

JUDGMENT OF THE COURT (Eighth Chamber)

14 July 2011 (\*)

(Common Customs Tariff – Combined Nomenclature – Tariff classification – Headings 2203 and 2208 – Malt beer base intended for use in the production of a mixed drink)

In Case C-196/10,

REFERENCE for a preliminary ruling under Article 267 TFEU from the Finanzgericht Düsseldorf (Germany), made by decision of 7 April 2010, received at the Court on 19 April 2010, in the proceedings

**Paderborner Brauerei Haus Cramer KG**

v

**Hauptzollamt Bielefeld,**

THE COURT (Eighth Chamber),

composed of K. Schieman, President of the Chamber, C. Toader and A. Prechal (Rapporteur), Judges,

Advocate General: Y. Bot,

Registrar: B. Fülöp, Administrator,

having regard to the written procedure and further to the hearing on 24 March 2011,

after considering the observations submitted on behalf of:

- Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, by Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, and by J. Schönfeld and J. Bahns, Rechtsanwälte,
- the Greek Government, by G. Papadaki, Z. Chatzipavlou and M. Tassopoulou, acting as Agents,
- the Netherlands Government, by C. Wissels and B. Koopman, acting as Agents,
- the European Commission, by L. Bouyon and B.-R. Killmann, acting as Agents,

having decided, after hearing the Advocate General, to proceed to judgment without an Opinion,

gives the following

**Judgment**

- 1 The present reference for a preliminary ruling concerns the interpretation of the Combined Nomenclature of the Common Customs Tariff ('the CN'), set out in Annex I to Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff (OJ 1987 L 256, p. 1), as amended by Commission Regulation (EEC) No 2587/91 of 26 July 1991 (OJ 1991 L 259, p. 1) ('Regulation No 2658/87').
- 2 The reference has been made in proceedings between Paderborner Brauerei Haus Cramer KG ('Paderborner Brauerei') and Hauptzollamt (Principal Customs Office) Bielefeld concerning four tax assessment notices issued by the latter against Paderborner Brauerei imposing a spirits tax on a product described as a 'malt beer base' that Paderborner Brauerei had purchased during the course of 2002 and 2003.

**Legal context**

### *Directive 92/83/EEC*

- 3 Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonisation of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages (OJ 1992 L 316, p. 21) established a common definition for alcohol and alcoholic beverages in order to ensure the correct application, within the internal market, of the minimum rates of excise duty applicable to those products within Member States.
- 4 Article 2 of Directive 92/83 provides:  
‘For the purposes of this Directive, the term “beer” covers any product falling within CN code 2203 or any product containing a mixture of beer with non-alcoholic drinks falling within CN code 2206, in either case with an actual alcoholic strength by volume exceeding 0,5% vol.’
- 5 Article 20, first indent, of Directive 92/83 provides:  
‘For the purposes of this Directive the term “ethyl alcohol” covers:
  - all products with an actual alcoholic strength by volume exceeding 1,2% volume which fall within CN codes 2207 and 2208, even when those products form part of a product which falls within another chapter of the CN’.
- 6 Article 26 of Directive 92/83 provides:  
‘References in this Directive to CN codes shall be to those of the version of the combined nomenclature in force when this Directive is adopted.’
- 7 Directive 92/83 was transposed in Germany by, inter alia, the Law on the monopoly in spirits (Gesetz über das Branntweinmonopol) and the Law on the taxation of beer (Biersteuergesetz). Paragraph 130(2) of the Law on the monopoly in spirits provides that spirituous goods (products) which come under heading 2208 of the CN, with an alcoholic strength by volume greater than 1.2%, are subject to excise duty on alcohol. Paragraph 130(5) refers to the application of the CN in the version in force on 19 October 1992.

### *The CN*

- 8 The CN, established by Regulation No 2658/87, is based on the international Harmonised Commodity Description and Coding System (‘the HS’) drawn up by the Customs Cooperation Council, now the World Customs Organisation (‘the WCO’), adopted by the International Convention concluded in Brussels on 14 June 1983 and approved on behalf of the European Economic Community by Council Decision 87/369/EEC of 7 April 1987 concerning the conclusion of the International Convention on the Harmonised Commodity Description and Coding System and of the Protocol of Amendment thereto (OJ 1987 L 198, p. 1; ‘the HS Convention’). The CN reproduces the headings and subheadings of the HS to six digits, with only the seventh and eighth figures creating further subheadings which are specific to it.
- 9 Under the terms of Article 12 of Regulation No 2658/87, the European Commission is required to adopt each year, by means of a regulation, a complete version of the CN together with the corresponding autonomous and conventional rates of duty of the Common Customs Tariff, as it results from measures adopted by the Council of the European Union or by the Commission.
- 10 The general rules for the interpretation of the CN (‘the general rules’), which appear in Part One, Section I A, of the CN, provide, inter alia, as follows:

‘(A) General rules for the interpretation of the [CN]

Classification of goods in the [CN] shall be governed by the following principles:

(1) The titles of sections, chapters and sub-chapters are provided for ease of reference only; for legal purposes, classification shall be determined according to the terms of the headings and any relative section or chapter notes and, provided such headings or notes do not otherwise require, according to the following provisions.

...

(4) Goods which cannot be classified in accordance with the above rules shall be classified under the heading appropriate to the goods to which they are most akin.

...

