



Συλλογή της Νομολογίας

ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (δέκατο τμήμα)

της 13ης Μαρτίου 2019*

«Προδικαστική παραπομπή – Φορολογία – Ειδικοί φόροι κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά – Οδηγία 92/83/ΕΟΚ – Άρθρο 2 – Έννοια της “μπίρας” – Ποτό παρασκευαζόμενο από το γλεύκος που παράγεται από μείγμα το οποίο περιέχει περισσότερη γλυκόζη από ό,τι βύνη – Συνδυασμένη Ονοματολογία – Κλάσεις 2203 (μπίρα από βύνη) ή 2206 (άλλα ποτά που προέρχονται από ζύμωση)»

Στην υπόθεση C-195/18,

με αντικείμενο αίτηση προδικαστικής αποφάσεως δυνάμει του άρθρου 267 ΣΛΕΕ, που υπέβαλε το Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim (περιφερειακό δικαστήριο Piotrków Trybunalski, Πολωνία) με απόφαση της 2ας Φεβρουαρίου 2018, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 19 Μαρτίου 2018, στο πλαίσιο της ποινικής δίκης κατά

B. S.,

παρισταμένων των:

Prokuratura Okręgowa w Piotrkowie Trybunalskim,

Łódzki Urząd Celno-Skarbowy w Łodzi,

Urząd Celno-Skarbowy w Piotrkowie Trybunalskim,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (δέκατο τμήμα),

συγκείμενο από τους Κ. Λυκούργο (εισηγητή), πρόεδρο τμήματος, E. Juhász και I. Jarukaitis, δικαστές,

γενικός εισαγγελέας: Y. Bot

γραμματέας: A. Calot Escobar

έχοντας υπόψη την έγγραφη διαδικασία,

λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις που υπέβαλαν:

- ο B. S., εκπροσωπούμενος από τον T. Grzejszczak, adwokat,
- η Πολωνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τον B. Majczyna,
- η Ελληνική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τις Μ. Τασσοπούλου, Α. Δημητρακοπούλου και Ι. Κοτσώνη,

* Γλώσσα διαδικασίας: η πολωνική.

– η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, εκπροσωπούμενη από τις C. Perrin και M. Siekierzyńska,

κατόπιν της απόφασης που έλαβε, αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα, να εκδικάσει την υπόθεση χωρίς ανάπτυξη προτάσεων,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

- 1 Η αίτηση προδικαστικής αποφάσεως αφορά την ερμηνεία του άρθρου 2 της οδηγίας 92/83/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά (ΕΕ 1992, L 316, σ. 21), σε συνδυασμό με το παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο (ΕΕ 1987, L 256, σ. 1), όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2587/91 της Επιτροπής, της 26ης Ιουλίου 1991 (ΕΕ 1991, L 259, σ. 1).
- 2 Η αίτηση αυτή υποβλήθηκε στο πλαίσιο ποινικής διαδικασίας κινήσεως κατά του B. S. για τον λόγο ότι παρέσχε, μεταξύ άλλων, στην πολωνική φορολογική αρχή ανακριβείς πληροφορίες που είχαν ως αποτέλεσμα τη μείωση των ειδικών φόρων κατανάλωσης τους οποίους όφειλε να καταβάλει.

Το νομικό πλαίσιο

Το δίκαιο της Ένωσης

Η οδηγία 92/83

- 3 Το άρθρο 2 της οδηγίας 92/83 προβλέπει τα εξής:

«Για την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας, ο όρος “μπίρα” σημαίνει κάθε προϊόν που υπάγεται στον κωδικό ΣΟ 2203 ή κάθε προϊόν το οποίο περιέχει μείγμα μπίρας με μη αλκοολούχα ποτά που υπάγεται στον κωδικό ΣΟ 2206, και στις δύο περιπτώσεις με αποκτημένο αλκοολικό τίτλο κατ’ όγκο μεγαλύτερο του 0,5 % vol.»

- 4 Κατά το άρθρο 26 της οδηγίας αυτής:

«Οι παραπομπές σε κλάσεις και κωδικούς της ΣΟ, στην παρούσα οδηγία, αναφέρονται στην έκδοση της ΣΟ που ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας οδηγίας.»

Η Συνδυασμένη Ονοματολογία

- 5 Το άρθρο 12 του κανονισμού 2658/87 προβλέπει ότι η Ευρωπαϊκή Επιτροπή θεσπίζει κάθε χρόνο κανονισμό που περιλαμβάνει πλήρες το κείμενο της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (στο εξής: ΣΟ) με τους αντίστοιχους αυτόνομους και συμβατικούς δασμούς του κοινού δασμολογίου, όπως αυτή προκύπτει από τα μέτρα που θεσπίζονται από το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή από την Επιτροπή. Ο κανονισμός αυτός δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* το αργότερο στις 31 Οκτωβρίου και εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του επόμενου έτους.

