HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

14 iulie 2011 *

În cauza C-196/10,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Finanzgericht Düsseldorf (Germania), prin decizia din 7 aprilie 2010, primită de Curte la 19 aprilie 2010, în procedura

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

împotriva

Hauptzollamt Bielefeld,

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul K. Schiemann, președinte de cameră, doamnele C. Toader și A. Prechal (raportor), judecători,

* Limba de procedură: germana.

avocat general: domnul Y. Bot,
grefier: domnul B. Fülöp, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 24 martie 2011,

luând în considerare observațiile prezentate:

— pentru Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, de domnul Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, precum și de J. Schönfeld și J. Bahns, Rechtsanwälte;

— pentru guvernul elen, de doamnele G. Papadaki, Z. Chatzipavlou și M. Tassopoulou, în calitate de agenți;

— pentru guvernul olandez, de doamnele C. Wissels și B. Koopman, în calitate de agenți;

— pentru Comisia Europeană, de doamna L. Bouyon și de domnul B.-R. Killmann, în calitate de agenți,

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

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea Nomenclaturii combinate din Tariful vamal comun (denumită în continuare „NC"), 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 L 256, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 4, p. 3), astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CEE) nr. 2587/91 al Comisiei din 26 iulie 1991 (JO L 259, p. 1, denumit în continuare „Regulamentul nr. 2658/87").

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (denumită în continuare „Paderborner Brauerei"), pe de o parte, și Hauptzollamt Bielefeld, pe de altă parte, cu privire la patru decizii fiscale pe care acesta le-a adoptat împotriva Paderborner Brauerei, stabilind un impozit pe alcool pentru un produs denumit „malt beer base" pe care aceasta din urmă l-a cumpărat în cursul anilor 2002 și 2003.

Cadrul juridic

Directiva 92/83/CEE

3 Directiva 92/83/CEE a Consiliului din 19 octombrie 1992 privind armonizarea structurilor accizelor la alcool și băuturi alcoolice (JO L 316, p. 21, Ediție specială, 09/

vol. 1, p. 152) a stabilit o definiție comună pentru alcool și pentru băuturile alcoolice în vederea garantării aplicării corecte, în piața internă, a unei accize minime pentru aceste produse în statele membre.

4 Articolul 2 din directiva menționată prevede:

„În sensul prezentei directive, termenul «bere» se referă la orice produs sub codul NC 2203 sau la orice produs care conține un amestec de bere cu băuturi nealcoolice sub codul NC 2206, în ambele cazuri concentrația reală alcoolică pe volum depășind 0,5 % vol."

5 La articolul 20 prima liniuță din Directiva 92/83 se precizează:

„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".

6 Articolul 26 din această directivă prevede:

„Trimiterile la codurile NC în prezenta directivă sunt considerate trimiteri la codurile din versiunea Nomenclaturii combinate în vigoare la adoptarea prezentei directive."

7 Directiva 92/83 a fost transpusă în Germania în special prin Legea privind monopolul alcoolului (Gesetz über das Branntweinmonopol) și prin Legea privind impozitarea berii (Biersteuergesetz). Articolul 130 alineatul 2 din Legea privind monopolul alcoolului prevede că sunt supuse accizei pe alcool, printre altele, produsele alcoolizate de la poziția 2208 din NC care au o tărie alcoolică mai mare de 1,2 % vol. Alineatul 5 al aceleiași dispoziții trimite la aplicarea NC în versiunea în vigoare la 19 octombrie 1992.

NC

8 NC, instituită prin Regulamentul nr. 2658/87, este întemeiată pe Sistemul armonizat mondial de denumire și codificare a mărfurilor (denumit în continuare „SA") elaborat de Consiliul de Cooperare Vamală, devenit Organizația Mondială a Vămilor (denumită în continuare „OMV"), și instituit prin Convenția internațională încheiată la Bruxelles la 14 iunie 1983, care a fost aprobată în numele Comunității Economice Europene prin Decizia 87/369/CEE a Consiliului din 7 aprilie 1987 privind încheierea Convenției internaționale privind Sistemul armonizat de denumire și codificare a mărfurilor, precum și a protocolului de modificare a acesteia (JO L 198, p. 1, Ediție specială, 02/vol. 3, p. 199, denumită în continuare „Convenția privind SA"). NC reia pozițiile și subpozițiile cu șase cifre din SA, numai a șaptea și a opta cifră formând subdiviziuni care îi sunt proprii.