(6) For legal purposes, the classification of goods in the subheadings of a heading shall be determined according to the terms of those subheadings and any related subheading notes and, *mutatis mutandis*, to the above rules, on the understanding that only subheadings at the same level are comparable. For the purposes of this rule, the relative section and chapter notes also apply, unless the context requires otherwise’.

11 Section IV of the CN, in the version in force in 1992, was entitled ‘Prepared foodstuffs; beverages, spirits and vinegar; tobacco and manufactured tobacco substitutes’. That section contained, inter alia, a Chapter 22, entitled ‘Beverages, spirits and vinegar’. Chapter 22 included headings 2203 (‘Beer made from malt’) and 2208 (‘Undenatured ethyl alcohol of an alcoholic strength by volume of less than 80% vol; spirits, liqueurs and other spirituous beverages; compound alcoholic preparations of a kind used for the manufacture of beverages’).

12 Pursuant to the second indent of Article 9(1)(a) and Article 10 of Regulation No 2658/87, the Commission adopts Explanatory Notes for the CN, which are published in the *Official Journal of the European Union*.

13 There is no explanatory note for the CN relating to heading 2203.

14 The explanatory note for the CN relating to heading 2208 is worded as follows:

‘Spirits, liqueurs and other spirituous beverages of heading 2208 are alcoholic liquids generally intended for human consumption and are prepared:

- either directly by distilling (with or without added flavouring) natural fermented liquids such as wine or cider, or previously fermented fruit, marc, grain or other vegetable products, or
- by simply adding various aromatic substances, and sometimes sugar, to alcohol produced by distillation

...

This heading does not cover alcoholic beverages obtained by fermentation (headings 2203 00 to 2206 00).’

*The HS*

15 Under Article 3(1) of the HS Convention, each Contracting Party undertakes to ensure that its customs tariff and statistical nomenclatures will be in conformity with the HS. Pursuant to that same provision, each Contracting Party also undertakes to apply the

general rules for the interpretation of the HS and all the section, chapter and subheading notes of the HS, and not to modify the scope of the sections, chapters, headings and subheadings.

16 The WCO produces explanatory notes to the HS. These explanatory notes are published in the two official languages of the WCO, namely French and English.

17 The HS explanatory note relating to heading 2203, in the French version, states as follows:

‘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.

...

...’

18 In the English version, the HS explanatory note relating to heading 2203 states, inter alia, as follows:

‘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 The HS explanatory note relating to heading 2208, in the French version, states:

‘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 In its English version, that note states as follows:

‘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.

...’

### **The dispute in the main proceedings and the question referred for a preliminary ruling**

- 21 Paderborner Brauerei is a brewery. In 2002 it purchased a total of 99 847.33 litres, and on 6 and 23 June 2003 a total of 74 745.41 litres, of a so-called ‘malt beer base’ from Alko International BV in the Netherlands, which it used to produce a mixed drink marketed under the designation ‘Salitos Ice’.
- 22 According to the information provided by the Finanzgericht (Finance Court) Düsseldorf, the ‘malt beer base’ is produced from brewed beer with an alcoholic strength by volume of approximately 14%, which is clarified and then subjected to ultrafiltration, by which the concentration of ingredients such as bitter substances and proteins is reduced. The ‘malt beer base’ also has an alcoholic strength by volume of 14%. It is a colourless, clear liquid which smells of alcohol and has a slightly bitter taste.
- 23 The Hauptzollamt, taking the view that the ‘malt beer base’ ought to be classified under heading 2208 of the CN, claimed excise duty on the corresponding alcohol from Paderborner Brauerei under point 1 of Paragraph 130(2) of the Law on the monopoly in spirits. Consequently, by a decision of 1 August 2003, it imposed on Paderborner Brauerei spirits tax totalling EUR 182 141.49 in respect of the ‘malt beer base’ purchased by it in 2002 and, by three decisions of 14 July 2003, spirits tax totalling EUR 136 350.74 in respect of the ‘malt beer base’ purchased on 6 and 23 June 2003.
- 24 By decision of 19 June 2009, the Hauptzollamt rejected Paderborner Brauerei’s objection to those decisions. Paderborner Brauerei thereupon brought proceedings before the Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 In the action in the main proceedings, Paderborner Brauerei contends, in particular, that the ‘malt beer base’ should not be classified under heading 2208 of the CN. That product, it argues, was not obtained by distillation or the addition of a variety of flavourings or sugar. Rather, it is a product obtained by fermentation, which has been classified in other Member States under heading 2203 of the CN. The product is made from malt and is used, as an intermediate product, for the production of a light beer-based mixed drink. Heading 2203 of the CN, it submits, does not require that the product concerned be a beverage which is intended for direct consumption.
- 26 Hauptzollamt Bielefeld contests the action and maintains its position that the ‘malt beer base’ must be classified under heading 2208 of the CN.
- 27 In those circumstances, the Finanzgericht Düsseldorf decided to stay the proceedings and to refer the following question to the Court of Justice for a preliminary ruling:
- ‘Is the [CN], in the version of Commission Regulation (EC) No 2031/2001 of 6 August 2001 [amending Annex I to Regulation (EEC) No 2658/87] (OJ 2001 L 279, p. 1) and in the version of Commission Regulation (EC) No 1832/2002 of 1 August 2002 (OJ 2002 L 290, p. 1), to be interpreted as meaning that a product described as a “malt beer base” with an alcoholic strength by volume of approximately 14%, obtained from brewed beer which has been clarified and then subjected to ultrafiltration, by which the concentration of ingredients such as bitter substances and proteins has been reduced, is to be classified under heading 2208?’