- 6 Σύμφωνα με το άρθρο 26 της οδηγίας 92/83, η έκδοση της ΣΟ που ίσχυε κατά τον χρόνο των πραγματικών περιστατικών της υπόθεσης της κύριας δίκης είναι εκείνη η οποία προκύπτει από το παράρτημα I του κανονισμού 2658/87, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό 2587/91.
- 7 Το δεύτερο μέρος της ΣΟ περιλαμβάνει το κεφάλαιο 22, με τίτλο «ποτά, αλκοολούχα υγρά και ξύδι», στο οποίο εμπίπτουν οι κλάσεις 2203 και 2206 της ονοματολογίας αυτής.
- 8 Η κλάση 2203 έχει ως εξής:

«2203	Μπίρα από βύνη»
-------	-----------------

- 9 Η κλάση 2206 έχει ως εξής:

«2206	Άλλα ποτά που προέρχονται από ζύμωση (π.χ. μηλίτης, απίτης, υδρόμελι)· μείγματα ποτών που προέρχονται από ζύμωση και μείγματα ποτών που προέρχονται από ζύμωση και μη αλκοολούχων ποτών, μη κατονομαζόμενα ούτε περιλαμβανόμενα αλλού».
-------	---

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ

- 10 Το Συμβούλιο Τελωνειακής Συνεργασίας, νυν Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων (ΠΟΤ), συστάθηκε με τη σύμβαση για την ίδρυση του εν λόγω συμβουλίου, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 15 Δεκεμβρίου 1950. Το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων (στο εξής: ΕΣ) καταρτίστηκε από τον ΠΟΤ και θεσπίστηκε με τη διεθνή σύμβαση για το εναρμονισμένο σύστημα περιγραφής και κωδικοποίησης των εμπορευμάτων, η οποία συνήφθη στις Βρυξέλλες στις 14 Ιουνίου 1983 και εγκρίθηκε, με το τροποποιητικό της πρωτόκολλο της 24ης Ιουνίου 1986, εξ ονόματος της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας με την απόφαση 87/369/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 7ης Απριλίου 1987 (ΕΕ 1987, L 198, σ. 1). Η ΣΟ επαναλαμβάνει τις κλάσεις και τις εξαψήφιες διακρίσεις του ΕΣ. Οι δικές της υποδιαίρεσεις σχηματίζονται μόνο με το έβδομο και το όγδοο ψηφίο.
- 11 Οι επεξηγηματικές σημειώσεις του ΕΣ καταρτίζονται από τον ΠΟΤ σύμφωνα με τις διατάξεις της διεθνούς αυτής σύμβασης για το ΕΣ και δημοσιεύονται στις δύο επίσημες γλώσσες του ΠΟΤ, δηλαδή τη γαλλική και την αγγλική.
- 12 Στην απόδοσή της στη γαλλική γλώσσα, η επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ σχετικά με την κλάση 2203 ορίζει τα εξής:

«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. Certaines quantités de céréales non maltées (maïs et riz, par exemple) peuvent éventuellement être utilisées pour la préparation du moût. L'addition de houblon a pour effet de développer des principes amers et aromatiques et de permettre une meilleure conservation du produit. Elle est parfois aromatisée en cours de fermentation à l'aide de cerises ou d'autres produits.

[Η μπίρα είναι αλκοολούχο ποτό που παρασκευάζεται με τη ζύμωση γλεύκους παραγόμενου από βύνη κριθής ή σίτου, η οποία έχει βράσει, συνήθως με λυκίσκο, σε νερό. Ορισμένες ποσότητες αβυνοποιήτων δημητριακών (παραδείγματος χάριν, καλαμπόκι και ρύζι) μπορούν ενδεχομένως να χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή του γλεύκους. Η προσθήκη λυκίσκου έχει ως αποτέλεσμα την ανάπτυξη πικρών και αρωματικών ουσιών και καθιστά δυνατή την καλύτερη διατήρηση του προϊόντος. Το ποτό αρωματίζεται ενίοτε με κεράσια ή άλλα προϊόντα κατά τη διάρκεια της ζύμωσης.]

On ajoute parfois à la bière des sucres, des colorants, du dioxyde de carbone ou encore d'autres substances.

[Στην μπίρα προστίθενται ενίοτε σάκχαρα, χρωστικές ουσίες, διοξείδιο του άνθρακα ή άλλες ουσίες.]

Selon les procédés de fermentation employés, on peut avoir: les bières de fermentation basse, obtenues à basse température avec des levures dites *basses* et des bières de fermentation haute obtenues à une température plus élevée avec des levures dites *hautes*.

