al căror titru alcoolic volumic este mai mare de 1,2 % pentru produsele lichide și mai mare de 1 % mas pentru produsele nelichide.

[…]”

23 Potrivit articolului 152 alineatul 1 punctul 5 din BranntwMonG, în vigoare până la 31 decembrie 2017, care a transpus în dreptul german articolul 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83:

„Produsele sunt scutite atunci când sunt utilizate în scopuri comerciale

[…]

5. fără a fi denaturate, pentru producerea aromelor în scopul aromatizării:

a) băuturilor cu un titru alcoolic volumic mai mic de 1,2 %;

b) altor produse alimentare, cu excepția rachiurilor și a altor băuturi alcoolice […]”

Litigiul principal și întrebările preliminare

24 Reclamanta din litigiul principal a importat în Germania un produs brun, auriu și lichid, cu parfum puternic de vanilie, compus din aproximativ 85 % etanol, 10 % apă, 4,8 % reziduu uscat și având un conținut mediu de vanilină de 0,5 % (denumit în continuare „produsul în discuție în litigiul principal”). Pentru a obține un astfel de produs, se extrage mai întâi din păstaia de vanilie un produs intermediar cu ajutorul etanolului (denumit în continuare „produsul intermediar”). Acest produs intermediar, maro închis, cu miros puternic și consistență păstoasă, este ulterior diluat cu alcool și apă pentru a obține produsul în discuție în litigiul principal.

25 La 10 februarie 2016, reclamanta din litigiul principal a declarat produsul respectiv la subpoziția 3302 10 90 din NC în scopul punerii sale în liberă circulație.

26 La 25 aprilie 2016, Hauptzollamt (Biroul Vamal Principal) competent a apreciat că produsul respectiv trebuia clasificat la subpoziția 1302 19 05 din NC și, prin urmare, că acesta era de asemenea supus accizei pe rachiu în temeiul dreptului german. În consecință, acesta a perceput taxe vamale și accize.

27 Finanzgericht (Tribunalul Fiscal, Germania) competent a confirmat că produsul în discuție în litigiul principal se încadra la subpoziția 1302 19 05 din NC și, prin urmare, că aplicarea de taxe vamale și de accize era legală. Reclamanta din litigiul principal a formulat recurs împotriva hotărârii Finanzgericht (Tribunalul Fiscal) în fața instanței de trimitere, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), apreciind că produsul respectiv trebuia calificat la subpoziția tarifară 3302 10 90 din NC.

28 Instanța de trimitere are îndoieli cu privire la interpretarea care trebuie dată subpozițiilor 1302 19 05, 3301 90 30 și 3302 10 90 din NC, precum și articolului 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83.

29 În primul rând, această instanță constată, *primo*, că poziția 1302 din NC cuprinde sevele și extractele vegetale, cu condiția ca, potrivit Notelor explicative ale SA, acestea să nu fie denumite sau clasificate în poziții mai specifice. Tot potrivit acestor note explicative, sevele și extractele vegetale s-ar deosebi printre altele de oleorășini din cauza faptului că conțin, pe lângă constituenți odoriferanți volatili, un procent mult mai mare de substanțe vegetale.

30 În această privință, instanța menționată arată că produsul intermediar, extras din păstaia de vanilie cu ajutorul unui solvent, ar putea fi considerat extract vegetal. Cu toate acestea, întrucât acest produs intermediar este apoi diluat într-o cantitate considerabilă de apă și alcool, aceeași instanță ridică problema dacă produsul în discuție în litigiul principal mai poate fi considerat extract vegetal, în sensul poziției 1302 din NC.

