

ARREST VAN HET HOF (Achtste kamer)

14 juli 2011 *

In zaak C-196/10,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 267 VWEU, ingediend door het Finanzgericht Düsseldorf (Duitsland) bij beslissing van 7 april 2010, ingekomen bij het Hof op 19 april 2010, in de procedure

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

tegen

Hauptzollamt Bielefeld,

wijst

HET HOF (Achtste kamer),

samengesteld als volgt: K. Schieman, kamerpresident, C. Toader en A. Prechal (rapporteur), rechters,

* Procestaal: Duits.

advocaat-generaal: Y. Bot,
griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 24 maart 2011,

gelet op de opmerkingen van:

- Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, vertegenwoordigd door Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, en door J. Schönfeld en J. Bahns, Rechtsanwälte;
- de Griekse regering, vertegenwoordigd door G. Papadaki, Z. Chatzipavlou en M. Tassopoulou als gemachtigden;
- de Nederlandse regering, vertegenwoordigd door C. Wissels en B. Koopman als gemachtigden;
- de Europese Commissie, vertegenwoordigd door L. Bouyon en B.-R. Killmann als gemachtigden,

gelet op de beslissing, de advocaat-generaal gehoord, om de zaak zonder conclusie te berechten,

het navolgende

Arrest

- 1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de gecombineerde nomenclatuur van het gemeenschappelijke douanetarief (hierna: „GN”), opgenomen in bijlage I bij verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiekomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief (PB L 256, blz. 1, met rectificaties in PB 1987, L 341, blz. 38, en L 378, blz. 120, en PB 1988, L 130, blz. 42), zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2587/91 van de Commissie van 26 juli 1991 (PB L 259, blz. 1, met rectificaties in PB 1992, L 230, blz. 32, L 312, blz. 38 en L 328, blz. 50; hierna: „verordening nr. 2658/87”).
- 2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (hierna: „Paderborner Brauerei”) en het Hauptzollamt Bielefeld betreffende vier fiscale beschikkingen van dit laatste ten laste van Paderborner Brauerei, waarin een belasting op het gedistilleerd is geheven over een product genaamd „malt beer base” dat deze laatste in de loop van de jaren 2002 en 2003 heeft ingekocht.

Toepasselijke bepalingen

Richtlijn 92/83/EEG

- 3 In richtlijn 92/83/EEG van de Raad van 19 oktober 1992 betreffende de harmonisatie van de structuur van de accijns op alcohol en alcoholhoudende dranken (PB L 316,

blz. 21) is een gemeenschappelijke definitie van alcohol en alcoholhoudende dranken opgenomen om te waarborgen dat binnen de interne markt de minimumaccijnstarieven die in de lidstaten op deze producten van toepassing zijn, op juiste wijze worden toegepast.

- 4 Artikel 2 van die richtlijn bepaalt het volgende:

„In deze richtlijn wordt onder ‚bier’ verstaan elk product van GN-code 2203 alsmede elk product van GN-code 2206 dat een mengsel van bier en niet-alcoholhoudende dranken bevat, in beide gevallen met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 0,5 % vol.”

- 5 Artikel 20, eerste alinea, van richtlijn 92/83 preciseert het volgende:

„In deze richtlijn wordt onder ‚ethylalcohol’ verstaan:

— alle producten van de GN-codes 2207 en 2208 met een effectief alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2 % vol, ook wanneer deze producten bestanddeel zijn van een product uit een ander hoofdstuk van de gecombineerde nomenclatuur.”

- 6 Artikel 26 van deze richtlijn luidt:

„De verwijzingen in deze richtlijn naar de codes van de gecombineerde nomenclatuur hebben betrekking op de versie van de gecombineerde nomenclatuur die van kracht is op de dag waarop deze richtlijn wordt vastgesteld.”

- 7 Richtlijn 92/83 is in Duits recht omgezet bij onder meer het Gesetz über das Branntweinmonopol (wet inzake het alcoholmonopolie) en het Biersteuergesetz (wet inzake de belasting op bier). § 130, lid 2, van de wet inzake het alcoholmonopolie bepaalt dat aan het accijns op alcohol zijn onderworpen, onder meer de alcoholhoudende producten van post 2208 van de GN met een alcoholvolumegehalte van meer dan 1,2% vol. Lid 5 van diezelfde bepaling verwijst naar de toepassing van de GN in de versie die gold op 19 oktober 1992.