### **The question referred for a preliminary ruling**

- 28 As a preliminary point, it should be noted that, pursuant to Article 26 of Directive 92/83, the version of the CN to be applied in the main proceedings is that set out in

Regulation No 2587/91, which was in force when that directive was adopted, and not the versions set out in Regulations No 2031/2001 and No 1832/2002, which the referring court cites in its question.

- 29 According to Paderborner Brauerei, the ‘malt beer base’, in so far as it consists of beer obtained by fermentation and then subjected to a physical filtration process, must be classified under heading 2203 of the CN, as the fermentation process is the crucial factor governing tariff classification. The distillation necessary as a production process for purposes of classification under heading 2208 of the CN is lacking. Furthermore, according to the HS explanatory note relating to heading 2208 of the CN, ethyl alcohol must be characterised by the ‘absence of secondary constituents giving a flavour or aroma’, whereas the ‘malt beer base’ does have a taste and therefore a flavour or aroma.
- 30 The Greek Government, the Netherlands Government and the Commission, by contrast, take the view that the ‘malt beer base’ must be classified under heading 2208 of the CN.
- 31 In that regard, it should be borne in mind that, according to settled case-law, in the interests of legal certainty and ease of verification, the decisive criterion for the classification of goods for customs purposes is in general to be sought in their objective characteristics and properties as defined in the wording of the relevant heading of the CN and in the section or chapter notes (see, inter alia, Case C-142/06 *Olicom* [2007] ECR I-6675, paragraph 16, and Case C-370/08 *Data I/O* [2010] ECR I-0000, paragraph 29).
- 32 The explanatory notes drawn up by the Commission as regards the CN and by the WCO as regards the HS are an important aid to the interpretation of the scope of the various tariff headings but do not have legally binding force (*Olicom*, paragraph 17, and *Data I/O*, paragraph 30).
- 33 In the present case, it is apparent from the HS explanatory notes relating to heading 2203 of the CN that beer must be considered to be an alcoholic beverage. The classification of a product as a ‘beverage’ within the meaning of the CN depends on whether it is a liquid and is intended for human consumption (Case 114/80 *Dr Ritter* [1981] ECR 895, paragraph 9).
- 34 However, according to the information provided by the referring court, the ‘malt beer base’ is not an end product intended for consumption but rather an intermediate product for use in the production of the mixed drink marketed under the designation ‘Salitos Ice’. Therefore, even though the ‘malt beer base’ is a liquid and is suitable for human consumption in the sense that it is drinkable, it is not, as an intermediate product, primarily intended for human consumption. In view of the fact that this product is not sold to consumers as an end product, it should not be considered to be an alcoholic beverage.
- 35 By contrast, the HS explanatory note relating to heading 2208 expressly states that that heading also covers ethyl alcohol, whether intended for human consumption or for industrial purposes. The fact that the ‘malt beer base’ is merely an intermediate product does not therefore lead to its exclusion from that heading.
- 36 While it is true that the explanatory notes to the CN relating to heading 2208 exclude from that heading alcoholic beverages obtained from fermentation, it need only be noted, in this case, that this does not concern the ‘malt beer base’, in so far as it is an intermediate product, because, as has been indicated in paragraph 34 of the present judgment, it is not an alcoholic beverage.

- 37 In any event, the ‘malt beer base’ is not obtained purely and simply by fermentation but is thereafter subjected to ultrafiltration. As a result of this additional treatment, the product in question, which is produced from brewed beer, loses the objective properties and characteristics particular to beer. It does not look like beer and it also does not have the bitter taste specific to beer. According to the information provided by the referring court, the ‘malt beer base’ is a colourless, clear liquid which smells of alcohol and has a slightly bitter taste and an alcoholic strength by volume of 14%, which is used to produce a mixed drink marketed under the designation ‘Salitos Ice’. These objective properties and characteristics do not correspond to those of beer coming under heading 2203 of the CN but do, by contrast, correspond to those of ethyl alcohol under heading 2208 or are, in any event, akin to those properties and characteristics.
- 38 Finally, with regard to the argument of Paderborner Brauerei that the HS explanatory note relating to heading 2208 states that ethyl alcohol has no aroma, whereas the ‘malt beer base’ smells of alcohol and has a slightly bitter taste, it must be observed at the outset that there is a degree of linguistic difference between the French and English versions, both official versions of the HS explanatory notes, in that regard.
- 39 However, neither of the two versions of that explanatory note requires that a product be completely devoid of taste or aroma in order for it to be classified as ethyl alcohol. In particular, according to both versions, ethyl alcohol is distinguishable from spirits, liqueurs and all other spirituous beverages coming under heading 2208 of the CN by reason of the presence in those products of distinctive flavouring substances or properties of taste (see, to this effect, Case 185/73 *König* [1974] ECR 607, paragraph 19).
- 40 Consequently, in contrast to those latter products, the taste and aroma of ethyl alcohol are neutral elements as regards the classification of a product under heading 2208 of the CN. The fact that the ‘malt beer base’ smells of alcohol and has a slightly bitter taste does not therefore prevent it from being classified under that heading.
- 41 In the light of all of the foregoing, the answer to the question referred is that Regulation No 2658/87 must be interpreted as meaning that a liquid described as a ‘malt beer base’, such as that in issue in the main proceedings, with an alcoholic strength by volume of 14% and obtained from brewed beer which has been clarified and then subjected to ultrafiltration, by which the concentration of ingredients such as bitter substances and proteins has been reduced, must be classified under heading 2208 of the CN.