[Ανάλογα με την εφαρμοζόμενη διαδικασία ζύμωσης, είναι δυνατόν να προκύψουν: βυθοζύμωτες μπίρες, οι οποίες παράγονται σε χαμηλή θερμοκρασία με μαγιά χαμηλής ζύμωσης, ή αφροζύμωτες μπίρες, οι οποίες παράγονται σε υψηλότερη θερμοκρασία με μαγιά υψηλής ζύμωσης.]

Les bières peuvent être claires ou foncées, douces ou amères, légères ou fortes; elles se présentent ordinairement en fûts, en bouteilles ou en boîtes hermétiquement closes et peuvent aussi être commercialisées sous les appellations de “ale”, “stout”, etc.

[Η μπίρα μπορεί να είναι ανοιχτόχρωμη ή σκουρόχρωμη, γλυκιά ή πικρή και να έχει απαλή ή έντονη γεύση· τοποθετείται συνήθως σε βαρέλια, φιάλες ή αεροστεγώς κλειστά μεταλλικά κουτιά και μπορεί να διατίθεται στο εμπόριο με τις ονομασίες “ale”, “stout” κ.λπ.]

Cette position comprend également les bières concentrées qui sont préparées en concentrant dans le vide, jusqu'à 1/5 ou 1/6 de leur volume, des bières, en général peu alcooliques, mais très riches en extrait de malt.

[Η κλάση αυτή περιλαμβάνει επίσης τη συμπυκνωμένη μπίρα η οποία παρασκευάζεται με συμπύκνωση υπό κενό, έως το 1/5 ή το 1/6 του αρχικού όγκου της, μπίρας που έχει εν γένει χαμηλή περιεκτικότητα σε αλκοόλη, αλλά υψηλή περιεκτικότητα σε εκχύλισμα βύνης.]

N'entrent pas dans cette position:

[Δεν εμπίπτουν στην κλάση αυτή:]

a) Certaines boissons qui, bien que parfois appelées bières, ne contiennent pas d'alcool (par exemple, celles obtenues avec de l'eau et des sucres caramélisés) (n° 22.02).

[α) Ορισμένα ποτά τα οποία, μολονότι ενίοτε χαρακτηρίζονται ως μπίρες, δεν περιέχουν αλκοόλη (παραδείγματος χάριν, τα ποτά που παρασκευάζονται με νερό και καραμελωμένα σάκχαρα) (κλάση 22.02).]

b) Les boissons appelées *bières sans alcool*, qui sont des bières de malt dont le titre alcoométrique volumique a été ramené à 0,5 % vol ou moins (n° 22.02).

[β) Τα ποτά που αποκαλούνται *μπίρα χωρίς αλκοόλη*, δηλαδή μπίρα από βύνη της οποίας ο αλκοολικός τίτλος κατ' όγκο έχει μειωθεί στο 0,5 % vol ή λιγότερο (κλάση 22.02).]

c) Les médicaments des n^{os} 30.03 ou 30.04.

[γ) Τα φάρμακα των κλάσεων 30.03 ή 30.04.]»

13 Στην αγγλική απόδοσή της, η ίδια επεξηγηματική σημείωση ορίζει τα εξής:

«Beer is an alcoholic beverage obtained by fermenting a liquor (wort) prepared from malted cereals (most commonly barley or wheat), water and (usually) hops. Certain quantities of non-malted cereals (e.g., maize (corn) or rice) may also be used for the preparation of the liquor (wort). The addition of hops imparts a bitter and aromatic flavour and improves the keeping qualities. Cherries or other flavouring substances are sometimes added during fermentation.

Sugar (particularly glucose), colouring matter, carbon dioxide and other substances may also be added.

According to the fermenting process employed, the products may be bottom fermentation beer, obtained at a low temperature with bottom yeasts, or top fermentation beer, obtained at a higher temperature with top yeasts.

Beer may be pale or dark, sweet or bitter, mild or strong. It may be put up in barrels, bottles or in airtight tins and may be marketed as ale, stout, etc.

This heading also covers concentrated beer prepared by vacuum-condensing beer of low alcoholic strength (but with a high content of malt extract) to between one fifth and one sixth of its original volume.

The heading does not cover:

- (a) Certain beverages which, although they are sometimes described as beers, do not contain alcohol (e.g., beverages prepared from water and caramelised sugar) (heading 22.02).
- (b) Beverages called non-alcoholic beer consisting of beer made from malt, the alcoholic strength of which by volume has been reduced to 0.5 % vol or less (heading 22.02).
- (c) Medicaments of heading 30.03 or 30.04.»

