

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

14 юли 2011 година*

По дело C-196/10

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Finanzgericht Дюселдорф (Германия) с акт от 7 април 2010 г., постъпил в Съда на 19 април 2010 г., в рамките на производство по дело

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

срещу

Hauptzollamt Bielefeld,

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: г-н К. Schiemann, председател на състав, г-жа С. Toader и г-жа А. Prechal (докладчик), съдии,

* Език на производството: немски.

генерален адвокат: г-н Y. Bot,
секретар: г-н B. Fülöp, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството след съдебното заседание от 24 март 2011 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, от г-н Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, както и от адв. J. Schönfeld и адв. J. Bahns, Rechtsanwälte,

— за гръцкото правителство, от г-жа G. Papadaki, г-жа Z. Chatzipavlou и г-жа M. Tassoulou, в качеството на представители,

— за нидерландското правителство, от г-жа C. Wissels и г-жа B. Koopman, в качеството на представители,

— за Европейската комисия, от г-жа L. Воууон и г-н B.-R. Killmann, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на Комбинираната номенклатура на Общата митническа тарифа (наричана по-нататък „КН“), намираща се в приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (ОВ L 256, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 4, стр. 3), изменен с Регламент (ЕИО) № 2587/91 на Комисията от 26 юли 1991 година (ОВ L 259, стр. 1, наричан по-нататък „Регламент № 2658/87“).
- 2 Запитването е представено в рамките на спор между Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (наричано по-нататък „Paderborner Brauerei“) и Hauptzollamt Bielefeld относно четири данъчни решения, приети от последната срещу Paderborner Brauerei, с които се определя данък върху алкохола за продукт, наречен „malt beer base“, закупен от последното през 2002 г. и 2003 г.

Правна уредба

Директива 92/83/ЕИО

- 3 Директива 92/83/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурата на акцизите върху алкохола и алкохолните напитки (ОВ L 316,

стр. 21; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 152) установява общо определение за алкохола и алкохолните напитки с цел да гарантира правилното приложение във вътрешния пазар на минималните ставки на акцизите, приложими в държавите членки за тези стоки.

4 Член 2 от посочената директива предвижда:

„По смисъла на настоящата директива понятието „бира“ означава всеки продукт, включен в код по КН 2203, или всеки продукт, представляващ смес от бира и безалкохолни напитки, включен в код по КН 2206, и в двата случая с действително алкохолно съдържание в обемно изражение, превишаващо 0,5 % vol.“

5 Член 20, първо тире от Директива 92/83 уточнява:

„По смисъла на настоящата директива понятието „етилков алкохол“ означава:

— всички продукти с действително алкохолно съдържание в обемно изражение, надхвърлящо 1,2 % vol, включени в кодове по КН 2207 и 2208, включително в случаите, когато тези продукти съставляват част от стока, попадаща в друга глава от Комбинираната номенклатура“.

6 Член 26 от Директивата гласи:

„Позоваванията в настоящата директива на кодове по КН се отнасят до редакцията на Комбинираната номенклатура, действаща към момента на приемане на настоящата директива“.

- 7 Директива 92/83 е транспонирана в Германия по-конкретно със Закона за алкохолния монопол (Gesetz über das Branntweinmonopol) и Данъчния закон за бирата (Biersteuergesetz). Член 130, параграф 2 от Закона за алкохолния монопол гласи, че с акциз върху алкохола се облагат в частност алкохолните продукти от позиция 2208 от КН с алкохолно съдържание в обемно изражение, надхвърлящо 1,2% vol. Параграф 5 от същата разпоредба препраща към прилагането на КН в редакцията, действаща към 19 октомври 1992 г.

