

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 14 juli 2011 *

I mål C-196/10,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Finanzgericht Düsseldorf (Tyskland) genom beslut av den 7 april 2010, som inkom till domstolen den 19 april 2010, i målet

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

mot

Hauptzollamt Bielefeld, meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden K. Schieman samt domarna C. Toader och A. Prechal (referent),

* Rättegångsspråk: tyska.

generaladvokat: Y. Bot,
justitiesekreterare: handläggaren B. Fülöp,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 24 mars 2011,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, genom Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/
Steuerberater, samt genom J. Schönfeld och J. Bahns, Rechtsanwälte,
- Greklands regering, genom G. Papadaki, Z. Chatzipavlou och M. Tassopoulou,
samtliga i egenskap av ombud,
- Nederländernas regering, genom C. Wissels och B. Koopman, båda i egenskap av
ombud,
- Europeiska kommissionen, genom L. Bouyon och B.-R. Killmann, båda i egen-
skap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan
förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av Kombinerade nomenklaturen för Gemensamma tulltaxan (nedan kallad KN) i bilaga 1 till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 2587/91 av den 26 juli 1991 (EGT L 259, s. 1) (nedan kallad förordning nr 2658/87).

- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan bolaget Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (nedan kallat klagandebolaget) och Hauptzollamt Bielefeld (tullkontoret i Bielefeld) angående fyra skattebeslut som Hauptzollamt Bielefeld antagit gentemot klagandebolaget och i vilka det fastställs en alkoholskatt för produkten "malt beer base" som klagandebolaget köpt under åren 2002 och 2003.

Tillämpliga bestämmelser

Direktiv 92/83/EEG

- 3 I rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker (EGT L 316, s. 21; svensk

specialutgåva, område 9, volym 2, s. 100) upprättades en gemensam definition för alkohol och alkoholdrycker i syfte att säkerställa en korrekt tillämpning, på den inre marknaden, av medlemsstaternas minimisatser för punktskatter på dessa produkter.

4 I artikel 2 i direktivet föreskrivs följande:

”I detta direktiv avses med öl varje vara enligt KN-nummer 2203 eller varje vara som innehåller en blandning av öl och alkoholfria drycker enligt KN-nummer 2206, i båda fallen med en faktisk alkoholhalt räknat på volym som överstiger 0,5 procent.”

5 Artikel 20 första strecksatsen i direktiv 92/83 har följande lydelse:

”I detta direktiv avses med etylalkohol

— varor som har en faktisk alkoholhalt som överstiger 1,2 volymprocent och är hänförliga till KN-nummer 2207 och 2208, även om dessa produkter utgör en del av en vara som ryms inom ett annat kapitel av Kombinerade nomenklaturen,”

6 Artikel 26 i direktivet har följande lydelse:

”I detta direktiv skall hänvisningar till KN-nummer avse den version av Kombinerade nomenklaturen som är i kraft när detta direktiv antas.”

- 7 Direktiv 92/83 införlivades i Tyskland genom bland annat lagen om spritmonopol (Gesetz über das Branntweinmonopol) och lagen om ölskatt (Biersteuergesetz). Enligt 130 § stycke 2 i lagen om spritmonopol ska punktskatt på spritdrycker betalas för bland annat alkoholprodukter med nummer 2208 i KN som har en alkoholhalt på minst 1,2 volymprocent. Enligt stycke 5 i denna paragraf ska KN i dess lydelse per den 19 oktober 1992 vara tillämplig.

