

SENTENZA DELLA CORTE (Ottava Sezione)

14 luglio 2011 *

Nel procedimento C-196/10,

avente ad oggetto la domanda di pronuncia pregiudiziale proposta alla Corte, ai sensi dell'art. 267 TFUE, dal Finanzgericht Düsseldorf (Germania) con decisione 7 aprile 2010, pervenuta in cancelleria il 19 aprile 2010, nella causa

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

contro

Hauptzollamt Bielefeld,

LA CORTE (Ottava Sezione),

composta dal sig. K. Schiemann, presidente di sezione, dalle sig.re C. Toader e A. Prechal (relatore), giudici,

* Lingua processuale: il tedesco.

avvocato generale: sig. Y. Bot
cancelliere: sig. B. Fülöp, amministratore

vista la fase scritta del procedimento e in seguito all'udienza del 24 marzo 2011,

considerate le osservazioni presentate:

- per la Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, dal sig. Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, nonché dai sigg. J. Schönfeld e J. Bahns, Rechtsanwälte;
- per il governo ellenico, dalle sig.re G. Papadaki, Z. Chatzipavlou e M. Tassopoulou, in qualità di agenti;
- per il governo olandese, dalle sig.re C. Wissels e B. Koopman, in qualità di agenti;
- per la Commissione europea, dalla sig.ra L. Bouyon e dal sig. B.-R. Killmann, in qualità di agenti,

vista la decisione, adottata dopo aver sentito l'avvocato generale, di giudicare la causa senza conclusioni,

ha pronunciato la seguente

Sentenza

- 1 La domanda di pronuncia pregiudiziale verte sull'interpretazione della nomenclatura combinata della tariffa doganale comune (in prosieguo: la «NC») contenuta nell'allegato I del regolamento (CEE) del Consiglio 23 luglio 1987, n. 2658, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune (GU L 256, pag. 1), come modificato dal regolamento (CEE) della Commissione 26 luglio 1991, n. 2587 (GU L 259, pag. 1; in prosieguo: il «regolamento n. 2568/87»).

- 2 Tale domanda è stata presentata nell'ambito di una controversia tra la Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (in prosieguo: la «Paderborner Brauerei») e lo Hauptzollamt Bielefeld (Ufficio principale delle dogane di Bielefeld), riguardo a quattro decisioni fiscali da esso adottate nei confronti della Paderborner Brauerei e che hanno stabilito un'imposta sugli alcolici per un prodotto denominato «malt beer base», che quest'ultima ha acquistato nel corso degli anni 2002 e 2003.

Contesto normativo

La direttiva 92/83/CEE

- 3 La direttiva del Consiglio 19 ottobre 1992, 92/83/CEE, relativa all'armonizzazione delle strutture delle accise sull'alcole e sulle bevande alcoliche (GU L 316, pag. 21), ha

stabilito una definizione comune per l'alcole e le bevande alcoliche al fine di garantire la corretta applicazione, nel mercato interno, delle aliquote minime applicabili a tali prodotti negli Stati membri.

4 L'art. 2 della citata direttiva prevede quanto segue:

«Ai fini della presente direttiva, si intende per “birra” qualsiasi prodotto di cui al codice NC 2203 o qualsiasi prodotto contenente una miscela di birra e di bevande non alcoliche di cui al codice NC 2206, in entrambi i casi, con un titolo alcolometrico effettivo superiore allo 0,5 % vol».

5 L'art. 20, primo trattino, della direttiva 92/83 precisa:

«Ai fini dell'applicazione della presente direttiva, si intendono per “alcole etilico”:

— tutti i prodotti che hanno un titolo alcolometrico effettivo superiore all'1,2% vol e che rientrano nei codici NC 2207 e 2208, anche quando essi sono parte di un prodotto di un altro capitolo della nomenclatura combinata».

6 L'art. 26 di tale direttiva dispone quanto segue:

«I codici della nomenclatura combinata menzionati nella presente direttiva sono i codici della versione della nomenclatura combinata in vigore il giorno dell'adozione della presente direttiva».

- 7 La direttiva 92/83 è stata trasposta in Germania segnatamente con la legge relativa al monopolio sugli alcolici (Gesetz über das Branntweinmonopol) e la legge fiscale sulla birra (Biersteuergesetz). L'art. 130, n. 2, della legge relativa al monopolio sugli alcolici dispone che sono assoggettati alle accise sull'alcole, in particolare, i prodotti alcolici della voce 2208 della NC aventi un titolo alcolometrico superiore all'1,2% vol. Il n. 5 della stessa disposizione fa rimando all'applicazione della NC nella versione in vigore il 19 ottobre 1992.