9 Potrivit articolului 12 din Regulamentul nr. 2658/87, Comisia Europeană adoptă în fiecare an un regulament care include o versiune completă a NC, împreună cu ratele autonome și convenționale ale drepturilor aferente din Tariful vamal comun, astfel cum rezultă din măsurile adoptate de Consiliul Uniunii Europene sau de Comisie.

10 Regulile generale pentru interpretarea NC (denumite în continuare „Reguli generale”), care figurează în partea I titlul I A din aceasta, prevăd în principal:

„A. Reguli generale pentru interpretarea [NC]

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

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

[…]

4. Mărfurile care nu pot fi clasificate prin aplicarea regulilor anterioare se clasifică la poziția corespunzătoare mărfurilor celor mai asemănătoare.

[…]

6. Clasificarea mărfurilor la subpozițiile unei aceleiași poziții se efectuează în mod legal cu respectarea textelor acelor subpoziții și a notelor de subpoziții, precum și, *mutatis mutandis*, cu respectarea regulilor anterioare, înțelegând prin aceasta că nu pot fi comparate decât subpozițiile aflate pe același nivel. În sensul acestei reguli, se utilizează și notele de secțiuni și capitole corespunzătoare, cu excepția cazului în care există dispoziții contrare.” [traducere neoficială]

11 Secțiunea IV din NC, în versiunea în vigoare în 1992, avea titlul „Produse ale industriei alimentare; băuturi, lichide alcoolice și oțet; tutun și înlocuitori de tutun prelucrați". Această secțiune cuprindea, printre altele, un capitol 22, intitulat „Băuturi, lichide alcoolice și oțet". În acest capitol figurau pozițiile 2203 („Bere de malț") și 2208 („Alcool etilic nedenaturat cu titru alcoolic volumic sub 80 % vol.; distilate, rachiuri, lichioruri și alte băuturi spirtoase; preparate alcoolice compuse de tipul celor utilizate pentru fabricarea băuturilor").

12 În temeiul articolului 9 alineatul (1) litera (a) a doua liniuță și al articolului 10 din Regulamentul nr. 2658/87, Comisia adoptă note explicative privind NC, care sunt publicate în *Jurnalul Oficial al Uniunii Europene*.

13 Nu există o notă explicativă a NC aferentă poziției 2203.

14 Nota explicativă a NC aferentă poziției 2208 are următorul conținut:

„Distilatele, rachiurile, lichiorurile și alte băuturi spirtoase de la poziția 2208 sunt lichide alcoolice în general destinate consumului uman și sunt obținute:

— fie direct prin distilarea (chiar cu adaos de aromatizanți) lichidelor fermentate natural, cum sunt vinul sau cidrul, ori a fructelor, a drojdiei, a cerealelor sau a altor produse vegetale, în prealabil fermentate;

— fie prin simpla adăugare de arome diverse și eventual zahăr la alcoolul produs prin distilare.

[…]

Sunt excluse de la poziția 2208 băuturile alcoolice obținute prin fermentare (subpozițiile 2203 00-2206 00)."

SA

15 În temeiul articolului 3 alineatul (1) din Convenția privind SA, fiecare parte contractantă se angajează ca nomenclaturile tarifare și statistice naționale să fie conforme cu acesta. În temeiul aceleiași dispoziții, fiecare parte contractantă se angajează să aplice regulile generale de interpretare a SA, precum și toate notele la secțiunile, capitolele și subpozițiile SA și să nu modifice domeniul de aplicare al secțiunilor, al capitolelor, al pozițiilor sau al subpozițiilor.

16 OMV elaborează note explicative referitoare la SA. Acestea sunt publicate în cele două limbi oficiale ale OMV, și anume franceza și engleza.