De GN

- 8 De bij verordening nr. 2658/87 ingevoerde GN is gebaseerd op het wereldwijd geharmoniseerde systeem inzake de omschrijving en de codering van goederen (hierna: „GS”), dat is opgesteld door de Internationale Douaneraad, thans de Werelddouaneorganisatie (hierna: „WDO”), en ingevoerd bij het Internationaal Verdrag van Brussel van 14 juni 1983, dat namens de Gemeenschap is goedgekeurd bij besluit 87/369/EEG van de Raad van 7 april 1987 inzake de sluiting van het Internationaal Verdrag betreffende het geharmoniseerde systeem inzake de omschrijving en de codering van goederen, alsmede van het daarbij behorende protocol van wijziging (PB L 198, blz. 1; hierna: „verdrag betreffende het GS”). De GN stemt, wat de posten en de uit zes cijfers bestaande postonderverdelingen betreft, overeen met het GS; alleen de postonderverdelingen met een zevende en achtste cijfer zijn specifiek voor de GN.
- 9 Ingevolge artikel 12 van verordening nr. 2658/87 moet de Commissie jaarlijks bij verordening een volledige versie van de gecombineerde nomenclatuur vaststellen, met de daarbij behorende tarieven van invoerrechten van het gemeenschappelijk douanetarief zoals die voortvloeit uit door de Raad van de Europese Unie of door de Commissie vastgestelde bepalingen.

- 10 De algemene regels voor de interpretatie van de GN (hierna: „algemene regels”), die zijn neergelegd in het eerste deel, titel I, A, daarvan, bepalen onder meer het volgende:

„A. Algemene regels voor de interpretatie van de [GN]

Voor de indeling van goederen in de [GN] gelden de volgende bepalingen.

1. De tekst van de opschriften van de afdelingen, van de hoofdstukken en van de onderdelen van hoofdstukken wordt geacht slechts als aanwijzing te gelden; voor de indeling zijn wettelijk bepalend de bewoordingen van de posten en de aantekeningen op de afdelingen of op de hoofdstukken en — voor zover dit niet in strijd is met de bewoordingen van bedoelde posten en aantekeningen — de navolgende regels.

[...]

4. Goederen die niet kunnen worden ingedeeld overeenkomstig vorenstaande regels, worden ingedeeld onder de post die van toepassing is op de goederen waarmee zij de meeste overeenkomst vertonen.

[...]

6. Voor de indeling van goederen onder de onderverdelingen van een post zijn wettelijk bepalend de bewoordingen van die onderverdelingen en de aanvullende aantekeningen, alsmede ‚mutatis mutandis’ de vorenstaande regels, met dien verstande dat uitsluitend onderverdelingen van gelijke rangorde met elkaar kunnen worden vergeleken. Voor de toepassing van deze regel en voor zover niet anders is bepaald, zijn de aantekeningen op de afdelingen en op de hoofdstukken eveneens van toepassing.”

- 11 Afdeling IV van de GN had in de versie die gold in 1992 het opschrift „Producten van de voedselindustrie; dranken, alcoholhoudende vloeistoffen en azijn; tabak en tot verbruik bereide tabakssurrogaten”. Deze afdeling bevatte onder meer hoofdstuk 22, „Dranken, alcoholhoudende vloeistoffen en azijn”. Onderdeel van dit hoofdstuk waren de posten 2203 („Bier van mout”) en 2208 („Ethylalcohol, niet gedenatureerd, met een alcohol-volumegehalte van minder dan 80 % vol; gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten; samengestelde alcoholische preparaten van de soort gebruikt voor de vervaardiging van dranken”).
- 12 Krachtens de artikelen 9, lid 1, sub a, tweede streepje, en 10 van verordening nr. 2658/87 stelt de Europese Commissie de toelichtingen op de GN vast, die in het *Publicatieblad van de Europese Unie* worden bekendgemaakt.
- 13 Er is geen GN-toelichting op post 2203.
- 14 De GN-toelichting op post 2208 luidt als volgt:

„Gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten in de zin van deze post zijn in het algemeen voor menselijke consumptie bestemde alcoholhoudende vloeistoffen die verkregen worden:

- hetzij door rechtstreeks distilleren (al dan niet onder toevoeging van aromatische stoffen) uit gegiste natuurlijke vloeistoffen, zoals wijn en cider, of uit gegiste vruchten, gegiste draf, gegiste granen of andere gegiste producten van plantaardige oorsprong;

- hetzij door het enkel toevoegen van bepaalde aromatische stoffen en eventueel suiker aan door distillatie verkregen alcohol

[...]