La NC

- 8 La NC, istituita dal regolamento n. 2658/87, si basa sul sistema armonizzato mondiale di designazione e di codificazione delle merci (in prosieguo: il «SA»), elaborato dal Consiglio di cooperazione doganale, divenuto Organizzazione mondiale delle dogane (in prosieguo: l'«OMD»), e introdotto mediante la Convenzione internazionale conclusa a Bruxelles il 14 giugno 1983, approvata per conto della Comunità economica europea con la decisione del Consiglio 7 aprile 1987, 87/369/CEE, relativa alla conclusione della convenzione internazionale sul sistema armonizzato di designazione e di codificazione delle merci e il relativo protocollo di emendamento (GU L 198, pag. 1; in prosieguo: la «convenzione sul SA»). La NC riprende le voci e sottovoci a sei cifre del SA, mentre solo la settima e l'ottava cifra formano suddivisioni ad essa proprie.
- 9 Ai sensi dell'art. 12 del regolamento n. 2658/87, la Commissione europea adotta ogni anno un regolamento che riprende la versione completa della NC e delle relative aliquote dei dazi autonome e convenzionali della tariffa doganale comune, così come essa risulta dalle decisioni adottate dal Consiglio dell'Unione europea o dalla Commissione.

- ¹⁰ Le regole generali per l'interpretazione della NC (in prosieguo: le «regole generali»), figuranti nella prima parte di quest'ultima, titolo I, parte A, dispongono segnatamente quanto segue:

«A. Regole generali per l'interpretazione della [NC]

La classificazione delle merci nella [NC] si effettua in conformità delle seguenti regole.

1. I titoli delle sezioni, dei capitoli o dei sottocapitoli sono da considerare come puramente indicativi, poiché la classificazione delle merci è determinata legalmente dal testo delle voci, da quello delle note premesse alle sezioni o ai capitoli e, occorrendo, dalle norme che seguono, purché queste non contrastino col testo di dette voci e note.

(...)

4. Le merci che non possono essere classificate in applicazione delle regole precedenti sono classificate nella voce relativa alle merci che con esse hanno maggiore analogia.

(...)

6. La classificazione delle merci nelle sottovoci di una stessa voce è determinata legalmente dal testo di queste sottovoci e dalle note di sottovoci, nonché, *mutatis mutandis*, dalle regole di cui sopra, tenendo conto del fatto che possono essere comparate soltanto le sottovoci dello stesso valore. Ai fini di questa regola, le note di sezioni o di capitoli sono, salvo disposizioni contrarie, parimenti applicabili».

- 11 La sezione IV della NC, nella sua versione in vigore nel 1992, era intitolata «Prodotti delle industrie alimentari; bevande, liquidi alcolici e aceti; tabacchi e succedanei del tabacco lavorati». Tale sezione comprendeva, in particolare, un capitolo 22, intitolato «Bevande, liquidi alcolici ed aceti». In tale capitolo comparivano le voci 2203 («Birra di malto») e 2208 («Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico inferiore a 80 % vol; acquaviti, liquori ed altre bevande contenenti alcole di distillazione; preparazioni alcoliche composte dei tipi utilizzati per la fabbricazione di bevande»).
- 12 Ai sensi degli artt. 9, n. 1, lett. a), secondo trattino, e 10 del regolamento n. 2658/87, la Commissione adotta le note esplicative della NC, che sono pubblicate nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.
- 13 Non vi è una nota esplicativa della NC relativa alla voce 2203.
- 14 La nota esplicativa della NC relativa alla voce 2208 è così formulata:

«Le acquaviti, liquori ed altre bevande contenenti alcole di distillazione di questa sottovoce sono liquidi alcolici generalmente destinati al consumo umano e ottenuti:

- sia direttamente mediante distillazione (con aggiunta o meno di sostanze aromatiche) di liquidi fermentati naturali quali vino, sidro, ovvero di frutta, di vinacce, di cereali e di altri prodotti vegetali precedentemente fermentati;

— sia incorporando semplicemente varie sostanze aromatiche ed eventualmente zucchero all'alcole di distillazione.

(...)

Sono escluse da questa sottovoce le bevande alcoliche ottenute mediante fermentazione (voci n. da 2203 a 2206)».