#### **Costs**

- 42 Since these proceedings are, for the parties to the main proceedings, a step in the action pending before the national court, the decision on costs is a matter for that court. Costs incurred in submitting observations to the Court, other than the costs of those parties, are not recoverable.

On those grounds, the Court (Eighth Chamber) hereby rules:

**Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff, as amended by Commission Regulation (EEC) No 2587/91 of 26 July 1991, must be interpreted as meaning that a liquid described as a ‘malt beer base’, such as that in issue in the main proceedings, with an alcoholic strength by volume of 14% and obtained from brewed beer which has been clarified and then subjected to ultrafiltration, by which the concentration of ingredients such as bitter substances and proteins has**

**been reduced, must be classified under heading 2208 of the Combined Nomenclature set out in Annex I to that regulation, as amended.**

[Signatures]

---

\* Language of the case: German.

## ARRÊT DE LA COUR (huitième chambre)

14 juillet 2011 (\*)

«Tarif douanier commun – Nomenclature combinée – Classement tarifaire – Positions 2203 et 2208 – Base de bière de malt destinée à la fabrication d’une boisson mixte»

Dans l’affaire C-196/10,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l’article 267 TFUE, introduite par le Finanzgericht Düsseldorf (Allemagne) par décision du 7 avril 2010, parvenue à la Cour le 19 avril 2010, dans la procédure

**Paderborner Brauerei Haus Cramer KG**

contre

**Hauptzollamt Bielefeld,**

LA COUR (huitième chambre),

composée de M. K. Schieman, président de chambre, M<sup>mes</sup> C. Toader et A. Prechal (rapporteur), juges,

avocat général: M. Y. Bot,

greffier: M. B. Fülöp, administrateur,

vu la procédure écrite à la suite de l’audience du 24 mars 2011,

considérant les observations présentées:

- pour Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, par M. Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, ainsi que par M<sup>es</sup> J. Schönfeld et J. Bahns, Rechtsanwälte,
- pour le gouvernement hellénique, par M<sup>mes</sup> G. Papadaki, Z. Chatzipavlou et M. Tassopoulou, en qualité d’agents,
- pour le gouvernement néerlandais, par M<sup>mes</sup> C. Wissels et B. Koopman, en qualité d’agents,
- pour la Commission européenne, par M<sup>me</sup> L. Bouyon et M. B.-R. Killmann, en qualité d’agents,

vu la décision prise, l’avocat général entendu, de juger l’affaire sans conclusions,

rend le présent

### Arrêt

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l’interprétation de la nomenclature combinée du tarif douanier commun (ci-après la «NC») figurant à l’annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun (JO L 256, p. 1), tel que modifié par le règlement (CEE) n° 2587/91 de la Commission, du 26 juillet 1991 (JO L 259, p. 1, ci-après le «règlement n° 2658/87»).
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d’un litige opposant Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (ci-après «Paderborner Brauerei») au Hauptzollamt Bielefeld au sujet de quatre décisions fiscales que celui-ci a adoptées à l’encontre de Paderborner Brauerei établissant un impôt sur l’alcool pour un produit dénommé «malt beer base» que cette dernière a acheté au cours des années 2002 et 2003.

## **Le cadre juridique**

### *La directive 92/83/CEE*

- 3 La directive 92/83/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques (JO L 316, p. 21), a établi une définition commune pour l'alcool et pour les boissons alcooliques afin de garantir l'application correcte, dans le marché intérieur, des taux d'accises minimaux applicables dans les États membres à ces produits.
- 4 L'article 2 de ladite directive prévoit :  
«Aux fins de la présente directive, on entend par bière: tout produit relevant du code NC 2203 ou tout produit contenant un mélange de bière et de boissons non alcooliques relevant du code NC 2206, ayant dans l'un ou l'autre cas un titre alcoométrique acquis supérieur à 0,5 % vol.»
- 5 L'article 20, premier tiret, de la directive 92/83 précise:  
«Aux fins de la présente directive, on entend par alcool éthylique:
  - tous les produits qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol et qui relèvent des codes NC 2207 et 2208, même lorsque ces produits font partie d'un produit relevant d'un autre chapitre de la nomenclature combinée».
- 6 L'article 26 de cette directive dispose:  
«Les renvois dans la présente directive aux codes de la nomenclature combinée concernent la version de la nomenclature combinée en vigueur à la date d'adoption de la présente directive.»
- 7 La directive 92/83 a été transposée en Allemagne notamment par la loi sur le monopole de l'alcool (Gesetz über das Branntweinmonopol) et la loi fiscale sur la bière (Biersteuergesetz). L'article 130, paragraphe 2, de la loi sur le monopole de l'alcool dispose que sont soumis au droit d'accises sur l'alcool, notamment, les produits alcoolisés de la position 2208 de la NC ayant un titre alcoométrique supérieur à 1,2 % vol. Le paragraphe 5 de la même disposition renvoie à l'application de la NC dans la version en vigueur au 19 octobre 1992.