31 Instanța de trimitere subliniază printre altele că, potrivit Notelor explicative ale SA, extractele vegetale nu mai sunt incluse la poziția 1302 din momentul în care au fost adăugate în alte produse și transformate astfel în preparate alimentare și că, deși, în conformitate cu Notele explicative ale NC referitoare la poziția 1302, o procesare legată de standardizare nu se opune ca produsul să fie clasificat la această poziție, nu este sigur dacă o diluare la fel de semnificativă ca aceea în discuție în litigiul principal mai poate fi considerată standardizare, chiar și atunci când această diluare servește, după cum afirmă reclamanta din litigiul principal, la fixarea conținutului de vanilină la 0,5 %.

32 *Secundo*, această instanță arată că oleorășinile de extracție sunt cuprinse în mod expres la poziția 3301 din NC și că produsul în discuție în litigiul principal conține ingredientele obiective care sunt menționate în Notele explicative ale SA, astfel încât să poată determina clasificarea acestui produs la o asemenea poziție. În plus, nota 1 litera (ij) din capitolul 13 din NC exclude toate oleorășinile de extracție din acest capitol și, în consecință, și din poziția 1302 din NC.

33 Cu toate acestea, instanța menționată arată de asemenea că nota 1 litera (a) din capitolul 33 din NC precizează, invers, că extractele vegetale de la poziția 1302 sunt excluse din acest capitol și, prin urmare, și din poziția 3301 din NC.

34 *Tertio*, aceeași instanță ridică problema distincției dintre poziția 3301 și poziția 3302 din NC. Având în vedere Notele explicative ale SA, aceasta apreciază că poziția 3302 cuprinde nu numai amestecurile de mai multe oleorășini de extracție, ci include și amestecurile uneia sau mai multor substanțe odoriferante cu diluanți, astfel încât această poziție ar fi avută în vedere și în scopul clasificării tarifare a produsului în discuție în litigiul principal, în măsura în care, în speță, oleorășina de vanilie, care are la bază o substanță odoriferantă, a fost diluată cu alcool și apă.

35 În al doilea rând, instanța de trimitere arată că, întrucât produsul în discuție în litigiul principal conține rachiu, acesta este supus, în principiu, accizei prevăzute la articolul 130 alineatul 1 prima teză și la alineatul 4 din BranntwMonG. Cu toate acestea, mai trebuie stabilit dacă produsul respectiv poate beneficia de scutirea prevăzută la fostul articol 152 alineatul 1 punctul 5 din BranntwMonG, răspunsul la această întrebare presupunând să se interpreteze articolul 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83, pe care această dispoziție națională l-a transpus, și, mai precis, să se stabilească ce trebuie să se înțeleagă prin „aromă”, în sensul acestui articol 27 alineatul (1) litera (e).

36 În această privință, instanța de trimitere arată că Comitetul pentru accize al Comisiei, în Orientările nr. 458 din 19 noiembrie 2003, a considerat că o astfel de scutire se aplica de la data producerii sau importului aromelor încadrate la subpozițiile 1302 19 30, 2106 90 20 și 3302 din NC, astfel cum erau în vigoare la acea dată.

37 Potrivit instanței menționate, aceste orientări ar împiedica scutirea produsului în discuție în litigiul principal de acciza pe rachiu în cazul în care acesta ar urma să fie clasificat la subpoziția 1302 19 05 sau la poziția 3301 din NC. În schimb, acest produs ar beneficia de scutirea respectivă dacă ar fi clasificat la poziția 3302 din NC, chiar dacă produsele încadrate la această poziție pot conține mai mult alcool decât cele încadrate la poziția 3301 din aceasta.

38 Cu toate acestea, instanța de trimitere se întreabă dacă este posibil ca Comitetul pentru accize al Comisiei să limiteze în acest mod domeniul de aplicare al articolului 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83. Ea apreciază astfel că competențele atribuite acestui comitet nu îl autorizează să restrângă domeniul de aplicare al acestei dispoziții.