Il SA

- ¹⁵ Ai sensi dell'art. 3, n. 1, della convenzione sul SA, ogni parte contraente si impegna a far sì che le sue nomenclature tariffarie e statistiche siano conformi ad esso. Ai sensi della medesima disposizione, ogni parte contraente si impegna parimenti ad applicare le regole generali per l'interpretazione del SA, nonché tutte le note di sezione, capitolo e sottovoce del SA, e a non modificarne la portata.
- ¹⁶ L'OMD elabora note esplicative relative al SA. Esse sono pubblicate nelle due lingue ufficiali dell'OMD, vale a dire il francese e l'inglese.
- ¹⁷ La nota esplicativa del SA relativa alla voce 2203, nella sua versione francese, recita come segue:

«La birra è una bevanda alcolica ottenuta per fermentazione del mosto preparato con malto d'orzo o di frumento, fatto bollire in acqua generalmente in presenza di

luppolo. (...) L'aggiunta di luppolo ha per effetto di sviluppare certi principi amari e aromatici e permette una migliore conservazione del prodotto. (...)

(...)».

- 18 Nella sua versione inglese, la nota esplicativa del SA della voce 2203 recita segnatamente come segue:

«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. (...)

[La birra è una bevanda alcolica ottenuta per fermentazione di un alcolico (mosto di malto) ottenuto con malto d'orzo o di frumento, acqua e (di solito) luppolo. (...) L'aggiunta di luppolo conferisce un gusto amaro e aromatico e migliora le caratteristiche di conservazione. (...)]

(...)».

- 19 La nota esplicativa del SA relativa alla voce 2208, nella sua versione francese, prevede quanto segue:

«Questa voce comprende, da una parte, e qualunque sia il loro grado alcolico:

A) Le acquaviti (...)

B) I liquori (...)

C) Tutte le altre bevande alcoliche (...)

D'altra parte, questa voce comprende l'alcole etilico non denaturato d'un titolo alcolometrico volumico inferiore a 80 % vol., destinato sia all'alimentazione umana che ad usi industriali. Anche se adatto all'alimentazione umana, l'alcole etilico si distingue dai prodotti considerati in A), B), C) di cui sopra, per il fatto che è privo di qualsiasi principio aromatico.

(...».

20 Nella sua versione inglese, tale nota recita come segue:

«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.

Causa principale e questione pregiudiziale

- 21 La Paderborner Brauerei è un'impresa che produce birra. Essa ha acquistato dalla Alko International BV, a partire dai Paesi Bassi, 99 847,33 litri nel 2002 e 74 745,41 litri in data 6 e 23 giugno 2003 di un liquido denominato «malt beer base» (base di birra di malto), che essa ha utilizzato per la produzione di una bevanda mista denominata «Salitos Ice».
- 22 Secondo quanto indicato dal Finanzgericht Düsseldorf, la «malt beer base» viene ottenuta da birra prodotta con un titolo alcolometrico volumico del 14%, che viene fatta decantare ed è sottoposta ad un'ultrafiltrazione, mediante la quale viene ridotta la concentrazione di componenti in essa contenute, quali sostanze amare e proteine. La «malt beer base» avrebbe, a sua volta, un titolo alcolometrico volumico del 14%. Si tratterebbe di un liquido incolore, chiaro, dall'odore alcolico e di sapore leggermente amaro.
- 23 Lo Hauptzollamt Bielefeld, ritenendo che occorra classificare la «malt beer base» nella voce 2208 della NC, ha chiesto alla Paderborner Brauerei le corrispondenti accise sull'alcole, in applicazione dell'art. 130, n. 2, punto 1, della legge tedesca relativa al monopolio sugli alcolici. Esso ha pertanto liquidato, con decreto 1° agosto 2003, un'imposta sugli alcolici a carico della Paderborner Brauerei di EUR 182 141,49 per la «malt beer base» acquistata nel 2002 nonché, con tre decreti 14 luglio 2003, un'imposta di EUR 136 350,74 per la «malt beer base» acquistata il 6 e il 23 giugno 2003.
- 24 Con decisione 19 giugno 2009, l'autorità doganale ha respinto il reclamo presentato dalla Paderborner Brauerei avverso tali decreti. La Paderborner Brauerei ha quindi proposto un ricorso dinanzi al Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 Nella causa principale la Paderborner Brauerei sostiene, in particolare, che la «malt beer base» non va classificata nella voce 2208 della NC. La «malt beer base» non sarebbe stata ottenuta mediante distillazione o aggiunta di varie sostanze aromatiche

o zuccheri. Sarebbe piuttosto un prodotto ottenuto per fermentazione il quale, negli altri Stati membri, sarebbe stato classificato nella voce 2203 della NC. Il prodotto sarebbe stato ottenuto dal malto e sarebbe un prodotto intermedio funzionale alla produzione di una bevanda mista leggera a base di birra. La voce 2203 della NC non presupporrebbe che tali prodotti siano bevande destinate al consumo immediato.