КН

- 8 Въведената с Регламент № 2658/87 Комбинирана номенклатура, се основава на изготвената от Съвета за митническо сътрудничество, понастоящем Световна митническа организация (наричана по-нататък „СМО“), световна хармонизирана система за описание и кодиране на стоките (наричана по-нататък „ХС“), установена със сключената в Брюксел на 14 юни 1983 г. международна конвенция, която е одобрена от името на Европейската икономическа общност с Решение 87/369/ЕИО на Съвета от 7 април 1987 година за сключване на Международната конвенция относно Хармонизираната система за описание и кодиране на стоките и протокола за изменение към нея (ОВ L 198, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 3, стр. 199, наричана по-нататък „Конвенцията относно ХС“). КН възприема шестцифрените позиции и подпозиции от ХС, като само седмата и осмата цифра са подразделения, присъщи за самата КН.
- 9 Съгласно член 12 от Регламент № 2658/87 Европейската комисия приема всяка година посредством регламент пълната редакция на КН заедно със съответните автономни и конвенционални равнища на митата по Общата митническа тарифа, така както тя произтича от мерките, приети от Съвета на Европейския съюз или от Комисията.

- 10 Общите правила за тълкуване на КН (наричани по-нататък „обща правила“), намиращи се в първа част, раздел I, А от нея, предвиждат по-специално:

„А. Общи правила за тълкуване на [КН]

Класирането на стоките в [КН] се подчинява на следните принципи:

1. Текстът на заглавията на разделите, на главите или на подглавите има само индикативна стойност, като класирането се определя законно съгласно термините на позициите и на забележките към разделите или към главите и съгласно следващите правила, когато те не противоречат на посочените по-горе термини на позициите и на забележките към разделите или към главите.

[...]

4. Стоките, които не могат да бъдат класирани съобразно горните правила, следва да бъдат класирани в позицията, отнасяща се до артикулите с най-аналогичен характер.

[...]

6. Класирането на стоките в подпозициите на една и съща позиция е нормативно определено съгласно термините на тези подпозиции и забележките към подпозициите, както и, *mutatis mutandis*, съгласно горепосочените правила, при условие че могат да се сравняват само подпозиции на еднакво ниво. Освен при разпоредби, предвиждащи обратното, за прилагането на това правило се вземат предвид и забележките към разделите и главите“.

- 11 Раздел IV от КН в неговата редакция, действаща през 1992 г., е озаглавен „Продукти на хранителната промишленост; безалкохолни и алкохолни напитки и видове оцет; тютюни и обработени заместители на тютюна“. В този раздел се съдържа по-специално глава 22, озаглавена „Безалкохолни и алкохолни напитки и видове оцет“ [неофициален превод]. В тази глава са включени по-специално позиции 2203 („бири от малц“) и 2208 („Етилов алкохол, неденатуриран, с алкохолно съдържание по обем под 80 % vol; дестилати, ликьори и други спиртни напитки; сложни алкохолни препарати от видовете, използвани за производство на напитки“.
- 12 По силата на член 9, параграф 1, буква а), второ тире и член 10 от Регламент № 2658/87 Комисията приема обяснителните бележки към КН, които се публикуват в *Официален вестник на Европейския съюз*.
- 13 Не съществува обяснителна бележка към КН относно позиция 2203.
- 14 Обяснителната бележка към КН относно позиция 2208 гласи следното:

„Дестилатите, ликьорите и другите спиртни напитки от позиция 2208 са алкохолни течности, обикновено предназначени за консумация от човека и са получени:

— или директно чрез дестилация (в присъствието, или не, на ароматни вещества) на естествени ферментирани течности, такива като виното и ябълковото вино, или пък от плодове, от джибри, от зърна или от други растителни продукти, предварително ферментирани,

— или чрез добавяне на различни аромати и евентуално на захар към алкохол, получен чрез дестилация.

[...]

От позиция 2208 са изключени алкохолните напитки, получени чрез ферментация (позиции 2203 00 до 2206 00)“.