KN

- 8 KN, som infördes genom förordning nr 2658/87, bygger på det internationella systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS). Systemet utarbetades av Tullsamarbetsrådet, numera Världstullorganisationen (nedan kallad VTO). Systemet inrättades genom den internationella konvention som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983. Konventionen godkändes på Europeiska ekonomiska gemenskapens vägnar genom rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987 om ingående av den internationella konventionen om systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering samt upprättandet av ändringsprotokollet till denna konvention (EGT L 198, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 12, s. 3) (nedan kallad HS-konventionen). I KN återfinns nummer och undernummer med sex siffror från HS. Endast den sjunde och den åttonde siffran anger de undergrupper som uteslutande förekommer i KN.
- 9 Enligt artikel 12 i förordning nr 2658/87 ska Europeiska kommissionen varje år genom en förordning anta en fullständig version av Kombinerade nomenklaturen, tillsammans med motsvarande autonoma och konventionella tullsatser i Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse efter de åtgärder som har vidtagits av Europeiska unionens råd eller kommissionen.

- 10 I de allmänna reglerna för tolkningen av KN (nedan kallade de allmänna reglerna), som finns i del 1, avsnitt 1 A, föreskrivs bland annat följande:

”A. Allmänna bestämmelser för tolkning av [KN]

Vid klassificering av varor enligt [KN] skall följande gälla:

1. Benämningarna på avdelningar, kapitel och underavdelningar av kapitel är endast vägledande. Klassificeringen ska bestämmas med ledning av lydelsen av HS-numren (med fyrställig sifferkod), av anmärkningarna till avdelningarna eller kapitlen och, om inte annat föreskrivs i HS-numren eller i anmärkningarna, med ledning av följande bestämmelser.

...

4. Varor, som inte kan klassificeras med ledning av ovanstående, ska klassificeras enligt det HS-nummer som är tillämpligt för närmast liknande vara.

...

6. Klassificeringen av varor enligt de olika undernumren till ett HS-nummer ska bestämmas med ledning av undernumrens lydelse, av anmärkningarna till dessa undernummer och av ovanstående regler i tillämpliga delar, varvid gäller att endast varubeskrivningar på samma siffernivå ska jämföras med varandra. Vid tillämpningen av denna regel ska anmärkningarna till den berörda avdelningen och det berörda kapitlet också beaktas, om inte omständigheterna kräver annat.”

- 11 Avdelning IV i KN, i dess lydelse år 1992, hade rubriken "Beredda livsmedel; drycker, sprit och ättika; tobak samt varor tillverkade av tobaksersättning". I denna avdelning ingick bland annat kapitel 22, med rubriken "Drycker, sprit och ättika". I detta kapitel ingick bland annat numren 2203 (Maldrycker) och 2208 (Odenaturerad etylalkohol med alkoholhalt av mindre än 80 volymprocent; sprit, likör och andra spritdrycker; sammansatta alkoholhaltiga beredningar av sådana slag som används för framställning av drycker).
- 12 I enlighet med artiklarna 9.1 a andra strecksatsen och 10 i förordning nr 2658/87 ska kommissionen anta förklarande anmärkningar till KN, som ska offentliggöras i *Euro-peiska unionens officiella tidning*.
- 13 Det finns inga förklarande anmärkningar till KN-nummer 2203.
- 14 Den förklarande anmärkningen till KN-nummer 2208 har följande lydelse:

"Sprit, likör och andra spritdrycker enligt nr 2208 är alkoholhaltiga vätskor som i allmänhet är avsedda för förtäring och framställs på något av följande sätt:

- Direkt genom destillation (även med tillsats av aromämnen) av naturliga jästa vätskor, t.ex. vin eller cider, eller av jästa frukter, mäska, spannmål eller andra vegetabiliska produkter.

— Genom tillsats av olika aromatiska ämnen och ibland socker till destillerad alkohol.

...

Detta nummer omfattar inte alkoholhaltiga drycker som framställts genom jäsning (nr 2203 00 till 2206 00).”