17 Nota explicativă a SA aferentă poziției 2203, în versiunea franceză, are următorul conținut:

„La bière est une boisson alcoolique qui s'obtient par la fermentation du moût préparé avec du malt d'orge ou de froment, qu'on a fait bouillir en présence d'eau

avec généralement du houblon. […] L'addition de houblon a pour effet de développer des principes amers et aromatiques et de permettre une meilleure conservation du produit. […]

[…]"

18 În versiunea engleză, nota explicativă a SA aferentă poziției 2203 are următorul conținut:

„Beer is an alcoholic beverage obtained by fermenting a liquor (wort) prepared from malted barley or wheat, water and (usually) hops. […] The addition of hops imparts a bitter and aromatic flavour and improves the keeping qualities. […]

[…]"

19 Nota explicativă a SA aferentă poziției 2208, în versiunea franceză, prevede:

„La présente position couvre, d'une part, et quel que soit leur degré alcoolique:

A) Les eaux de vie […]

B) Les liqueurs […]

C) Toutes autres boissons spiritueuses […]

D'autre part, la position comprend l'alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de moins de 80 % vol, qu'il soit destiné à la consommation humaine ou à des usages industriels; même s'il est propre à la consommation, l'alcool éthylique se distingue des produits visés en A), B) et C) ci-dessus, par le fait qu'il est dénué de tout principe aromatique.

[…]"

20 În versiunea engleză, această notă are următorul conținut:

„The heading covers, whatever their alcoholic strength:

(A) Spirits […]

(B) Liqueurs and cordials […]

(C) All other spirituous beverages […]

Provided that their alcoholic strength by volume is less than 80 % vol, the heading also covers undenatured spirits (ethyl alcohol and neutral spirits) which, contrary to those at (A), (B) and (C) above, are characterised by the absence of secondary constituents giving a flavour or aroma. These spirits remain in the heading whether intended for human consumption or for industrial purposes.

[…]"

Acțiunea principală și întrebarea preliminară

21 Paderborner Brauerei este o fabrică de bere. În anul 2002, aceasta a cumpărat de la Alko International BV din Țările de Jos un total de 99 847,33 litri, iar la 6 iunie 2003 și la 23 iunie 2003, un total de 74 745,41 litri dintr-un lichid denumit „malt beer base", pe care l-a folosit la fabricarea unei băuturi mixte denumite „Salitos Ice".

22 Potrivit informațiilor furnizate de Finanzgericht Düsseldorf, „malt beer base" se obține din bere având un titru alcoolic volumic de 14 %, care este decantată și supusă unei ultrafiltrări prin care este redusă concentrația unor ingrediente precum substanțele amare și proteinele. „Malt beer base" are de asemenea un titru alcoolic volumic de 14 %. Este vorba despre un lichid incolor, clar, cu miros de alcool și cu un gust puțin amar.

23 Considerând că „malt beer base" trebuie clasificată la poziția 2208 din NC, Hauptzollamt Bielefeld a solicitat Paderborner Brauerei acciza pe alcool corespunzătoare, conform articolului 130 alineatul 2 punctul 1 din Legea privind monopolul alcoolului. În consecință, prin decizia din 1 august 2003, acesta a stabilit în sarcina Paderborner Brauerei, pentru „malt beer base" cumpărată de aceasta în anul 2002, un impozit pe alcool în cuantum de 182 141,49 euro, iar pentru „malt beer base" cumpărată de reclamantă la 6 iunie 2003 și la 23 iunie 2003 a stabilit, prin trei decizii din 14 iulie 2003, un impozit total în cuantum de 136 350,74 euro.

24 Prin decizia din 19 iunie 2009, autoritatea vamală a respins reclamația formulată de Paderborner Brauerei împotriva acestor decizii. Paderborner Brauerei a formulat, așadar, o acțiune la Finanzgericht Düsseldorf.

25 În cadrul acțiunii principale, Paderborner Brauerei susține printre altele că „malt beer base" nu trebuie încadrată la poziția 2208 din NC. Potrivit acesteia, „malt beer base" nu a fost obținută prin distilare sau prin adăugarea de diverse arome și de zahăr. Ar fi

vorba mai degrabă despre un produs obținut prin fermentare, care în alte state membre s-ar fi încadrat la poziția 2203 din NC. Marfa a fost fabricată din malț și servește drept produs intermediar la fabricarea unui amestec ușor pe bază de bere. Poziția 2203 din NC nu impune ca marfa să fie o băutură destinată consumului direct.