Door gisting verkregen alcoholhoudende dranken vallen niet onder deze onderverdeling (posten 2203 00 tot en met 2206 00).”

De GS

- 15 Krachtens artikel 3, lid 1, van het verdrag betreffende het GS verbindt ieder verdragsluitende partij zich ertoe haar tariefnomenclatuur en haar statistieknomenclaturen in overeenstemming te doen zijn met het GS. Krachtens diezelfde bepaling verbindt iedere verdragsluitende partij zich tevens ertoe om de algemene regels voor de interpretatie van het GS, alsmede alle aantekeningen op de afdelingen en de hoofdstukken en de aanvullende aantekeningen op de onderverdelingen van het GS toe te passen en de draagwijdte van de afdelingen, de hoofdstukken, de posten en de postonderverdelingen niet te wijzigen.
- 16 De WDO stelt toelichtingen op het GS op. Deze worden bekendgemaakt in de twee officiële talen van de WDO, te weten het Frans en het Engels.
- 17 De GS-toelichting op post 2203 luidt in de Franse versie als volgt:

„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 généra-

lement 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 In de Engelse versie luidt de GS-toelichting op post 2203 als volgt:

„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 In de GS-toelichting op post 2208 is in de Franse versie het volgende opgenomen:

„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 Deze toelichting luidt in de Engelse versie:

„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.

[...]"

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

- 21 Paderborner Brauerei is een brouwerij. In 2002 heeft zij bij Alko International BV in Nederland 99 847,33 liter en op 6 en 23 juni 2003 heeft zij 74 745,41 liter van een vloeistof genaamd „malt beer base” ingekocht, die zij gebruikt voor de vervaardiging van een cocktail die de naam „Salitos Ice” draagt.
- 22 Volgens de aanwijzingen van het Finanzgericht Düsseldorf wordt de „malt beer base” gewonnen uit gebrouwen bier met een alcoholvolumegehalte van 14%, dat wordt gezuiverd en daarna aan een ultrafiltratie wordt onderworpen, waardoor ingrediënten zoals bittere stoffen en eiwitten worden uitgedund. De „malt beer base” heeft eveneens een alcoholvolumegehalte van 14%. Het is een kleurloze, heldere, naar alcohol ruikende, licht bitter smakende vloeistof.
- 23 Het Hauptzollamt Bielefeld, dat van mening was dat de „malt beer base” onder GN-post 2208 moest worden ingedeeld, heeft krachtens § 130, lid 2, punt 1, van de wet inzake het alcoholmonopolie van Paderborner Brauerei de corresponderende accijns op alcohol gevorderd. Ten laste van Paderborner Brauerei is daarom voor de door haar in 2002 aangekochte malt beer base bij beschikking van 1 augustus 2003 een belasting op het gedistilleerd van 182 141,49 EUR vastgesteld. Voor de op 6 en 23 juni 2003 gekochte „malt beer base” is bij drie beschikkingen van 14 juli 2003 een belasting op het gedistilleerd van 136 350,74 EUR vastgesteld.
- 24 Bij beslissing van 19 juni 2009 heeft de douaneautoriteit het door Paderborner Brauerei tegen die beslissing aangevoerde bezwaar afgewezen. Daarop heeft Paderborner Brauerei beroep ingesteld bij het Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 Paderborner Brauerei geeft in het kader van het hoofdgeding onder meer te kennen dat „malt beer base” niet moet worden ingedeeld onder GN-post 2208. Het is niet verkregen door distillatie of het toevoegen van bepaalde aromatische stoffen en suiker. Het betreft veeleer een door gisting verkregen product, dat in de andere lid-

staten onder GN-post 2203 is ingedeeld. De waren zijn uit mout vervaardigd en zij dienen, als een tussenproduct, voor de vervaardiging van een lichte biercocktail. Voor post 2203 van de GN is niet vereist dat het over voor rechtstreekse menselijke consumptie bestemde dranken gaat.