HS

- 15 Enligt artikel 3.1 i HS-konventionen förbinder sig varje fördragsslutande part att se till att dess tulltaxenomenklatur och statistik överensstämmer med HS. Enligt samma bestämmelse förbinder sig varje fördragsslutande part även att tillämpa de allmänna reglerna för tolkningen av HS och alla anmärkningar till avdelningar, kapitel och undernummer samt att inte ändra omfattningen av desamma.
- 16 VTO utarbetar förklarande anmärkningar till HS. Dessa publiceras på VTO:s två officiella språk, franska och engelska.
- 17 Den förklarande anmärkning till HS som avser KN-nummer 2203 har, i sin franska version, följande lydelse:

”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.

[Maldrycker (öl) är alkoholhaltiga drycker som framställs genom förjäsning av en vätska (vört) som är beredd av mälat korn eller vete, vatten och (vanligen) humle. ... Tillsatsen av humle ger en besk, aromatisk smak och ökar hållbarheten.”]

- 18 I sin engelska version har den förklarande anmärkning till HS som avser KN-nummer 2203 följande lydelse:

”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 Den förklarande anmärkning till HS som avser nummer 2208 har, i sin franska version, följande lydelse:

”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....[Detta nummer omfattar följande varor, oavsett alkoholhalten:A. sprit ...B. likörer ...C. alla andra spritdrycker..

Numret omfattar också odenaturerad etylalkohol (inbegripet finsprit) med en alkoholhalt av mindre än 80 volymprocent, vilken vara skiljer från produkter nämnda i A, B och C ovan genom att den saknar bibeståndsdelar som ger smak eller arom. Sådan etylalkohol klassificeras enligt detta nummer, oavsett om den är avsedd för förtäring eller för tekniskt bruk.”]

20 I sin engelska version har denna anmärkning följande lydelse:

”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.

...”

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågan

- 21 Klagandebolaget är ett bryggeri. Det köpte år 2002 och den 6 och 23 juni 2003 99 847,33 respektive 74 745,41 liter av en vätska som kallas "malt beer base" av Alko International BV, Nederländerna. Vätskan använde klagandebolaget för att tillverka blanddrycken "Salitos Ice".
- 22 Enligt uppgifter från Finanzgericht Düsseldorf utvinns "malt beer base" av öl med en alkoholhalt på 14 volymprocent som renas och ultrafiltreras så att substanser som bitterämnen och proteiner tunnas ut. Även "malt beer base" har en alkoholhalt på 14 volymprocent. Det är fråga om en färglös, klar vätska som luktar alkohol och har en svagt bitter smak.
- 23 Hauptzollamt Bielefeld, som anser att "malt beer base" ska klassificeras enligt KN-nummer 2208, påförde med stöd av 130 § stycke 2 punkt 1 i lagen om spritmonopol klagandebolaget punktskatt på spritdrycker. Genom beslut av den 1 augusti 2003 fastställde myndigheten följaktligen att klagandebolaget var skyldigt att betala alkoholskatt på 182 141,49 euro för den "malt beer base" som köptes år 2002 och, genom tre beslut av den 14 juli 2003, på 136 350,74 euro för den "malt beer base" som köptes den 6 respektive den 23 juni 2003.
- 24 Klagandebolaget begärde omprövning av dessa beslut, men Hauptzollamt Bielefeld fann i beslut av den 19 juni 2009 att det inte fanns skäl att företa någon ändring. Klagandebolaget överklagade då vid Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 Klagandebolaget gjorde i det nationella målet gällande att "malt beer base" inte ska klassificeras enligt KN-nummer 2208. Denna produkt har inte framställts genom destillering eller genom tillsats av olika aromatiska ämnen och socker. Snarare utgör det

en produkt som framställts genom jäsning och som i andra medlemsstater klassificeras enligt KN-nummer 2203. Produkten framställs av malt och är en mellanprodukt vid framställningen av en lätt dryckesblandning med öl. Enligt KN-nummer 2203 krävs det inte att produkten utgör en dryck som är avsedd för omedelbar konsumtion.