39 În aceste condiții, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Subpoziția 1302 19 05 din [NC] trebuie interpretată în sensul că include o oleorășină de vanilie de extracție, diluată cu etanol și cu apă, constând din aproximativ 90 % (v/v) și, respectiv, 85 % (m/m) etanol, până la 10 % (m/m) apă, 4,8 % (m/m) reziduu uscat și 0,5 % (m/m) vanilină, deși, potrivit notei 1 litera (ij) din capitolul 13 din NC, oleorășina de extracție nu intră sub incidența poziției 1302?

2) Dintre oleorășinile de extracție în sensul subpoziției 3301 90 30 din NC fac parte produse precum cele descrise în prima întrebare preliminară?

3) Subpoziția 3302 10 90 din NC trebuie să fie interpretată în sensul că produse precum cele descrise în prima întrebare preliminară trebuie clasificate ca amestecuri de substanțe odoriferante și amestecuri (inclusiv soluțiile alcoolice) pe baza uneia sau mai multor substanțe odoriferante, de tipul celor utilizate pentru industria alimentară?

4) Produsele prevăzute la subpoziția 1302 19 05 din NC sau oleorășina de extracție prevăzută la subpoziția 3301 90 30 din NC sunt cuprinse de asemenea în aromele prevăzute la articolul 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima, a doua și a treia întrebare

40 Prin intermediul primelor trei întrebări, care trebuie analizate împreună, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă NC trebuie interpretată în sensul că un produs compus din aproximativ 85 % etanol, 10 % apă, 4,8 % reziduu uscat, al cărui conținut mediu de vanilină este de 0,5 % și care este obținut prin diluarea în apă și etanol a unui produs intermediar, el însuși extras din păstăi de vanilie cu ajutorul etanolului, se clasifică la subpoziția 1302 19 05, la subpoziția 3301 90 30 sau la poziția 3302 10 90 din această nomenclatură.

41 Cu titlu introductiv, trebuie constatat că, în primul rând, poziția 1302 din NC, care figurează în capitolul 13 din această nomenclatură, vizează în special extractele vegetale, subpoziția 1302 19 05 din NC menționând, mai precis, oleorășina de vanilie.

42 În al doilea rând, poziția 3301 din NC, care figurează în capitolul 33 din această nomenclatură, vizează printre altele oleorășinile de extracție, subpoziția 3301 90 30 din NC vizând, mai precis, oleorășinile de extracție, altele decât cele de lemn dulce și de hamei.

43 În al treilea rând, poziția 3302 din NC, integrată de asemenea în cadrul acestui capitol 33, vizează printre altele amestecurile de substanțe odoriferante și amestecurile, inclusiv soluțiile alcoolice, pe baza uneia sau mai multora dintre aceste substanțe, de tipul celor utilizate ca materii prime pentru industrie. Subpoziția 3302 10 90 din NC vizează în special astfel de amestecuri atunci când sunt de natură să fie utilizate pentru industriile alimentare.

44 În al patrulea rând, trebuie amintit că, în conformitate cu regula generală 1 din NC, clasificarea tarifară se determină în principiu potrivit textului pozițiilor și al notelor de secțiuni sau de capitole.

45 În lumina acestor constatări introductive, este necesar, în primul rând, să se arate, pe de o parte, că, în conformitate cu nota 1 al doilea paragraf litera (ij) din capitolul 13 din NC, „oleorășinile de extracție” menționate la poziția 3301 din NC sunt excluse de la poziția 1302 din această nomenclatură și, pe de altă parte, că, în temeiul notei 1 litera (a) din capitolul 33 din NC, „extractele vegetale” care se clasifică la poziția 1302 din NC sunt excluse din acest capitol 33.

46 Prin urmare, pentru ca, în temeiul excluderii prevăzute la nota 1 al doilea paragraf litera (ij) din capitolul 13 din NC, produsul în discuție în litigiul principal să nu poată fi clasificat la subpoziția 1302 19 05 din NC, care, astfel cum s-a arătat la punctul 41 din prezenta hotărâre, menționează oleorășina de vanilie, ci să trebuiască a fi considerat drept o oleorășină de extracție, în sensul poziției 3301 din NC, sau drept un amestec de substanțe odoriferante sau având la bază una dintre aceste substanțe, în sensul poziției 3302 din NC, trebuie, în orice caz, ca acest produs să nu fie un extract vegetal, în sensul poziției 1302 din NC.