- 26 Het Hauptzollamt Bielefeld heeft het beroep bestreden en handhaaft zijn standpunt dat de „malt beer base” onder GN-post 2208 moet worden ingedeeld.
- 27 Daarop heeft het Finanzgericht Düsseldorf de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Moet de [GN] in de versie van verordening (EG) nr. 2031/2001 van de Commissie van 6 augustus 2001 [houdende wijziging van bijlage I bij verordening (EEG) nr. 2658/87] (PB L 279, blz. 1) alsook in de versie van verordening (EG) nr. 1832/2002 van de Commissie van 1 augustus 2002 (PB L 290, blz. 1) aldus worden uitgelegd dat een als ‚malt beer base’ aangeduid product met een alcoholvolumegehalte van ongeveer 14% vol, dat uit gebrouwen bier is gewonnen, dat is gezuiverd en daarna aan een ultrafiltratie wordt onderworpen waardoor ingrediënten zoals bittere stoffen en eiwitten worden uitgedund, onder post 2208 moet worden ingedeeld?”

Beantwoording van de prejudiciële vraag

- 28 Om te beginnen moet worden opgemerkt dat krachtens artikel 26 van richtlijn 92/83, de op het hoofdgeding toepasselijke versie van de GN die van verordening nr. 2587/91 is, die van kracht was op de datum van vaststelling van genoemde richtlijn, en niet die van de verordeningen nrs. 2031/2001 en 1832/2002, waarnaar de verwijzende rechter in zijn prejudiciële vraag verwijst.

- 29 Volgens Paderborner Brauerei moet „malt beer base”, als door gisting verkregen bier dat een fysisch filtratieproces heeft ondergaan, onder GN-post 2203 worden ingedeeld, daar het gistingsproces het voor de tariefbepaling beslissende criterium is. Voor een indeling onder GN-post 2208 ontbreekt de noodzakelijke distillatie als vervaardigingsproces. Bovendien vereist de GS-toelichting op GN-post 2208 dat, opdat van ethylalcohol sprake zou zijn, dat deze laatste „geen aromatische bestanddelen bevat”, terwijl „malt beer base” wel degelijk een smaak heeft en dus aromatische bestanddelen bevat.
- 30 De Griekse en de Nederlandse regering en de Commissie zijn daarentegen van mening dat „malt beer base” moet worden ingedeeld onder GN-post 2208.
- 31 In dit verband zij eraan herinnerd dat volgens vaste rechtspraak in het belang van de rechtszekerheid en van een gemakkelijke controle, het beslissende criterium voor de tariefindeling van goederen in de regel moet worden gezocht in de objectieve kenmerken en eigenschappen ervan, zoals deze in de bewoordingen van de posten van de GN en in de aantekeningen op de afdeling of het hoofdstuk zijn omschreven (zie onder meer arresten van 18 juli 2007, Olicom, C-142/06, Jurispr. blz. I-6675, punt 16, en 20 mei 2010, Data I/O, C-370/08, Jurispr. blz. I-4401, punt 29).
- 32 De door de Commissie voor de GN en door de WDO voor het GS uitgewerkte toelichtingen zijn, hoewel rechtens niet bindend, belangrijke hulpmiddelen bij de uitlegging van de draagwijdte van de verschillende tariefposten (reeds aangehaalde arresten Olicom, punt 17, en Data I/O, punt 30).
- 33 In de onderhavige zaak volgt uit de GS-toelichting op GN-post 2203 dat bier als een alcoholhoudende drank moet worden beschouwd. De indeling van een waar als „drank” in de zin van de GN is afhankelijk van de vloeibaarheid ervan en zijn bestemming voor menselijke consumptie (arrest van 26 maart 1981, Dr Ritter, 114/80, Jurispr. blz. 895, punt 9).