- 26 Hauptzollamt Bielefeld bestred överklagandet och vidhöll sin uppfattning att "malt beer base" ska klassificeras enligt KN-nummer 2208.
- 27 Mot denna bakgrund beslutade Finanzgericht Düsseldorf att vilandeförklara målet och ställa följande fråga till domstolen:

"Ska KN, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 2031/2001 av den 6 augusti 2001 [om ändring av bilaga I till förordning (EEG) nr 2658/87] (EGT L 279, s. 1) samt i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 1832/2002 av den 1 augusti 2002 (EGT L 290, s. 1), tolkas så, att en vara som betecknas som 'malt beer base', med en alkoholhalt på 14 volymprocent och som utvinns av bryggt öl som renas och ultrafiltreras så att substanser som bitterämnen och proteiner tunnas ut, ska klassificeras enligt nummer 2208?"

Prövning av tolkningsfrågan

- 28 Domstolen påpekar inledningsvis att – i enlighet med artikel 26 i direktiv 92/83 – den i det nationella målet gällande versionen av KN är den version som följer av förordning nr 2587/91, som var i kraft när nämnda direktiv antogs, och inte den som följer av förordningarna nr 2031/2001 och nr 1832/2002, vilka den hänskjutande domstolen har hänvisat till i sin tolkningsfråga.

- 29 Enligt klagandebolaget ska "malt beer base", i egenskap av öl som utvunnits genom jäsning och som genomgått en fysisk filtrering, klassificeras enligt KN-nummer 2203, eftersom jäsningsprocessen är det avgörande kriteriet för klassificeringen. För att en vara ska klassificeras enligt KN-nummer 2008 måste destillation – som ett steg i framställningen – äga rum, vilket dock inte är fallet här. Enligt den förklarande anmärkningen i HS till KN-nummer 2208 måste etylalkohol, för att klassificeras som sådan, "sakna... bibeståndsdelar som ger smak eller arom". "Malt beer base" har emellertid en smak och således bibeståndsdelar som ger smak eller arom.
- 30 Den grekiska regeringen, den nederländska regeringen och kommissionen anser däremot att "malt beer base" ska klassificeras enligt KN-nummer 2208.
- 31 I detta avseende erinrar domstolen om att det i fast rättspraxis anges att det avgörande kriteriet för klassificering av varor, av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll, allmänt ska vara varornas objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i tulltaxenumren i KN och i anmärkningarna till avdelningen eller kapitlet (se, bland annat, dom av den 18 juli 2007 i mål C-142/06, Olicom, REG 2007, s. I-6675, punkt 16, och av den 20 maj 2010 i mål C-370/08, Data I/O, REU 2010, s. I-4401, punkt 29).
- 32 De förklarande anmärkningar som har utarbetats av kommissionen (vad beträffar KN) och VTO (vad beträffar HS) utgör viktiga tolkningsdata vid bedömningen av vad som inbegrips under olika tullnummer, likväl utan att vara rättsligt bindande (se domarna i de ovannämnda målen Olicom, punkt 17, och Data I/O, punkt 30).
- 33 I förevarande fall framgår det av de förklarande anmärkningarna i HS rörande KN-nummer 2203 att öl ska betraktas som en alkoholhaltig dryck. Klassificeringen av en vara som dryck i den mening som avses i KN beror på dess egenskap som vätska och på att den är avsedd för förtäring (dom av den 26 mars 1981 i mål 114/80, Ritter, REG 1981, s. 895, punkt 9).