### *La NC*

- 8 La NC, instaurée par le règlement n° 2658/87, est fondée sur le système harmonisé mondial de désignation et de codification des marchandises (ci-après le «SH»), élaboré par le Conseil de coopération douanière, devenu l'Organisation mondiale des douanes (ci-après l'«OMD»), institué par la convention internationale conclue à Bruxelles le 14 juin 1983 et approuvée, au nom de la Communauté économique européenne, par la décision 87/369/CEE du Conseil, du 7 avril 1987, concernant la conclusion de la convention internationale sur le système harmonisé de désignation et de codification des marchandises, ainsi que de son protocole d'amendement (JO L 198, p. 1, ci-après la «convention sur le SH»). La NC reprend les positions et sous-positions à six chiffres du SH, seuls les septième et huitième chiffres formant des subdivisions qui lui sont propres.
- 9 Aux termes de l'article 12 du règlement n° 2658/87, la Commission européenne adopte chaque année un règlement reprenant la version complète de la NC et des taux autonomes et conventionnels des droits du tarif douanier commun y afférents, telle qu'elle résulte des mesures arrêtées par le Conseil de l'Union européenne ou par la Commission.

10 Les règles générales pour l'interprétation de la NC (ci-après les «règles générales»), qui figurent à la première partie de celle-ci, titre I, A, prévoient notamment:

«A. Règles générales pour l'interprétation de la [NC]

Le classement des marchandises dans la [NC] est effectué conformément aux principes ci-après.

1. Le libellé des titres de sections, de chapitres ou de sous-chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des notes de sections ou de chapitres et, lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et notes, d'après les règles suivantes.

[...]

4. Les marchandises qui ne peuvent pas être classées en vertu des règles visées ci-dessus sont classées dans la position afférente aux articles les plus analogues.

[...]

6. Le classement des marchandises dans les sous-positions d'une même position est déterminé légalement d'après les termes de ces sous-positions et des notes de sous-positions ainsi que, *mutatis mutandis*, d'après les règles ci-dessus, étant entendu que ne peuvent être comparées que les sous-positions de même niveau. Aux fins de cette règle, les notes de sections et de chapitres sont également applicables sauf dispositions contraires».

11 La section IV de la NC, dans sa version en vigueur en 1992, avait pour titre «Produits des industries alimentaires; boissons, liquides alcooliques et vinaigres; tabacs et succédanés de tabac fabriqués». Cette section comportait, notamment, un chapitre 22, intitulé «Boissons, liquides alcooliques et vinaigres». Dans ce chapitre figuraient les positions 2203 («Bières de malt») et 2208 («Alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de moins de 80 % vol; eaux-de-vie, liqueurs et autres boissons spiritueuses; préparations alcooliques composées des types utilisés pour la fabrication des boissons»).

12 En vertu des articles 9, paragraphe 1, sous a), deuxième tiret, et 10 du règlement n° 2658/87, la Commission adopte les notes explicatives de la NC, qui sont publiées au *Journal officiel de l'Union européenne*.

13 Il n'existe pas de note explicative de la NC relative à la position 2203.

14 La note explicative de la NC relative à la position 2208 est libellée comme suit:

«Les eaux-de-vie, liqueurs et autres boissons spiritueuses du n° 2208 sont des liquides alcooliques généralement destinés à la consommation humaine et obtenus:

- soit directement par distillation (en présence ou non de substances aromatiques) de liquides fermentés naturels tels que le vin, le cidre, ou bien de fruits, de marcs, de grains ou d'autres produits végétaux préalablement fermentés;
- soit par simple incorporation d'aromates divers et éventuellement de sucre à de l'alcool de distillation

[...]

Sont exclues du n° 2208 les boissons alcooliques obtenues par fermentation (n°s 220300 à 220600).»

*Le SH*

- 15 En vertu de l'article 3, paragraphe 1, de la convention sur le SH, chaque partie contractante s'engage à ce que ses nomenclatures tarifaires et statistiques soient conformes à celui-ci. En vertu de cette même disposition, chaque partie contractante s'engage également à appliquer les règles générales pour l'interprétation du SH ainsi que toutes les notes de sections, de chapitres et de sous-positions du SH et à ne pas modifier la portée des sections, des chapitres, des positions ou des sous-positions.
- 16 L'OMD élabore des notes explicatives relatives au SH. Celles-ci sont publiées dans les deux langues officielles de l'OMD, à savoir le français et l'anglais.
- 17 La note explicative du SH relative à la position 2203, dans sa version française, se lit comme suit:
- «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. [...]
- [...]»
- 18 Dans sa version anglaise, la note explicative du SH de la position 2203 se lit notamment comme suit:
- «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 La note explicative du SH relative à la position 2208, dans sa version française, prévoit:
- «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 Dans sa version anglaise, cette note se lit comme suit:
- «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.

[...]»