47 Or, nu aceasta este situația. Astfel, produsul menționat pare să trebuiască a fi considerat un extract vegetal, în sensul poziției 1302 din NC, și, mai precis, o oleorășină de vanilie, în sensul subpoziției 1302 19 05 din aceasta.

48 În această privință, trebuie subliniat că împrejurarea că Notele explicative ale SA precizează că poziția 1302 din acesta nu menționează decât extractele vegetale nedenumite și necuprinse în altă parte nu permite să se excludă, în sine, ca un produs precum cel în discuție în litigiul principal să fie considerat un extract vegetal, în sensul poziției 1302 din NC, pentru motivul că acest produs ar putea fi clasificat la poziții mai specifice, în special la pozițiile 3301 și 3302 din NC.

49 Astfel, nu reiese nicidecum din poziția 1302 din NC, nici din notele care o însoțesc că această poziție trebuie considerată ca fiind o poziție subsidiară, spre deosebire de anumite poziții din NC care enunță în mod expres o astfel de caracteristică. Or, Notele explicative ale SA nu sunt obligatorii și nu pot, în consecință, să primeze asupra dispozițiilor din NC și nici să modifice conținutul acestora (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 martie 2016, Customs Support Holland, C-144/15, EU:C:2016:133, punctele 28 și 47).

50 În orice caz, din Notele explicative ale SA rezultă că, în ceea ce privește poziția 1302 din acesta, pozițiile mai specifice la care se face referire sunt cele vizate la finalul secțiunii A din nota respectivă. Or, lista produselor care figurează în acesta nu menționează produsele de la pozițiile 3301 sau 3302 din SA.

51 În al doilea rând, trebuie arătat că, *primo*, deși a fost extras din păstăi de vanilie cu ajutorul etanolului, produsul intermediar, menționat la punctul 24 din prezenta hotărâre, poate fi calificat drept oleorășină de vanilie, în sensul poziției 1302 19 05 din NC.

52 Astfel, nota 1 primul paragraf din capitolul 13 din NC prevede în mod expres că „extrasul de piretru” se încadrează la poziția 1302 din NC. Or, potrivit Notelor explicative ale SA, acest extras este obținut „prin extracție cu ajutorul unui solvent organic”, la fel ca produsul intermediar menționat la punctul 24 din prezenta hotărâre.

53 În plus, poziția 1301 din NC menționează printre altele oleorășinile naturale. În schimb, oleorășina de vanilie, în sensul subpoziției 1302 19 05 din NC, trebuie, așadar, să fie considerată un extract vegetal obținut nu în mod „natural”, ci prin intermediul unui procedeu de extracție tehnologică, în special cu ajutorul unui solvent.

54 O astfel de interpretare este confirmată și de Notele explicative ale NC, referitoare la poziția 1302, care precizează că „extractele vegetale de la poziția 1302 sunt materiale vegetale brute neprelucrate obținute, de exemplu, prin extracție cu solvenți”.

55 *Secundo*, este desigur adevărat că, astfel cum subliniază instanța de trimitere, pentru a obține produsul în discuție în litigiul principal, acest produs intermediar este puternic diluat cu etanol și cu apă. Cu toate acestea, trebuie arătat mai întâi că, așa cum indică Notele explicative ale NC în ceea ce privește poziția 1302, un extract vegetal continuă să se încadreze la această poziție chiar dacă este supus unei operațiuni de procesare legate de standardizarea sa.

56 De asemenea, Notele explicative ale SA precizează, în ceea ce privește poziția 1302, că se încadrează la această poziție și „extractele fluide”, și anume „soluții de extracte [vegetale] în alcool […], în general soluții standard”, astfel încât să prezinte, cu ocazia comercializării lor, un conținut uniform de extract vegetal în produs.