Το πολωνικό δίκαιο

14 O ustawa o podatku akcyzowym (νόμος για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης), της 6ης Δεκεμβρίου 2008 (Dz. U. του 2009, αριθ. 3, κεφάλαιο 11), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο για τη διαφορά της κύριας δίκης χρόνο (στο εξής: νόμος για τους ΕΦΚ), προβλέπει στο άρθρο 94 τα εξής:

«1. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, ο όρος “μπίρα” σημαίνει κάθε προϊόν που υπάγεται στον κωδικό ΣΟ 2203 00, καθώς και κάθε προϊόν το οποίο περιέχει μείγμα μπίρας με μη αλκοολούχα ποτά που υπάγεται στον κωδικό ΣΟ 2206 00, και στις δύο περιπτώσεις με αποκτημένο αλκοολικό τίτλο κατ’ όγκο μεγαλύτερο του 0,5 % vol.

[...]

4. Ο συντελεστής του ειδικού φόρου κατανάλωσης επί της μπίρας ανέρχεται σε 7,79 [πολωνικά ζλότι (PLN) (περίπου 1,8 ευρώ)] ανά εκατόλιτρο ανά βαθμό Plato του τελικού προϊόντος.»

15 Το άρθρο 96, παράγραφος 4, του νόμου αυτού ορίζει τα εξής:

«Οι συντελεστές των ειδικών φόρων κατανάλωσης επί των ποτών που προέρχονται από ζύμωση είναι οι ακόλουθοι:

- 1) για τον μηλίτη και τον απίτη, οι οποίοι εμπίπτουν στους κωδικούς ΣΟ 2206 00 31, 2206 00 51 και 2206 00 81, με αποκτημένο αλκοολικό τίτλο μικρότερο του 5,0 % vol. – 97,00 PLN [περίπου 22,6 ευρώ] ανά εκατόλιτρο τελικού προϊόντος;
- 2) για τα λοιπά ποτά που προέρχονται από ζύμωση – 158,00 PLN [περίπου 36,5 ευρώ] ανά εκατόλιτρο τελικού προϊόντος.»

Η διαφορά της κύριας δίκης και το προδικαστικό ερώτημα

- 16 Μεταξύ Μαΐου 2011 και Μαΐου 2013, ο B. S. παρήγε αλκοολούχο ποτό το οποίο, κατά την άποψή του, ήταν μείγμα μπίρας με μη αλκοολούχα ποτά. Εκατό εκατόλιτρα του γλεύκους, από το οποίο παρασκευαζόταν το ενδιάμεσο προϊόν που ο B. S. χαρακτηρίζει ως μπίρα, παράγονταν από 134,9 λίτρα εκχυλίσματος βύνης, 1708,2 λίτρα σιροπιού γλυκόζης, 9 λίτρα κιτρικού οξέος, 2,4 λίτρα φωσφορικού αμμωνίου, θρεπτικές ουσίες και νερό.
- 17 Από τις 29 Ιουνίου 2011 έως τις 26 Ιουνίου 2013, ο B. S. υπέβαλλε κάθε μήνα στο αρμόδιο τελωνείο δήλωση ειδικού φόρου κατανάλωσης με την οποία χαρακτήριζε το ποτό που παρασκεύαζε ως μείγμα «μπίρας», εμπίπτουσας στην κλάση 2203 της ΣΟ, με μη αλκοολούχα ποτά και εφάρμοζε, βάσει του άρθρου 94 του νόμου για τους ΕΦΚ, τον συντελεστή του ειδικού φόρου κατανάλωσης για την μπίρα, ο οποίος είναι 7,79 PLN (περίπου 1,8 ευρώ) ανά εκατόλιτρο ανά βαθμό Plato του τελικού προϊόντος.
- 18 Με αποφάσεις εκδοθείσες μεταξύ της 27ης Σεπτεμβρίου 2012 και της 14ης Φεβρουαρίου 2014, ο προϊστάμενος του αρμόδιου τελωνείου αμφισβήτησε τις δηλώσεις του B. S. και καθόρισε πολύ μεγαλύτερα ποσά οφειλόμενων ειδικών φόρων κατανάλωσης, με την αιτιολογία ότι το ποτό που παρασκεύαζε ο B. S. έπρεπε να καταταγεί στην κλάση 2206 της ΣΟ, ως ποτό με βάση ποτά προερχόμενα από ζύμωση, πλην της μπίρας, και μη αλκοολούχα ποτά, και έπρεπε να υπαχθεί σε ειδικό φόρο κατανάλωσης με συντελεστή 158 PLN (περίπου 36,5 ευρώ) ανά εκατόλιτρο τελικού προϊόντος. Οι αποφάσεις αυτές δικαιολογούνταν από το γεγονός ότι το βασικό συστατικό που χρησιμοποιούνταν για την παρασκευή του ενδιάμεσου προϊόντος δεν ήταν η βύνη, αλλά το σιρόπι γλυκόζης, και, ως εκ τούτου, το προϊόν αυτό δεν μπορούσε να καταταγεί στην κλάση 2203 της ΣΟ, η οποία αφορά την «μπίρα από βύνη». Συνεπώς, ο προϊστάμενος του τελωνείου έκρινε ότι το τελικό προϊόν που αναγραφόταν στις μνημονευόμενες στη σκέψη 17 της παρούσας απόφασης δηλώσεις, το οποίο είναι ποτό με βάση το ενδιάμεσο αυτό προϊόν και μη αλκοολούχα ποτά, έπρεπε να θεωρηθεί ως ποτό με βάση άλλα ποτά προερχόμενα από ζύμωση πλην της μπίρας και μη αλκοολούχα ποτά.
- 19 Οι εν λόγω αποφάσεις του προϊσταμένου του τελωνείου επιβεβαιώθηκαν με αποφάσεις του διευθυντή της Διεύθυνσης Τελωνείων. Επιπλέον, οι προσφυγές του B. S. κατά των αποφάσεων αυτών απορρίφθηκαν από τα πολωνικά διοικητικά δικαστήρια.
- 20 Στο πλαίσιο της διαφοράς της κύριας δίκης, ο B. S. διώκεται ποινικώς διότι, από τον Ιούνιο του 2011 έως τον Ιούνιο του 2013, παραπλανούσε την πολωνική φορολογική αρχή παρέχοντας, με τις δηλώσεις ειδικών φόρων κατανάλωσης που υπέβαλλε, ανακριβείς πληροφορίες όσον αφορά το ποτό το οποίο παρήγε, με αποτέλεσμα τη σημαντική μείωση των εν λόγω φόρων καθώς και την έξοδο του ποτού αυτού από τη φορολογική αποθήκη χωρίς να έχουν επικολληθεί προηγουμένως τα φορολογικά επισήματα.