### **Le litige au principal et la question préjudicielle**

- 21 Paderborner Brauerei est une brasserie. Elle s'est approvisionnée auprès d'Alko International BV depuis les Pays-Bas pour 99 847,33 litres en 2002 et pour 74 745,41 litres les 6 et 23 juin 2003 d'un liquide dénommé «malt beer base» qu'elle a utilisé pour la fabrication d'une boisson mixte sous la dénomination «Salitos Ice».
- 22 Selon les indications du Finanzgericht Düsseldorf, le «malt beer base» est obtenu à partir de bière brassée ayant un titre alcoométrique volumique de 14 %, qui est décantée et soumise à une ultrafiltration par laquelle est réduite la concentration d'ingrédients tels que des substances amères et des protéines. Le «malt beer base» aurait également un titre alcoométrique volumique de 14 %. Il s'agirait d'un liquide incolore, clair, avec une odeur d'alcool et un goût légèrement amer.
- 23 Le Hauptzollamt Bielefeld, considérant qu'il convient de classer le «malt beer base» dans la position 2208 de la NC, a réclamé à Paderborner Brauerei le droit d'accises sur l'alcool correspondant, en application de l'article 130, paragraphe 2, point 1, de la loi sur le monopole de l'alcool. Par conséquent, par décision du 1<sup>er</sup> août 2003, elle a établi à charge de Paderborner Brauerei un impôt sur l'alcool de 182 141,49 euros pour le «malt beer base» acheté en 2002, ainsi qu'un impôt de 136 350,74 euros, par trois décisions du 14 juillet 2003, pour le «malt beer base» acheté les 6 et 23 juin 2003.
- 24 Par décision du 19 juin 2009, l'autorité douanière a rejeté la réclamation introduite par Paderborner Brauerei contre ces décisions. Paderborner Brauerei a alors introduit un recours devant le Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 Dans le cadre du litige au principal, Paderborner Brauerei fait valoir, notamment, que le «malt beer base» ne doit pas être classé sous la position 2208 de la NC. Il n'aurait pas été obtenu par distillation ou adjonction de différents arômes ou sucres. Il s'agirait plutôt d'un produit obtenu par fermentation, qui, dans les autres États membres, aurait été classé sous la position 2203 de la NC. La marchandise aurait été produite à partir de malt et elle sert, en tant que produit intermédiaire, à la fabrication d'un mélange léger à base de bière. La position 2203 de la NC ne prévoirait pas que ces marchandises soient des boissons à consommer directement.
- 26 Le Hauptzollamt Bielefeld s'est opposé au recours et maintient son opinion selon laquelle le «malt beer base» doit être classé sous la position 2208 de la NC.
- 27 C'est dans ce contexte que le Finanzgericht Düsseldorf a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Doit-on interpréter la [NC] dans sa version du règlement (CE) n° 2031/2001 de la Commission du 6 août 2001 [modifiant l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87] (JO L 279, p. 1) et du règlement (CE) n° 1832/2002 de la Commission du 1<sup>er</sup> août 2002 [...] (JO L 290, p. 1) en ce sens qu'une marchandise désignée comme étant du 'malt beer base' ayant un titre alcoométrique volumique de 14 % et qui a été obtenue à partir d'une bière brassée, décantée et ayant subi une ultrafiltration par laquelle a été réduite la concentration d'ingrédients tels que des substances amères et des protéines, doit être classée sous la position 2208?»

## Sur la question préjudicielle

- 28 À titre liminaire, il convient de relever que, en application de l'article 26 de la directive 92/83, la version applicable de la NC dans l'affaire au principal est celle du règlement n° 2587/91, qui était en vigueur à la date d'adoption de ladite directive, et non celle des règlements n<sup>os</sup> 2031/2001 et 1832/2002, auxquels la juridiction de renvoi fait référence dans sa question préjudicielle.
- 29 Selon Paderborner Brauerei, le «malt beer base», en tant que bière obtenue par fermentation ayant subi un procédé de filtration physique, doit être classé sous la position 2203 de la NC, le procédé de fermentation étant le critère déterminant de tarification. Pour être classé sous la position 2208 de la NC, la distillation nécessaire, en tant que procédé de fabrication, ferait défaut. De plus, la note explicative du SH relative à la position 2208 de la NC exige, pour que l'on puisse parler d'alcool éthylique, que ce dernier soit «dénué de tout principe aromatique», tandis que le «malt beer base» aurait bien un goût et donc des principes aromatiques.
- 30 Les gouvernements hellénique et néerlandais, ainsi que la Commission estiment, en revanche, que le «malt beer base» doit être classé sous la position 2208 de la NC.
- 31 À cet égard, il convient de rappeler une jurisprudence constante selon laquelle, dans l'intérêt de la sécurité juridique et de la facilité des contrôles, le critère décisif pour le classement tarifaire des marchandises doit être recherché, d'une manière générale, dans leurs caractéristiques et propriétés objectives, telles que définies par le libellé de la position de la NC et des notes de section ou de chapitre (voir, notamment, arrêts du 18 juillet 2007, Olicom, C-142/06, Rec. p. I-6675, point 16, et du 20 mai 2010, Data I/O, C-370/08, non encore publié au Recueil, point 29).
- 32 Les notes explicatives élaborées, en ce qui concerne la NC, par la Commission et, en ce qui concerne le SH, par OMD contribuent de façon importante à l'interprétation de la portée des différentes positions tarifaires sans toutefois avoir force obligatoire de droit (arrêts précités Olicom, point 17, et Data I/O, point 30).
- 33 En l'occurrence, il ressort des notes explicatives du SH relatives à la position 2203 de la NC que la bière doit être considérée comme étant une boisson alcoolique. La classification d'un produit comme étant une «boisson» au sens de la NC dépend de son caractère liquide et de sa destination à la consommation humaine (arrêt du 26 mars 1981, Ritter, 114/80, Rec. p. 895, point 9).
- 34 Or, selon les indications de la juridiction de renvoi, le «malt beer base» n'est pas un produit fini destiné à la consommation, mais un produit intermédiaire utilisé pour la fabrication de la boisson mixte sous la dénomination «Salitos Ice». Dès lors, même si le «malt beer base» est liquide et propre à la consommation humaine, en ce sens qu'il est potable, sa destination première en tant que produit intermédiaire n'est cependant pas la consommation humaine. Ce produit n'étant pas vendu comme produit final aux consommateurs, il ne doit pas être considéré comme une boisson alcoolique.
- 35 En revanche, la note explicative du SH relative à la position 2208 indique expressément que celle-ci couvre également l'alcool éthylique, que celui-ci soit destiné à la consommation humaine ou à des usages industriels. Le fait que le «malt beer base» ne soit qu'un produit intermédiaire ne conduit donc pas à son exclusion sous cette position.
- 36 S'il est vrai que les notes explicatives de la NC relatives à la position 2208 excluent de celle-ci les boissons alcooliques obtenues par fermentation, il suffit, en l'occurrence, de rappeler que le «malt beer base», en tant que produit intermédiaire, ne saurait être

concerné à cet égard car, ainsi qu'il ressort du point 34 du présent arrêt, il ne constitue pas une boisson alcoolique.