- 34 Enligt den hänskjutande domstolens uppgifter är "malt beer base" emellertid inte en slutprodukt som är avsedd för förtäring, utan en mellanprodukt som används i framställningen av blanddrycken "Salitos Ice". Även om "malt beer base" är en vätska och avsedd för förtäring, i den mening att den kan drickas, är den i egenskap av mellanprodukt således inte i första hand avsedd för förtäring. Eftersom den inte säljs som slutprodukt till konsumenter, ska den inte heller betraktas som en alkoholhaltig dryck.
- 35 I de förklarande anmärkningarna i HS till nummer 2208 anges däremot uttryckligen att detta nummer också omfattar etylalkohol, oavsett om den är avsedd för förtäring eller för tekniskt bruk. Den omständigheten att "malt beer base" enbart är en mellanprodukt innebär alltså inte att den utesluts från detta nummer.
- 36 Även om det är riktigt att de förklarande anmärkningarna i KN till nummer 2208 inte omfattar alkoholhaltiga drycker som framställts genom jäsning, räcker det i förevarande fall med att erinra om att "malt beer base" som mellanprodukt inte berörs i detta avseende, eftersom den i likhet med vad som sägs ovan i punkt 34 i denna dom inte är en alkoholhaltig dryck.
- 37 I vilket fall som helst framställs "malt beer base" inte enbart genom jäsning utan även genom ultrafiltrering. Efter denna ytterligare behandling förlorar den ifrågavarande produkten, som framställs av bryggt öl, sina objektiva och för öl utmärkande egenskaper och särskilda kännetecken. Produkten varken liknar öl visuellt eller har dess utmärkande bittra smak. Enligt den hänskjutande domstolens uppgifter är "malt beer base" en klar, ofärgad vätska som luktar alkohol och har en lätt bitter smak. Den har en alkoholhalt på 14 volymprocent och används vid framställningen av blanddrycken "Salitos Ice". Dessa objektiva kännetecken och egenskaper motsvarar inte dem för öl i KN-nummer 2203, utan snarare dem för etylalkohol i KN-nummer 2008 eller kan i varje fall jämföras med dessa.

- 38 Vad slutligen gäller klagandebolagets argument, att det i de förklarande anmärkningarna i HS till nummer 2208 anges att etylalkohol saknar bibeståndsdelar som ger smak eller arom medan däremot "malt beer base" luktar alkohol och har en lätt bitter smak, påpekar domstolen att det finns en viss språklig skillnad mellan den franska och den engelska versionen, vilka är de officiella språkversionerna av de förklarande anmärkningarna i HS i detta avseende.
- 39 Inte i någon av dessa versioner är det emellertid ett krav att en produkt helt ska sakna smak och arom för att kunna klassificeras som etylalkohol. Enligt dessa skiljer sig etylalkohol från sprit, likör och andra spritdrycker enligt KN-nummer 2208 genom att dessa senare har smakämnen eller distinkta smakegenskaper (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 maj 1974 i mål 185/73, König, REG 1974, s. 607, punkt 19).
- 40 Av detta följer att smaken och aromen hos etylalkohol, i motsats till sprit, likör och andra spritdrycker enligt KN-nummer 2208, inte är avgörande egenskaper vid klassificeringen av en produkt enligt detta KN-nummer. Den omständigheten att "malt beer base" luktar alkohol och har en lätt bitter smak, påverkar således inte dess möjlighet att klassificeras enligt detta nummer.
- 41 Mot bakgrund av det ovanstående ska den ställda frågan besvaras enligt följande: Förordning nr 2658/87 ska tolkas så, att en sådan vätska som den i målet vid den nationella domstolen, som kallas "malt beer base", har en alkoholhalt på 14 volymprocent och utvinns av bryggt öl som renas och sedan ultrafiltreras så att substanser som bitterämnen och proteiner tunnats ut, ska klassificeras enligt KN-nummer 2208.

Rättegångskostnader

- 42 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

Rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan, i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 2587/91 av den 26 juli 1991, ska tolkas så, att en sådan vätska som den i målet vid den nationella domstolen, som kallas "malt beer base", har en alkoholhalt på 14 volymprocent och utvinns av bryggt öl som renas och sedan ultrafiltreras så att substanser som bitterämnen och proteiner tunnas ut, ska klassificeras enligt nummer 2208 i Kombinerade nomenklaturen i bilaga 1 till denna förordning, i dess ändrade lydelse.

Underskrifter