- 34 Volgens de aanwijzingen van de verwijzende rechter is „malt beer base” geen eindproduct dat voor consumptie bestemd is, maar een tussenproduct dat wordt gebruikt voor de vervaardiging van een cocktail die de naam „Salitos Ice” draagt. Zelfs indien „malt beer base” vloeibaar is en geschikt is voor menselijke consumptie, in die zin dat het drinkbaar is, is de primaire bestemming ervan, als tussenproduct, niet de menselijke consumptie. Daar dit product niet als eindproduct aan de consument wordt verkocht, dient het niet te worden beschouwd als een alcoholhoudende drank.
- 35 Daarentegen is in de GS-toelichting op post 2208 uitdrukkelijk aangegeven dat deze ook ethylalcohol omvat, ongeacht of deze voor menselijke consumptie of industrieel gebruik bestemd is. Het feit dat „malt beer base” slechts een tussenproduct is, leidt er dus niet toe dat het buiten deze post valt.
- 36 Hoewel de GN-toelichting op GN-post 2208 door gisting verkregen alcoholhoudende dranken daarvan uitsluit, volstaat het voor de onderhavige zaak eraan te herinneren dat dit geen betrekking kan hebben op „malt beer base”, dat een tussenproduct is, aangezien het, zoals volgt uit punt 34 van het onderhavige arrest, geen alcoholhoudende drank is.
- 37 Hoe dan ook wordt „malt beer base” niet eenvoudigweg uit gisting verkregen, maar wordt deze gevolgd door de ultrafiltratie. Na deze aanvullende behandeling verliest het betrokken product, dat uit gebrouwen bier gewonnen wordt, de bijzondere objectieve eigenschappen en kenmerken van bier. Het lijkt visueel niet op bier en het heeft ook niet de specifieke bittere smaak ervan. Volgens de aanwijzingen van de verwijzende rechter is „malt beer base” een kleurloze, heldere, naar alcohol ruikende, licht bitter smakende vloeistof met een alcoholvolumegehalte van ongeveer 14%, die wordt gebruikt voor de vervaardiging van een cocktail met de naam „Salitos Ice”. Deze objectieve kenmerken en eigenschappen stemmen niet overeen met die van bier dat onder GN-post 2203 valt, maar stemmen daarentegen overeen met die van ethylalcohol die onder post 2208 valt of lijken daar in elk geval op.

- 38 Wat ten slotte het argument van Paderborner Brauerei betreft dat de GS-toelichting op post 2208 aangeeft dat ethylalcohol geen aromatische bestanddelen bevat, terwijl „malt beer base” naar alcohol ruikt en licht bitter smaakt, moet meteen al worden opgemerkt dat er enige afwijking is tussen de Franse en de Engelse taalversies, die in dit verband de officiële versies van de GS-toelichtingen zijn.
- 39 Noch de Franse noch de Engelse versie vereist evenwel dat er in het geheel geen smaak of aroma mag zijn opdat de waar als ethylalcohol kan worden ingedeeld. Meer bepaald onderscheidt ethylalcohol zich volgens deze beide versies van gedistilleerde dranken, likeuren en andere alcoholhoudende dranken die onder post 2208 vallen door de aanwezigheid van aromatische bestanddelen of kenmerkende smaak eigenschappen (zie in die zin arrest van 29 mei 1974, König, 185/73, Jurispr. blz. 607, punt 19).
- 40 Hieruit volgt dat, anders dan bij deze laatste producten, de smaak of het aroma van ethylalcohol neutrale factoren zijn bij de indeling van een waar onder GN-post 2208. Bijgevolg doet het feit dat „malt beer base” naar alcohol ruikt of licht bitter smaakt geen afbreuk aan de indeling ervan onder die post.
- 41 Gelet op een en ander moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat verordening nr. 2658/87 aldus moet worden uitgelegd dat een vloeistof zoals die aan de orde in het hoofdgeding, die wordt aangeduid met de naam „malt beer base”, met een alcohol-volumegehalte van 14%, dat uit gebrouwen bier is gewonnen, dat is gezuiverd en daarna aan een ultrafiltratie wordt onderworpen waardoor ingrediënten zoals bittere stoffen en eiwitten worden uitgedund, ingedeeld moet worden onder GN-post 2208.

Kosten

- 42 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechterlijke instantie over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Achtste kamer) verklaart voor recht:

Verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad van 23 juli 1987 met betrekking tot de tarief- en statistiekomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief, zoals gewijzigd bij verordening (EEG) nr. 2587/91 van de Commissie van 26 juli 1991, moet aldus worden uitgelegd dat een vloeistof zoals die aan de orde in het hoofdgeding, die wordt aangeduid met de naam „malt beer base”, met een alcoholvolumegehalte van 14 %, dat uit gebrouwen bier is gewonnen, dat is gezuiverd en daarna aan een ultrafiltratie wordt onderworpen waardoor ingrediënten zoals bittere stoffen en eiwitten worden uitgedund, ingedeeld moet worden onder post 2208 van de gecombineerde nomenclatuur die is opgenomen in bijlage I bij genoemde verordening, zoals gewijzigd.

ondertekeningen