- 21 Με απόφαση του Sąd Rejonowy w Piotrkowie Trybunalskim (επαρχιακού δικαστηρίου Piotrków Trybunalski, Πολωνία), της 21ης Ιουνίου 2017, ο B. S. κρίθηκε ένοχος για τις ανωτέρω πράξεις και καταδικάστηκε σε χρηματική ποινή 200 PLN (περίπου 46,2 ευρώ) ανά ημέρα, για 300 ημέρες. Ο B. S. άσκησε έφεση κατά της καταδικαστικής αυτής απόφασης ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου.
- 22 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει ότι, κατά τις κρίσιμες διατάξεις του νόμου για τους ΕΦΚ, ο χαρακτηρισμός ενός προϊόντος δυνάμει του νόμου αυτού πρέπει να πραγματοποιείται βάσει της ταξινόμησης που προκύπτει από τη ΣΟ, σύμφωνα με τους προσαρτώμενους σε αυτήν ερμηνευτικούς κανόνες. Επιπλέον, τονίζει ότι ο κατά τον εν λόγω νόμο ορισμός της μπίρας είναι πανομοιότυπος με τον ορισμό που περιέχεται στο άρθρο 2 της οδηγίας 92/83.
- 23 Το δικαστήριο αυτό τονίζει ότι, για τους σκοπούς της εφαρμογής των διατάξεων του νόμου για τους ΕΦΚ, η έννοια της «μπίρας» περιλαμβάνει όχι μόνον την κατά την κλάση 2203 της ΣΟ μπίρα από βύνη, αλλά και τα κατά την κλάση 2206 της ΣΟ μείγματα μπίρας εμπίπτουσας στην κλάση 2203 και μη αλκοολούχων ποτών, υπό την προϋπόθεση ότι η περιεκτικότητα σε αλκοόλη είναι μεγαλύτερη από 0,5 % vol. Εκτιμά, αντιθέτως, ότι οι διατάξεις αυτές δεν διευκρινίζουν το (ελάχιστο ή μέγιστο) ποσοστό των συστατικών της παραγόμενης μπίρας, αφήνοντας περιθώριο εκτίμησης στον παραγωγό όσον αφορά τις αναλογίες των εν λόγω συστατικών. Από τα ανωτέρω συνάγει ότι μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιαδήποτε ποσότητα αβυνοποιητών συστατικών, υπό την προϋπόθεση της ύπαρξης βύνης. Οι εν λόγω διατάξεις δεν διευκρινίζουν, επίσης, ότι η προσθήκη σακχάρων στην μπίρα μπορεί να γίνει μόνο μετά το πέρας της διαδικασίας ζύμωσης.
- 24 Κατά το αιτούν δικαστήριο, είναι απαραίτητο, προκειμένου να κριθεί αν ο B. S. έχει τελέσει αξιόποινη πράξη, να διαπιστωθεί αν ορθώς χαρακτήρισε ο B. S. το ποτό που παρασκεύαζε ως μείγμα «μπίρας», εμπίπτουσας στην κλάση 2203 της ΣΟ, με μη αλκοολούχα ποτά ή αν πρόκειται για ποτό με βάση ποτό προερχόμενο από ζύμωση, πλην της μπίρας, και μη αλκοολούχα ποτά.
- 25 Το αιτούν δικαστήριο επισημαίνει, στηριζόμενο σε δεσμευτικές δασμολογικές πληροφορίες εκδοθείσες στη Γαλλία, ότι υπάρχει απόκλιση μεταξύ των κρατών μελών όσον αφορά τη δασμολογική κατάταξη του ποτού αυτού όταν τα βυνοποιημένα συστατικά δεν είναι κυρίαρχα, με αποτέλεσμα να καθίσταται αναγκαία η εναρμόνιση της νομολογίας.
- 26 Υπό τις συνθήκες αυτές, το Sąd Okręgowy w Piotrkowie Trybunalskim (περιφερειακό δικαστήριο Piotrków Trybunalski, Πολωνία) αποφάσισε να αναστείλει την ενώπιόν του διαδικασία και να υποβάλει στο Δικαστήριο το ακόλουθο προδικαστικό ερώτημα:

«Πρέπει το άρθρο 2 της [οδηγίας 92/83], σε συνδυασμό με το [παράρτημα I] του [κανονισμού 2658/87], να ερμηνευθεί υπό την έννοια ότι ένα προϊόν, για την παραγωγή του αρχικού ζυθογλεύκος του οποίου χρησιμοποιήθηκαν εκχυλίσματα βύνης, σιρόπι γλυκόζης, κιτρικό οξύ και νερό, δύναται να θεωρηθεί μπίρα από βύνη υπαγόμενη στον κωδικό ΣΟ 2203 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας ακόμη και στην περίπτωση που τα περιεχόμενα στο ζυθογλεύκος αβυνοποίητα συστατικά υπερτερούν των βυνοποιημένων και το σιρόπι γλυκόζης προστέθηκε στο ζυθογλεύκος πριν από τη διαδικασία ζύμωσής του, και βάσει ποιων κριτηρίων πρέπει να γίνεται ο καθορισμός της αναλογίας βυνοποιημένων και αβυνοποιητών συστατικών στο αρχικό ζυθογλεύκος, ούτως ώστε το παραγόμενο προϊόν να υπάγεται ως μπίρα στον κωδικό ΣΟ 2203;»

Επί του προδικαστικού ερωτήματος

- 27 Με το προδικαστικό ερώτημα, το αιτούν δικαστήριο ζητεί, κατ' ουσίαν, να διευκρινιστεί αν το άρθρο 2 της οδηγίας 92/83 έχει την έννοια ότι ενδιάμεσο προϊόν προοριζόμενο να αναμειχθεί με μη αλκοολούχα ποτά, το οποίο παράγεται από γλεύκος που περιέχει λιγότερα βυνοποιημένα από ό,τι αβυνοποίητα συστατικά και στο οποίο προστίθεται σιρόπι γλυκόζης πριν από τη διαδικασία ζύμωσης, μπορεί να χαρακτηριστεί ως «μπίρα από βύνη» εμπίπτουσα στην κλάση 2203 της ΣΟ.