- 37 En tout état de cause, le «malt beer base» n'est pas obtenu purement et simplement par fermentation, mais celle-ci est suivie de l'ultrafiltration. À la suite de ce traitement supplémentaire, le produit en cause, obtenu à partir d'une bière brassée, perd les propriétés et les caractéristiques objectives particulières de la bière. Il ne ressemble pas visuellement à la bière et il n'a pas non plus le goût amer spécifique de celle-ci. Selon les indications de la juridiction de renvoi, le «malt beer base» est un liquide incolore, clair, avec une odeur d'alcool et un goût légèrement amer, avec un titre alcoométrique volumique de 14 % qui est utilisé pour la production d'une boisson mixte sous la dénomination «Salitos Ice». Ces caractéristiques et propriétés objectives ne correspondent pas à celles de la bière relevant de la position 2203 de la NC, mais correspondent en revanche à celles de l'alcool éthylique relevant de la position 2208 ou leur sont en tout cas analogues.
- 38 S'agissant, enfin, de l'argument de Paderborner Brauerei selon lequel la note explicative du SH relative à la position 2208 indique que l'alcool éthylique est dénué de tout arôme tandis que le «malt beer base» a une odeur d'alcool et un goût légèrement amer, il y a lieu de relever d'emblée qu'il existe une certaine divergence linguistique entre les versions française et anglaise, versions officielles des notes explicatives du SH, à cet égard.
- 39 Toutefois, aucune de ces deux versions de ladite note n'exigent une absence totale de goût ou d'arôme pour qu'un produit puisse être classé comme étant de l'alcool éthylique. Plus particulièrement, selon celles-ci, l'alcool éthylique se distingue des eaux de vie, des liqueurs et de toutes autres boissons spiritueuses relevant de la position 2208 de la NC par la présence dans ces derniers de principes aromatiques ou de propriétés gustatives typiques (voir, en ce sens, arrêt du 29 mai 1974, König, 185/73, Rec. p. 607, point 19).
- 40 Il en résulte que, contrairement à ces derniers produits, le goût et l'arôme de l'alcool éthylique sont des éléments neutres dans la classification d'un produit sous la position 2208 de la NC. Dès lors, le fait que le «malt beer base» a une odeur d'alcool et un goût légèrement amer n'est pas préjudiciable à sa classification sous cette position.
- 41 Eu égard à l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre à la question posée que le règlement n° 2658/87, doit être interprété en ce sens qu'un liquide tel que celui en cause au principal désigné sous le nom de «malt beer base», ayant un titre alcoométrique volumique de 14 % et obtenu à partir d'une bière brassée, décantée, puis soumise à une ultrafiltration par laquelle a été réduite la concentration d'ingrédients tels que des substances amères et des protéines, doit être classé dans la position 2208 de la NC.

### **Sur les dépens**

- 42 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (huitième chambre) dit pour droit:

**Le règlement (CE) n° 2658/87 du Conseil, du 23 juillet 1987, relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, tel que modifié**

**par le règlement (CEE) n° 2587/91 de la Commission, du 26 juillet 1991, doit être interprété en ce sens qu'un liquide tel que celui en cause au principal désigné sous le nom de «malt beer base», ayant un titre alcoométrique volumique de 14 % et obtenu à partir d'une bière brassée, décantée, puis soumise à une ultrafiltration par laquelle a été réduite la concentration d'ingrédients tels que des substances amères et des protéines, doit être classé dans la position 2208 de la nomenclature combinée figurant à l'annexe I dudit règlement tel que modifié.**

Signatures

---

\* Langue de procédure: l'allemand.

URTEIL DES GERICHTSHOFS (Achte Kammer)

14. Juli 2011(\*)

„Gemeinsamer Zolltarif – Kombinierte Nomenklatur – Tarifierung – Positionen 2203 und 2208 – ‚Malt beer base‘ zur Herstellung eines Mischgetränks“

In der Rechtssache C-196/10

betreffend ein Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV, eingereicht vom Finanzgericht Düsseldorf (Deutschland) mit Entscheidung vom 7. April 2010, beim Gerichtshof eingegangen am 19. April 2010, in dem Verfahren

**Paderborner Brauerei Haus Cramer KG**

gegen

**Hauptzollamt Bielefeld**

erlässt

DER GERICHTSHOF (Achte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten K. Schieman sowie der Richterinnen C. Toader und A. Prechal (Berichterstatlerin),