57 Pe de altă parte, nici dispozițiile din NC sau din SA, nici notele explicative ale acestora nu stabilesc o limită maximă în ceea ce privește cantitățile altor produse care pot fi utilizate pentru a standardiza extractul vegetal în cauză.

58 Rezultă că, atunci când diluarea unui extract vegetal este destinată să asigure standardizarea acestuia, ea nu se opune ca extractul vegetal astfel diluat să continue să se încadreze la poziția 1302 din NC.

59 Or, în speță, din cererea de decizie preliminară reiese că, potrivit importatorului produsului în discuție în litigiul principal, diluarea produsului intermediar cu alcool și apă servește tocmai la fixarea, în acest produs, a conținutului de vanilină la 0,5 % și, prin urmare, la standardizarea acesteia.

60 În al treilea rând, trebuie arătat că Notele explicative ale SA indică, în ceea ce privește pozițiile 1302 și 3301 ale SA, că extractele vegetale care se încadrează la poziția 1302 se disting de oleorășinile de extracție, în sensul poziției 3301, prin faptul că conțin în mod obișnuit, pe lângă constituenții odoriferanți volatili, o proporție mult mai mare din ceilalți constituenți ai plantei decât oleorășinile de extracție menționate la poziția 3301 din SA.

61 Aceasta pare să fie situația produsului în discuție în litigiul principal, proporția reziduurilor uscate din păstaia de vanilie fiind în cazul său, potrivit indicațiilor furnizate de instanța de trimitere, de nouă ori mai mare decât proporția de vanilină.

62 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la prima, la a doua și la a treia întrebare că NC trebuie interpretată în sensul că un produs compus din aproximativ 85 % etanol, 10 % apă, 4,8 % reziduu uscat, al cărui conținut mediu de vanilină este de 0,5 % și care este obținut prin diluarea, în scopul standardizării, în apă și în etanol, a unui produs intermediar, el însuși extras din păstăi de vanilie cu ajutorul etanolului, se încadrează la poziția 1302 19 05 din această nomenclatură.

Cu privire la a patra întrebare

63 Prin intermediul celei de a patra întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83 trebuie interpretat în sensul că o oleorășină de vanilie care se încadrează la subpoziția 1302 19 05 din NC trebuie considerată o „aromă”, în sensul acestei dispoziții.

64 Articolul 27 din Directiva 92/83 prevede că statele membre scutesc de accize produsele care intră sub incidența acestei directive, printre altele atunci când produsele respective sunt folosite pentru producerea aromelor folosite în producția produselor alimentare și a băuturilor nealcoolice cu o tărie alcoolică sub 1,2 % vol.

65 Cu titlu introductiv, trebuie arătat că din modul de redactare a acestui articol 27 reiese că numai produsele care intră în domeniul de aplicare al Directivei 92/83 pot beneficia de o scutire în temeiul articolului 27 menționat. În schimb, nu este important ca aceste produse să facă parte dintr-o marfă care, ca atare, nu intră în domeniul de aplicare al acestei directive (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 iunie 2008, Gourmet Classic, C-458/06, EU:C:2008:338, punctele 35-37, și Hotărârea din 9 decembrie 2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punctul 26).

66 Or, dintre ingredientele produsului în discuție în litigiul principal, numai etanolul pare să intre în domeniul de aplicare al Directivei 92/83, în temeiul articolului 20 prima teză din această directivă coroborat cu poziția 2207 din NC. Rezultă că numai acest ingredient poate face obiectul unei

scutiri în conformitate cu articolul 27 din directiva menționată, cu condiția să fie utilizat pentru producerea aromelor folosite în producția produselor alimentare și a băuturilor nealcoolice cu o tărie alcoolică sub 1,2 % vol.