- 28 Το άρθρο 2 της οδηγίας 92/83 συγκαταλέγει στον χαρακτηρισμό «μπίρα» όχι μόνον κάθε προϊόν που εμπίπτει στην κλάση 2203 της ΣΟ, αλλά και κάθε προϊόν το οποίο περιέχει μείγμα μπίρας με μη αλκοολούχα ποτά και το οποίο εμπίπτει στην κλάση 2206 της ΣΟ, υπό την προϋπόθεση ότι, και στις δύο περιπτώσεις, το προϊόν έχει αλκοολικό τίτλο μεγαλύτερο από 0,5 % vol.
- 29 Από την απόφαση περί παραπομπής προκύπτει ότι το τελικό προϊόν που διαθέτει στο εμπόριο ο B. S. είναι μείγμα ενδιάμεσου αλκοολούχου προϊόντος, παραγόμενου με ζύμωση, και μη αλκοολούχων ποτών. Επομένως, το μείγμα που συνιστά το τελικό προϊόν το οποίο διαθέτει στο εμπόριο ο B. S. δεν μπορεί να καταταγεί στην κλάση 2203 της ΣΟ και δεν εμπίπτει, ως εκ τούτου, στην πρώτη από τις δύο περιπτώσεις του άρθρου 2 της οδηγίας 92/83. Το εν λόγω προϊόν μπορεί, συνεπώς, να χαρακτηριστεί ως «μπίρα» και να εμπίπτει στο άρθρο 2 μόνον εάν το ενδιάμεσο αλκοολούχο προϊόν, το οποίο ο B. S. προορίζει να αναμείξει με μη αλκοολούχα ποτά προκειμένου να παραγάγει το τελικό προϊόν, μπορεί, αυτό καθεαυτό, να χαρακτηριστεί ως «μπίρα από βύνη» κατά την έννοια της κλάσης 2203 της ΣΟ, δεδομένου ότι δεν φαίνεται να αμφισβητείται ότι το εν λόγω τελικό προϊόν έχει αλκοολικό τίτλο μεγαλύτερο από 0,5 % vol.
- 30 Σύμφωνα με το άρθρο 26 της οδηγίας 92/83, η εφαρμοστέα στη διαφορά της κύριας δίκης ΣΟ είναι εκείνη που ίσχυε κατά την ημερομηνία έκδοσης της οδηγίας αυτής, δηλαδή η ΣΟ που προκύπτει από τον κανονισμό 2587/91 (πρβλ. απόφαση της 14ης Ιουλίου 2011, Paderborner Brauerei Haus Cramer, C-196/10, EU:C:2011:487, σκέψη 28).
- 31 Κατά πάγια νομολογία, χάριν της ασφάλειας δικαίου και προς διευκόλυνση των ελέγχων, το αποφασιστικό κριτήριο για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων πρέπει γενικώς να αναζητείται στα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και στις αντικειμενικές ιδιότητές τους, όπως ορίζονται στην κλάση της ΣΟ και στις σημειώσεις των τμημάτων ή των κεφαλαίων. Εξάλλου, οι επεξηγηματικές σημειώσεις που καταρτίζονται από την Επιτροπή, όσον αφορά τη ΣΟ, και από τον ΠΟΤ, όσον αφορά το ΕΣ, συμβάλλουν σημαντικά στην ερμηνεία του περιεχομένου των διάφορων δασμολογικών κλάσεων, χωρίς όμως να έχουν δεσμευτική νομική ισχύ (απόφαση της 12ης Μαΐου 2016, Toorank Productions, C-532/14 και C-533/14, EU:C:2016:337, σκέψεις 34 και 36 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).
- 32 Υπό το πρίσμα αυτών ακριβώς των στοιχείων πρέπει να κριθεί αν ένα αλκοολούχο προϊόν που παράγεται με ζύμωση γλεύκους αποτελούμενου, μεταξύ άλλων, από σιρόπι γλυκόζης και μικρό ποσοστό βύνης μπορεί να χαρακτηριστεί ως «μπίρα από βύνη» κατά την έννοια της κλάσης 2203 της ΣΟ.
- 33 Όσον αφορά, πρώτον, το ζήτημα σχετικά με το ποσοστό βύνης στο γλέυκος, επισημαίνεται ότι η ΣΟ δεν καθορίζει ελάχιστο ποσοστό βυνοποιημένων συστατικών στο προοριζόμενο για την παραγωγή της μπίρας γλέυκος.
- 34 Η κλάση 2203 της ΣΟ αφορά, βεβαίως, την «μπίρα από βύνη», πράγμα που σημαίνει ότι η μπίρα της κλάσης αυτής δεν μπορεί να παράγεται χωρίς να περιλαμβάνεται βύνη στη σύνθεσή της. Ωστόσο, απλώς και μόνον από τη διατύπωση της φράσης «μπίρα από βύνη» δεν μπορεί να συναχθεί ότι πρέπει να υπάρχει ένα ελάχιστο ποσοστό βύνης στο γλέυκος.
- 35 Επιπλέον, η επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ σχετικά με την κλάση 2203 ορίζει ρητώς ότι ορισμένες ποσότητες αβυνοποίητων δημητριακών μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή του γλεύκους, χωρίς να απαιτείται να είναι μικρότερο το ποσοστό των αβυνοποίητων αυτών συστατικών από το ποσοστό των βυνοποιημένων συστατικών.
- 36 Όσον αφορά, δεύτερον, το σιρόπι γλυκόζης που περιλαμβάνεται στη σύνθεση του γλεύκους, επισημαίνεται ότι η ΣΟ δεν απαγορεύει την ύπαρξη τέτοιου σιροπιού.