26 Hauptzollamt Bielefeld a contestat acțiunea și își menține punctul de vedere în sensul că „malt beer base" trebuie încadrată la poziția 2208 din NC.

27 În aceste condiții, Finanzgericht Düsseldorf a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„[NC], în versiunea rezultată din Regulamentul (CE) nr. 2031/2001 al Comisiei din 6 august 2001 [de modificare a anexei I la Regulamentul (CEE) nr. 2658/87] (JO L 279, p. 1) și din Regulamentul (CE) nr. 1832/2002 al Comisiei din 1 august 2002 [...] (JO L 290, p. 1), trebuie interpretată în sensul că un produs desemnat drept «malt beer base», cu un titru alcoolic volumic de 14 %, care a fost obținut din bere decantată și supusă unei ultrafiltrări prin care a fost redusă concentrația unor ingrediente precum substanțele amare și proteinele, trebuie încadrat la poziția 2208?"

Cu privire la întrebarea preliminară

28 Cu titlu introductiv, trebuie să se sublinieze că, în temeiul articolului 26 din Directiva 92/83, versiunea NC aplicabilă în acțiunea principală este cea din Regulamentul nr. 2587/91, care era în vigoare la data adoptării directivei menționate, iar nu cea din Regulamentele nr. 2031/2001 și nr. 1832/2002, la care instanța de trimitere face referire în întrebarea sa preliminară.

29 În opinia Paderborner Brauerei, „malt beer base", în calitate de bere obținută prin fermentare care a suferit un proces de filtrare fizică, trebuie să fie clasificată la poziția 2203 din NC, procedeul de fermentare fiind criteriul determinant de tarificare. Pentru clasificarea la poziția 2208 din NC, lipsește distilarea necesară, ca procedeu de fabricare. În plus, nota explicativă a SA aferentă poziției 2208 din NC impune, pentru a se putea vorbi despre alcool etilic, ca acesta din urmă să fie „lipsit de orice principiu aromatic", în timp ce „malt beer base" ar avea un gust și, așadar, principii aromatice.

30 Guvernele elen și olandez, precum și Comisia consideră, în schimb, că „malt beer base" trebuie să fie clasificată la poziția 2208 din NC.

31 În această privință, trebuie amintită o jurisprudență constantă potrivit căreia, în interesul securității juridice și al facilității controalelor, criteriul decisiv pentru clasificarea tarifară a mărfurilor trebuie căutat, în general, în caracteristicile și proprietățile lor obiective, astfel cum au fost definite în formularea poziției din NC și în notele de secțiune sau de capitol (a se vedea în special Hotărârea din 18 iulie 2007, Olicom, C-142/06, Rep., p. I-6675, punctul 16, și Hotărârea din 20 mai 2010, Data I/O, C-370/08, Rep., p. I-4401, punctul 29).

32 Notele explicative elaborate de Comisie în privința NC și de OMV în privința SA au o contribuție importantă la interpretarea domeniului de aplicare al diferitelor poziții tarifare, fără a avea însă forță juridică obligatorie (Hotărârile Olicom, punctul 17, și Data I/O, punctul 30, citate anterior).

33 În speță, din notele explicative ale SA aferente poziției 2203 din NC reiese că berea trebuie considerată ca fiind o băutură alcoolică. Clasificarea unui produs ca fiind o „băutură" în sensul NC depinde de caracterul său lichid și de destinarea sa consumului uman (Hotărârea din 26 martie 1981, Ritter, 114/80, Rec., p. 895, punctul 9).

34 Or, potrivit indicațiilor instanței de trimitere, „malt beer base" nu este un produs final destinat consumului, ci un produs intermediar utilizat pentru fabricarea băuturii mixte denumite „Salitos Ice". Prin urmare, chiar dacă „malt beer base" este lichidă și proprie consumului uman, în sensul că este potabilă, prima sa destinație ca produs intermediar nu este pentru consumul uman. Acest produs nefiind vândut consumatorilor ca produs final, nu trebuie să fie considerat o băutură alcoolică.

35 În schimb, nota explicativă a SA aferentă poziției 2208 menționează expres că aceasta acoperă de asemenea alcoolul etilic, indiferent dacă acesta este destinat consumului uman sau utilizării în scop industrial. Faptul că „malt beer base" nu este decât un produs intermediar nu conduce la excluderea sa de la această poziție.