ХС

- 15 По силата на член 3, параграф 1 от Конвенцията за ХС всяка договаряща страна се задължава да приведе своите тарифни и статистически номенклатури в съответствие с ХС. Същата разпоредба предвижда, че всяка договаряща страна освен това се задължава да прилага общите правила за тълкуване на ХС и всички забележки към разделите, главите и подпозициите на ХС, както и да не изменя обхвата на разделите, главите, позициите и подпозициите.
- 16 СМО изработва обяснителни бележки относно ХС. Те се публикуват на двата официални езика на СМО, а именно френски и английски.
- 17 Обяснителната бележка към ХС относно позиция 2203 във френския си текст гласи следното:

„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. [...] [...]“

[„Бирата е алкохолна напитка, която се получава чрез ферментацията на ширата, приготвена от ечемичен или пшеничен малц, който се сварява във вода, обикновено с хмел. [...] Добавянето на хмел има за ефект да развие горчиви и ароматни съставки и да позволи по-добро съхранение на продукта. [...] [...]“.
[неофициален превод]

- 18 В текста си на английски език обяснителната бележка към ХС относно позицията 2203 гласи по-конкретно следното:

„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 Обяснителната бележка към ХС относно позицията 2208 във френския си текст предвижда:

„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.[...]“[„Настоящата позиция обхваща, от една страна, и независимо от алкохолното им съдържание:А) Дестилатите [...] В) Ликьорите [...] С) Всички други спиртни напитки [...]От друга страна, позицията обхваща неденатурирания етилов алкохол с алкохолно съдържание по обем под 80 % vol, независимо от това дали продуктът е предназначен за консумация от човека или за промишлена употреба; дори да е годен за консумация, етиловият алкохол се различава от продуктите по А), В) и С) по-горе, поради факта че е лишен от всякакви ароматни съставки.

[...]“ [неофициален превод]

20 В текста си на английски език тази бележка гласи:

„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.

[...]“

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

- 21 Paderborner Brauerei е пивоварна, която се е снабдила от Alko International BV от Нидерландия през 2002 г. с 99 847,33 литра и на 6 и 23 юни 2003 г. — със 74 745,41 литра течност, наречена „malt beer base“, която е използвала за производството на смесена напитка под наименованието „Salitos Ice“.
- 22 Според индикациите на Finanzgericht Дюселдорф „malt beer base“ е получен от варена бира с алкохолно съдържание по обем 14%, която е избистрена и подложена на ултрафилтриране, с което е намалена концентрацията на съставки като горчиви вещества и протеини. Според него „malt beer base“ има алкохолно съдържание по обем 14%. Става въпрос за безцветна бистра течност с мирис на алкохол и леко горчив вкус.
- 23 Като приема, че „malt beer base“ трябва да се класира в позиция 2208 на КН, Hauptzollamt Bielefeld изисква от Paderborner Brauerei да плати акциз върху съответното алкохолно съдържание съгласно член 130, параграф 2, точка 1 от Закона за алкохолния монопол. Вследствие на това с решение от 1 август 2003 г. тя определя в тежест на Paderborner Brauerei данък върху алкохола в размер на 182 141,49 EUR за закупения през 2002 г. „malt beer base“, както и, с три решения от 14 юли 2003 г., данък в размер на 136 350,74 EUR за закупения на 6 и 23 юни 2003 г. „malt beer base“.
- 24 С решение от 19 юни 2009 г. митническият орган отхвърля жалбата, подадена от Paderborner Brauerei срещу тези решения. Тогава Paderborner Brauerei подава жалба пред Finanzgericht Дюселдорф.
- 25 В рамките на спора по главното производство Paderborner Brauerei изтъква по-конкретно, че „malt beer base“ не трябва да се класира в позиция 2208 на КН. Той не е получен чрез дестилация или добавяне на различни аромати или захари. Става въпрос по-скоро за продукт, получен чрез ферментация, който в

останалите държави членки е класиран в позиция 2203 на КН. Стоката е получена от малц и служи като междинен продукт за производството на лека смес на основата на бира. Позиция 2203 на КН не предвижда, че тези стоки са напитки за пряка консумация.