- 37 Επιπλέον, η επεξηγηματική σημείωση του ΕΣ σχετικά με την κλάση 2203 προβλέπει ρητώς τη δυνατότητα προσθήκης αρωματικών ουσιών στο γλεύκος κατά τη διάρκεια της ζύμωσης. Εξάλλου, μολονότι υπάρχει κάποια απόκλιση μεταξύ των αποδόσεων στη γαλλική και την αγγλική γλώσσα όσον αφορά το ακριβές χρονικό σημείο κατά το οποίο μπορεί να προστεθεί η γλυκόζη, δεδομένου ότι η πρώτη κάνει λόγο για προσθήκη της στην μπίρα («à la bière»), ενώ η δεύτερη δεν περιέχει τέτοια διευκρίνιση, εντούτοις καμία από τις δύο αυτές επίσημες αποδόσεις δεν απαιτεί να μην υπάρχει γλυκόζη στο γλεύκος που υφίσταται ζύμωση.
- 38 Επομένως, προϊόν παραγόμενο με μικρό ποσοστό βύνης και προσθήκη γλυκόζης πριν από την αλκοολική ζύμωση δεν εξαιρείται, για τους λόγους αυτούς και μόνον, από την έννοια «μπίρα από βύνη» της κλάσης 2203 της ΣΟ.
- 39 Πάντως, ένα τέτοιο προϊόν εμπίπτει στην εν λόγω κλάση μόνον υπό την προϋπόθεση ότι τα αντικειμενικά χαρακτηριστικά και ιδιότητές του αντιστοιχούν σε εκείνα της μπίρας. Συναφώς, πρέπει, ειδικότερα, να ληφθούν υπόψη τα οργανοληπτικά χαρακτηριστικά του σχετικού προϊόντος (πρβλ. αποφάσεις της 7ης Μαΐου 2009, Siebrand, C-150/08, EU:C:2009:294, σκέψεις 36 και 37, και της 16ης Δεκεμβρίου 2010, Skoma-Lux, C-339/09, EU:C:2010:781, σκέψη 46).
- 40 Επομένως, εάν τα οργανοληπτικά χαρακτηριστικά του ενδιάμεσου αλκοολούχου προϊόντος, το οποίο ο B. S. αναμειγνύει με μη αλκοολούχα ποτά προκειμένου να παραγάγει το τελικό προϊόν που διαθέτει στο εμπόριο, δεν αντιστοιχούν σε εκείνα της μπίρας, πράγμα που συμβαίνει ιδίως εάν το ενδιάμεσο αυτό προϊόν δεν μοιάζει οπτικά με την μπίρα ή δεν έχει την ιδιαίτερη γεύση της, το εν λόγω προϊόν δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως «μπίρα από βύνη» εμπίπτουσα στην κλάση 2203 της ΣΟ. Εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να προβεί στον αναγκαίο σχετικό έλεγχο.
- 41 Κατόπιν των ανωτέρω σκέψεων, στο υποβληθέν προδικαστικό ερώτημα πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 2 της οδηγίας 92/83 έχει την έννοια ότι ενδιάμεσο προϊόν προοριζόμενο να αναμειχθεί με μη αλκοολούχα ποτά, το οποίο παράγεται από γλεύκος που περιέχει λιγότερα βυνοποιημένα από ό,τι αβυνοποίητα συστατικά και στο οποίο προστίθεται σιρόπι γλυκόζης πριν από τη διαδικασία ζύμωσης, μπορεί να χαρακτηριστεί ως «μπίρα από βύνη» εμπίπτουσα στην κλάση 2203 της ΣΟ, υπό την προϋπόθεση ότι τα οργανοληπτικά χαρακτηριστικά του εν λόγω προϊόντος αντιστοιχούν σε εκείνα της μπίρας, πράγμα το οποίο εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

Επί των δικαστικών εξόδων

- 42 Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων. Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν όσοι υπέβαλαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, πλην των ως άνω διαδίκων, δεν αποδίδονται.

Για τους λόγους αυτούς, το Δικαστήριο (δέκατο τμήμα) αποφαινεται:

Το άρθρο 2 της οδηγίας 92/83/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 1992, για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά, έχει την έννοια ότι ενδιάμεσο προϊόν προοριζόμενο να αναμειχθεί με μη αλκοολούχα ποτά, το οποίο παράγεται από γλεύκος που περιέχει λιγότερα βυνοποιημένα από ό,τι αβυνοποίητα συστατικά και στο οποίο προστίθεται σιρόπι γλυκόζης πριν από τη διαδικασία ζύμωσης, μπορεί να χαρακτηριστεί ως «μπίρα από βύνη» εμπίπτουσα στην κλάση 2203 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας που περιλαμβάνεται στο παράρτημα I του κανονισμού (ΕΟΚ) 2658/87 του Συμβουλίου, της 23ης Ιουλίου 1987, για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο, όπως τροποποιήθηκε με τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2587/91 της Επιτροπής, της 26ης Ιουλίου 1991, υπό την προϋπόθεση ότι τα οργανοληπτικά χαρακτηριστικά του εν λόγω προϊόντος αντιστοιχούν σε εκείνα της μπίρας, πράγμα το οποίο εναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

(υπογραφές)