36 Deși este adevărat că notele explicative ale NC aferente poziției 2208 exclud din aceasta băuturile alcoolice obținute prin fermentare, este suficient, în speță, să se amintească faptul că „malt beer base", ca produs intermediar, nu poate fi avută în vedere în această privință, întrucât, astfel cum reiese din cuprinsul punctului 34 din prezenta hotărâre, aceasta nu constituie o băutură alcoolică.

37 În orice caz, „malt beer base" nu este obținută pur și simplu prin fermentare, ci aceasta este urmată de ultrafiltrare. În urma acestui tratament suplimentar, produsul în cauză, obținut pornind de la bere, își pierde proprietățile și caracteristicile obiective specifice berii. Acesta nu se aseamănă vizual cu berea și nu are nici gustul amar specific acesteia. Potrivit indicațiilor instanței de trimitere, „malt beer base" este un lichid incolor, clar, cu miros de alcool și cu un gust puțin amar, cu un titru alcoolic volumic de 14 %, care este utilizat pentru producerea unei băuturi mixte denumite „Salitos Ice". Aceste caracteristici și proprietăți obiective nu corespund celor ale berii care se încadrează la poziția 2203 din NC, în schimb corespund celor ale alcoolului etilic care se încadrează la poziția 2208 sau, în orice caz, sunt similare acestora.

38 În sfârșit, în ceea ce privește argumentul Paderborner Brauerei potrivit căruia nota explicativă a SA aferentă poziției 2208 menționează că alcoolul etilic este lipsit de orice aromă, în timp ce „malt beer base" are un miros de alcool și un gust puțin amar, trebuie să se sublinieze de la bun început că există o anumită divergență lingvistică între versiunile franceză și engleză, versiuni oficiale ale notelor explicative ale SA, în această privință.

39 Cu toate acestea, niciuna dintre aceste două versiuni ale notei respective nu impun lipsa totală de gust sau de aromă pentru ca un produs să poată fi clasificat ca fiind alcool etilic. Mai precis, potrivit acestora, alcoolul etilic se distinge de distilate, de rachiuri, de lichioruri și de orice alte băuturi spirtoase care se încadrează la poziția 2208 din NC prin prezența în acestea din urmă a unor principii aromatice sau a unor proprietăți gustative tipice (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 mai 1974, König, 185/73, Rec., p. 607, punctul 19).

40 Rezultă că, spre deosebire de aceste din urmă produse, gustul și aroma alcoolului etilic sunt elemente neutre pentru clasificarea unui produs la poziția 2208 din NC. Prin urmare, faptul că „malt beer base" are un miros de alcool și un gust puțin amar nu afectează clasificarea sa la această poziție.

41 Având în vedere toate considerațiile care precedă, trebuie să se răspundă la întrebarea adresată că Regulamentul nr. 2658/87 trebuie interpretat în sensul că un lichid precum cel în cauză în acțiunea principală, desemnat drept „malt beer base", care are un titru alcoolic volumic de 14 % și este obținut din bere decantată și supusă ulterior unei ultrafiltrări prin care a fost redusă concentrația unor ingrediente precum substanțele amare și proteinele, trebuie să fie clasificat la poziția 2208 din NC.

Cu privire la cheltuielile de judecată

42 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, 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 opta) declară:

Regulamentul (CEE) nr. 2658/87 al Consiliului din 23 iulie 1987 privind Nomenclatura tarifară și statistică și Tariful vamal comun, astfel cum a fost modificat prin Regulamentul (CEE) nr. 2587/91 al Comisiei din 26 iulie 1991, trebuie interpretat în sensul că un lichid precum cel în cauză în acțiunea principală, desemnat drept „malt beer base", care are un titru alcoolic volumic de 14 % și este obținut din bere decantată și supusă ulterior unei ultrafiltrări prin care a fost redusă concentrația unor ingrediente precum substanțele amare și proteinele, trebuie să fie clasificat la poziția 2208 din Nomenclatura combinată care figurează în anexa I la regulamentul menționat, cu modificările ulterioare.

Semnături