- 26 Lo Hauptzollamt Bielefeld si è opposto al ricorso, ribadendo la propria tesi secondo cui la «malt beer base» va classificata nella voce 2208 della NC.
- 27 Pertanto, il Finanzgericht Düsseldorf ha deciso di sospendere il procedimento e di sottoporre alla Corte la seguente questione pregiudiziale:

«Se la [NC], nella versione di cui al regolamento (CE) della Commissione 6 agosto 2001, n. 2031 [che modifica l'allegato I del regolamento (CEE) n. 2658/87] (GU L 279, pag. 1), ed al regolamento (CE) della Commissione 1° agosto 2002, n. 1832 (...) (GU L 290, pag. 1), vada intesa nel senso che un prodotto denominato “malt beer base”, avente un titolo alcolometrico volumico del 14% ed ottenuto da una birra sottoposta a decantazione e quindi ad un'ultrafiltrazione, mediante la quale è stata ridotta la concentrazione di componenti in essa contenute, quali sostanze amare e proteine, debba essere classificato nella voce 2208 della nomenclatura suddetta».

Sulla questione pregiudiziale

- 28 In limine si deve rilevare che, in applicazione dell'art. 26 della direttiva 92/83, la versione della NC applicabile alla causa principale è quella di cui al regolamento n. 2587/91, che era in vigore al momento dell'adozione di tale direttiva, e non quella di cui ai regolamenti n. 2031/2001 e n. 1832/2002, ai quali il giudice del rinvio fa riferimento nella sua questione pregiudiziale.

- 29 Secondo la Paderborner Brauerei, la «malt beer base», in quanto birra ottenuta per fermentazione e che è stata sottoposta ad un procedimento di filtrazione fisica, deve essere classificata nella voce 2203 della NC, poiché il processo di fermentazione costituisce il criterio determinante per la classificazione doganale. Per una classificazione nella voce 2208 della NC mancherebbe la distillazione, necessaria in quanto processo di fabbricazione. Inoltre, la nota esplicativa del SA relativa alla voce 2208 della NC esige, perché si possa parlare di alcole etilico, che quest'ultimo sia «privo di qualsiasi principio aromatico», mentre la «malt beer base» avrebbe un sapore e quindi principi aromatici.
- 30 I governi ellenico ed olandese, nonché la Commissione, ritengono invece che la «malt beer base» vada classificata nella voce 2208 della NC.
- 31 A tale riguardo occorre ricordare una giurisprudenza costante secondo la quale, per garantire la certezza del diritto e facilitare i controlli, il criterio decisivo per la classificazione doganale delle merci va ricercato, in linea di principio, nelle loro caratteristiche e proprietà oggettive, quali definite nel testo della voce della NC e delle note di sezione o di capitolo (v., segnatamente, sentenze 18 luglio 2007, causa C-142/06, Olicom, Racc. pag. I-6675, punto 16, e 20 maggio 2010, causa C-370/08, Data I/O, Racc. pag. I-4401, punto 29).
- 32 Le note esplicative elaborate, per quanto riguarda la NC, dalla Commissione e, riguardo al SA, dall'OMD forniscono un rilevante contributo all'interpretazione della portata delle varie voci doganali, senza però essere giuridicamente vincolanti (citate sentenze Olicom, punto 17, e Data I/O, punto 30).
- 33 Nel caso di specie, dalle note esplicative del SA relative alla voce 2203 della NC emerge che la birra deve essere considerata una bevanda alcolica. La classificazione di un prodotto in quanto «bevanda» ai sensi della NC dipende dal suo stato liquido e dalla sua destinazione al consumo umano (sentenza 26 marzo 1981, causa 114/80, Ritter, Racc. pag. 895, punto 9).