- 26 Hauptzollamt Bielefeld възразява срещу жалбата и поддържа становището си, че „malt beer base“ трябва да се класира в позиция 2208 на КН.
- 27 При тези условия Finanzgericht Дюселдорф решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли Комбинираната номенклатура, в редакцията ѝ вследствие Регламент (ЕО) № 2031/2001 на Комисията от 6 август 2001 г. [който изменя приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87] (ОВ L 279, стр.1), както и на Регламент (ЕО) № 1832/2002 на Комисията от 1 август 2002 г. [...] (ОВ L 290, стр. 1), да се тълкува в смисъл, че обозначена като „malt beer base“ стока с алкохолно съдържание по обем 14 %, която е произведена въз основа на варена, избистрена и подложена на ултрафилтриране бира, с което е намалено съдържанието на горчиви съставки и протеини, трябва да се класира в позиция 2208?“.

По преюдициалния въпрос

- 28 В самото начало следва да се отбележи, че съгласно член 26 от Директива 92/83 приложимата редакция на КН в делото по главното производство е тази по Регламент № 2587/91, която е била в сила към датата на приемане на посочената директива, а не тази по Регламенти № 2031/2001 и № 1832/2002, на които се позовава запитващата юрисдикция в своя преюдициален въпрос.

- 29 Според Paderborner Brauerei „malt beer base“ като бира, получена чрез ферментация и подложена на метод на физическо филтриране, трябва да се класира в позиция 2203 на КН, тъй като определящият критерий за тарифното класиране е методът на ферментация. За да се класира в позиция 2208 на КН, липсва необходимата дестилация като метод на производство. Освен това обяснителната бележка към ХС относно позиция 2208 на КН изисква, за да може да се говори за етилов алкохол, последният да е „лишен от всякакви ароматни съставки“, докато „malt beer base“ имал вкус и следователно — ароматни съставки.
- 30 Гръцкото и нидерландското правителство, както и Комисията смятат, напротив, че „malt beer base“ трябва да се класира в позиция 2208 на КН.
- 31 В това отношение следва да се припомни постоянната съдебна практика, според която в интерес на правната сигурност и на улесняване на контрола определящият критерий за тарифното класиране на стоките трябва като цяло да се търси в техните обективни характеристики и качества, както са определени в текста на позицията от КН и на бележките към раздела или главата (вж. по-конкретно Решение от 18 юли 2007 г. по дело *Olicom*, C-142/06, Сборник, стр. I-6675, точка 16 и Решение от 20 май 2010 г. по дело *Data I/O*, C-370/08, Сборник, стр. I-4401, точка 29).
- 32 Обяснителните бележки към КН, изготвени от Комисията, и тези към ХС — от СМО, съществено допринасят за тълкуването на обхвата на различните тарифни позиции, без обаче да имат задължителна правна сила (Решение по дело *Olicom*, точка 17 и Решение по дело *Data I/O*, точка 30, посочени по-горе).
- 33 В конкретния случай от обяснителните бележки към ХС относно позиция 2203 на КН произтича, че бирата трябва да се счита за алкохолна напитка. Класирането на един продукт като „напитка“ по смисъла на КН зависи от неговото свойство на течност и от неговото предназначение за консумация от човека (Решение от 26 март 1981 г. по дело *Ritter*, 114/80, *Recueil*, стр. 895, точка 9).