67 Acestea fiind precizate, trebuie subliniat că, întrucât noțiunea de „aromă” nu este definită nici în Directiva 92/83, nici în NC, înțelesul și conținutul său trebuie stabilite în conformitate cu sensul obișnuit al acestei noțiuni din limbajul curent, ținând seama și de contextul în care este utilizată și de obiectivele urmărite de reglementarea din care face parte (a se vedea în acest sens Hotărârea din 3 septembrie 2014, Deckmyn și Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, punctul 19, precum și jurisprudența citată).

68 Or, în sensul său uzual, noțiunea de „aromă” trimite la un ingredient care aduce un gust sau un miros specifice unui anumit produs. De altfel, o astfel de interpretare nu este contrazisă de economia generală sau de obiectivele Directivei 92/83.

69 Rezultă că, în măsura în care o oleorășină de vanilie se încadrează într-o astfel de definiție, aspect a cărui verificare va reveni instanței de trimitere, aceasta trebuie considerată ca fiind o „aromă”, în sensul articolului 27 din această directivă, și că nu poate fi percepută nicio acciză pe etanolul pe care îl conține atunci când o asemenea aromă este destinată preparării produselor alimentare sau băuturilor nealcoolice cu o tărie alcoolică sub 1,2 % vol.

70 Această interpretare nu poate fi repusă în discuție de orientările adoptate de Comitetul pentru accize al Comisiei, menționate de instanța de trimitere.

71 Astfel, chiar presupunând că aceste orientări ar fi intenționat să excludă oleorășinile de vanilie din sfera noțiunii de „aromă”, în sensul articolului 27 din Directiva 92/83, totuși competențele acestui comitet, așa cum au fost stabilite, la data la care au fost adoptate astfel de orientări, la articolul 24 alineatele (2) și (4) din Directiva 92/12, se limitau la adoptarea măsurilor privind aplicarea dispozițiilor dreptului Uniunii referitoare la accize, fără a permite comitetului respectiv să modifice aceste dispoziții și fără să îl autorizeze să restrângă conținutul noțiunii de „aromă”, în sensul acestui articol 27.

72 În plus, nici competențele Comitetului pentru accize al Comisiei, astfel cum sunt definite în prezent la articolele 43 și 44 din Directiva 2008/118, care a abrogat Directiva 92/83, nu îi permit să restrângă conținutul unei asemenea noțiuni.

73 Din ansamblul considerațiilor care precedă rezultă că articolul 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83 trebuie interpretat în sensul că o oleorășină de vanilie care se încadrează la subpoziția 1302 19 05 din NC trebuie considerată o „aromă”, în sensul acestei dispoziții, cu condiția să constituie un ingredient care aduce un gust sau un miros specifice unui anumit produs.

Cu privire la cheltuielile de judecată

74 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a noua) declară:

1) **Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful Vamal Comun, astfel cum a fost modificată prin Regulamentul de punere în aplicare (UE) 2015/1754 al Comisiei din 6 octombrie 2015, trebuie interpretată în sensul că un produs compus din aproximativ 85 % etanol, 10 % apă, 4,8 % reziduu uscat, al cărui conținut mediu de vanilină este de 0,5 % și care este obținut prin diluarea, în scopul standardizării, în apă și în etanol, a unui produs intermediar, el însuși extras din păstăi de vanilie cu ajutorul etanolului, se încadrează la poziția 1302 19 05 din această nomenclatură.**

2) **Articolul 27 alineatul (1) litera (e) din Directiva 92/83/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 privind armonizarea structurilor accizelor la alcool și băuturi alcoolice trebuie interpretat în sensul că o oleorășină de vanilie care se încadrează la subpoziția 1302 19 05 din Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la Regulamentul nr. 2658/87, astfel cum a fost modificată prin Regulamentul de punere în aplicare 2015/1754, trebuie considerată o „aromă”, în sensul acestei dispoziții, cu condiția să constituie un ingredient care aduce un gust sau un miros specifice unui anumit produs.**

Semnături