- 34 Orbene, secondo quanto indicato dal giudice del rinvio, la «malt beer base» non è un prodotto finito destinato al consumo, bensì un prodotto intermedio impiegato per la produzione della bevanda mista denominata «Salitos Ice». Pertanto, anche se la «malt beer base» è liquida e adatta al consumo umano, nel senso che è potabile, la sua destinazione primaria in quanto prodotto intermedio non è tuttavia il consumo umano. Non essendo venduta ai consumatori come prodotto finale, essa non va considerata una bevanda alcolica.
- 35 Al contrario, la nota esplicativa del SA relativa alla voce 2208 indica espressamente che essa comprende parimenti l'alcole etilico, sia esso destinato all'alimentazione umana o ad usi industriali. Il fatto che la «malt beer base» sia solo un prodotto intermedio non porta quindi ad escluderlo da tale voce.
- 36 Se è vero che le note esplicative della NC relative alla voce 2208 escludono dalla medesima le bevande alcoliche ottenute per fermentazione, nel caso di specie è sufficiente ricordare che ciò non può riguardare la «malt beer base» in quanto prodotto intermedio poiché, come emerge dal punto 34 della presente sentenza, essa non costituisce una bevanda alcolica.
- 37 In ogni caso, la «malt beer base» non è ottenuta per fermentazione pura e semplice, bensì questa è seguita dall'ultrafiltrazione. In seguito a tale trattamento supplementare il prodotto in esame, ottenuto dalla birra, perde le proprietà e le caratteristiche oggettive proprie della birra. Esso non assomiglia visivamente alla birra e non ne ha lo specifico sapore amaro. A quanto indicato dal giudice del rinvio, la «malt beer base» è un liquido incolore, chiaro, dall'odore alcolico e dal sapore leggermente amaro, con un titolo alcolometrico volumico del 14%, utilizzato per la produzione di una bevanda mista denominata «Salitos Ice». Tali caratteristiche e proprietà oggettive non corrispondono a quelle della birra di cui alla voce 2203 della NC, bensì al contrario a quelle dell'alcole etilico di cui alla voce 2208 o, in ogni caso, sono analoghe ad esse.

- 38 Per quanto riguarda infine l'argomentazione della Paderborner Brauerei, secondo la quale la nota esplicativa del SA relativa alla voce 2208 indica che l'alcole etilico è privo di qualsiasi principio aromatico, mentre la «malt beer base» ha un odore alcolico e un sapore leggermente amaro, occorre anzitutto rilevare che vi è, a tale riguardo, una certa discrepanza linguistica tra le versioni francese ed inglese, versioni ufficiali delle note esplicative del SA.
- 39 Tuttavia, nessuna delle due versioni di tale nota esige un'assenza completa di sapore o di aroma affinché un prodotto possa essere classificato come alcole etilico. Più in particolare, secondo tali versioni, l'alcole etilico si distingue dalle acquaviti, dai liquori e da tutte le altre bevande alcoliche di cui alla voce 2208 della NC per la presenza in questi ultimi di principi aromatici o di specifiche caratteristiche di sapore (v., in tal senso, sentenza 29 maggio 1974, causa 185/73, König, Racc. pag. 607, punto 19).
- 40 Ne risulta che, al contrario di questi ultimi prodotti, il sapore e l'aroma dell'alcole etilico sono elementi neutri per la classificazione di un prodotto nella voce 2208 della NC. Pertanto, il fatto che la «malt beer base» abbia un odore alcolico e un sapore leggermente amaro non pregiudica la sua classificazione in tale voce.
- 41 Con riferimento a tutte le considerazioni che precedono, occorre risolvere la questione proposta dichiarando che il regolamento n. 2658/87 deve essere interpretato nel senso che un liquido del tipo di cui alla causa principale denominato «malt beer base», avente un titolo alcolometrico volumico del 14% ed ottenuto da una birra prodotta sottoposta a decantazione e quindi ad un'ultrafiltrazione mediante la quale è stata ridotta la concentrazione di componenti in essa contenute, quali sostanze amare e proteine, deve essere classificato nella voce 2208 della NC.

Sulle spese

- ⁴² Nei confronti delle parti nella causa principale il presente procedimento costituisce un incidente sollevato dinanzi al giudice nazionale, cui spetta quindi statuire sulle spese. Le spese sostenute da altri soggetti per presentare osservazioni alla Corte non possono dar luogo a rifusione.

Per questi motivi, la Corte (Ottava Sezione) dichiara:

Il regolamento (CE) del Consiglio 23 luglio 1987, n. 2658, relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune, come modificato dal regolamento (CEE) della Commissione 26 luglio 1991, n. 2587, deve essere interpretato nel senso che un liquido del tipo di cui alla causa principale denominato «malt beer base», avente un titolo alcolometrico volumico del 14% ed ottenuto da una birra prodotta sottoposta a decantazione e quindi ad un'ultrafiltrazione mediante la quale è stata ridotta la concentrazione di componenti in essa contenute, quali sostanze amare e proteine, deve essere classificato nella voce 2208 della nomenclatura combinata contenuta nell'allegato I di detto regolamento, come modificato.

Firme