- 34 Според индикациите на запитващата юрисдикция обаче „malt beer base“ не е завършен продукт, предназначен за консумация, а междинен продукт, използван за производството на смесена напитка под наименованието „Salitos Ice“. При това положение, дори „malt beer base“ да е течен и годен за консумация от човека, поради това че става за пиене, първото му предназначение като междинен продукт все пак не е консумацията от човека. Тъй като този продукт не се продава на потребителите като краен продукт, не трябва да се счита за алкохолна напитка.
- 35 Напротив, обяснителната бележка към ХС относно позиция 2208 изрично посочва, че тя обхваща и етиловия алкохол, че той е предназначен за консумация от човека или за промишлена употреба. Следователно фактът, че „malt beer base“ е само междинен продукт, не води до изключването му от тази позиция.
- 36 Макар да е вярно, че обяснителните бележки към КН относно позиция 2208 изключват от нея алкохолните напитки, получени чрез ферментация, в конкретния случай е достатъчно да се припомни, че „malt beer base“ като междинен продукт не би могъл да е засегнат в това отношение, защото, както е видно от точка 34 от настоящото решение, той не е алкохолна напитка.
- 37 Във всички случаи „malt beer base“ не е получен просто чрез ферментация, а същата е последвана от ултрафилтриране. Вследствие на тази допълнителна преработка разглежданият продукт, получен от варена бира, изгубва особените обективни свойства и характеристики на бирата. Той не наподобява визуално бирата, а не притежава и нейния специфичен горчив вкус. Според индикациите на запитващата юрисдикция „malt beer base“ е безцветна бистра течност с мирис на алкохол и леко горчив вкус, с алкохолно съдържание в обемно изражение 14%, което се използва за производството на смесена напитка под наименованието „Salitos Ice“. Тези обективни свойства и характеристики не съответстват на тези на бирата, попадаща в позиция 2203 на КН, но за сметка на това съответстват на тези на етиловия алкохол, попадащ в позиция 2208 или във всеки случай са аналогични на тях.

- 38 Накрая, що се отнася до довода на Paderborner Brauerei, че обяснителната бележка към ХС относно позиция 2208 посочва, че етиловият алкохол е лишен от всякакъв аромат, докато „malt beer base“ има алкохолен мирис и леко горчив вкус, следва в самото начало да се отбележи, че съществува известно езиково различие между френския и английския официален текст на обяснителните бележки към ХС в това отношение.
- 39 Въпреки това нито един от тези два текста на посочената обяснителна бележка не изисква пълна липса на вкус или аромат, за да може даден продукт да се класира като етилов алкохол. По-конкретно според тях етиловият алкохол се различава от дестилатите, ликьорите и всички други спиртни напитки, попадащи в позиция 2208 на КН, по наличието в последните на ароматни съставки или на типични вкусови качества (вж. в този смисъл Решение от 29 май 1974 г. по дело König, 185/73, Recueil, стр. 607, точка 19).
- 40 От това следва, че за разлика от последните продукти, вкусът и ароматът на етиловия алкохол са неутрални фактори при класирането на един продукт в позиция 2208 на КН. При това положение фактът, че „malt beer base“ има алкохолен мирис и леко горчив вкус, не възпрепятства неговото класиране в тази позиция.
- 41 С оглед на всички гореизложени съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че Регламент № 2658/87 трябва да се тълкува в смисъл, че течност като разглежданата по главното производство, обозначена с наименованието „malt beer base“, с алкохолно съдържание в обемно изражение 14% и произведена от варена бира, избистрена и впоследствие подложена на ултрафилтриране, с което е намалена концентрацията на съставки като горчиви вещества и протеини, трябва да се класира в позиция 2208 на КН.

По съдебните разноски

- 42 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (осми състав) реши:

Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета от 23 юли 1987 година относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, изменен с Регламент (ЕИО) № 2587/91 на Комисията от 26 юли 1991 година, трябва да се тълкува в смисъл, че течност като разглежданата по главното производство, обозначена с наименованието „malt beer base“, с алкохолно съдържание в обемно изражение 14% и произведена от варена бира, избистрена и впоследствие подложена на ултрафилтриране, с което е намалена концентрацията на съставки като горчиви вещества и протеини, трябва да се класира в позиция 2208 на Комбинираната номенклатура, намираща се в приложение I към посочения регламент съгласно измененията му.

Подписи