Generalanwalt: Y. Bot,

Kanzler: B. Fülöp, Verwaltungsrat,

auf die mündliche Verhandlung vom 24. März 2011,

unter Berücksichtigung der Erklärungen

- der Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, vertreten durch Th. Rödder, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater, sowie die Rechtsanwälte J. Schönfeld und J. Bahns,
- der griechischen Regierung, vertreten durch G. Papadaki, Z. Chatzipavlou und M. Tassopoulou als Bevollmächtigte,
- der niederländischen Regierung, vertreten durch C. Wissels und B. Koopman als Bevollmächtigte,
- der Europäischen Kommission, vertreten durch L. Bouyon und B.-R. Killmann als Bevollmächtigte,

aufgrund des nach Anhörung des Generalanwalts ergangenen Beschlusses, ohne Schlussanträge über die Rechtssache zu entscheiden,

folgendes

**Urteil**

- 1 Das Vorabentscheidungsersuchen betrifft die Auslegung der Kombinierten Nomenklatur des Gemeinsamen Zolltarifs (im Folgenden: KN) in Anhang I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif (ABl. L 256, S. 1) in der durch die Verordnung (EWG) Nr. 2587/91 der Kommission vom 26. Juli 1991 (ABl. L 259, S. 1) geänderten Fassung (im Folgenden: Verordnung Nr. 2658/97).
- 2 Dieses Ersuchen ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen der Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (im Folgenden: Paderborner Brauerei) und dem

Hauptzollamt Bielefeld über vier Steuerbescheide, mit denen gegen die Paderborner Brauerei Branntweinsteuer für ein als „malt beer base“ bezeichnetes Erzeugnis festgesetzt wurde, das die Brauerei 2002 und 2003 gekauft hatte.

### **Rechtlicher Rahmen**

#### *Die Richtlinie 92/83*

- 3 In der Richtlinie 92/83/EWG des Rates vom 19. Oktober 1992 zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke (ABl. L 316, S. 21) wurden für Alkohol und alkoholische Getränke gemeinsame Definitionen festgelegt, um im Binnenmarkt die korrekte Anwendung der in den Mitgliedstaaten für diese Erzeugnisse geltenden Verbrauchsteuermindestsätze zu gewährleisten.
- 4 Art. 2 dieser Richtlinie bestimmt:  
„Für die Zwecke dieser Richtlinie gelten als ‚Bier‘ alle Erzeugnisse des KN-Codes 2203 mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 0,5 % vol., sowie alle Erzeugnisse des KN-Codes 2206, die ein Gemisch von Bier und nichtalkoholischen Getränken enthalten und deren vorhandener Alkoholgehalt 0,5 % vol. übersteigt.“
- 5 Art. 20 erster Gedankenstrich dieser Richtlinie sieht vor:  
„Für die Zwecke dieser Richtlinie bezeichnet der Begriff ‚Ethylalkohol‘  
– alle Erzeugnisse der KN-Codes 2207 und 2208 mit einem vorhandenen Alkoholgehalt von mehr als 1,2 % vol., auch wenn diese Erzeugnisse Teil eines Erzeugnisses sind, das unter ein anderes Kapitel der Kombinierten Nomenklatur fällt“.
- 6 Art. 26 dieser Richtlinie sieht vor:  
„Bezugnahmen auf KN-Codes gelten für die bei Annahme dieser Richtlinie gültige Fassung der Kombinierten Nomenklatur.“
- 7 Die Richtlinie 92/83 wurde in Deutschland u. a. durch das Gesetz über das Branntweinmonopol (Branntweinmonopolgesetz – BranntwMonG) und das Biersteuergesetz umgesetzt. Nach § 130 Abs. 2 BranntwMonG unterliegen der Branntweinsteuer u. a. die alkoholhaltigen Erzeugnisse der KN-Position 2208 mit einem Alkoholgehalt über 1,2 Vol.-% § 130 Abs. 5 BranntwMonG verweist auf die Anwendung der KN in der am 19. Oktober 1992 geltenden Fassung.

#### *Die KN*

- 8 Die mit der Verordnung Nr. 2658/87 eingeführte KN beruht auf dem weltweiten Harmonisierten System zur Bezeichnung und Codierung der Waren (im Folgenden: HS), das vom Rat für die Zusammenarbeit auf dem Gebiet des Zollwesens, jetzt Weltzollorganisation (im Folgenden: WZO), ausgearbeitet und mit dem am 14. Juni 1983 in Brüssel geschlossenen internationalen Übereinkommen eingeführt wurde, das im Namen der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft mit dem Beschluss 87/369/EWG des Rates vom 7. April 1987 über den Abschluss des Internationalen Übereinkommens über das Harmonisierte System zur Bezeichnung und Codierung der Waren sowie des dazugehörigen Änderungsprotokolls (im Folgenden: HS-Übereinkommen) (ABl. L 198, S. 1) genehmigt wurde. Die KN übernimmt die Positionen und sechsstelligen Unterpositionen des HS; nur die siebte und die achte Stelle bilden eigene Unterteilungen.

- 9 Nach Art. 12 der Verordnung Nr. 2658/87 veröffentlicht die Europäische Kommission jedes Jahr in Form einer Verordnung die vollständige Fassung der KN zusammen mit den entsprechenden autonomen und vertragsmäßigen Zollsätzen des Gemeinsamen Zolltarifs, wie sie sich aus den vom Rat der Europäischen Union oder von der Kommission beschlossenen Maßnahmen ergeben.
- 10 Die in Teil I Titel I Abschnitt A der KN enthaltenen Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung der KN (im Folgenden: Allgemeine Vorschriften) sehen u. a. vor:
- „A. Allgemeine Vorschriften für die Auslegung der [KN]
- Für die Einreihung von Waren in die [KN] gelten folgende Grundsätze:
1. Die Überschriften der Abschnitte, Kapitel und Teilkapitel sind nur Hinweise. Maßgebend für die Einreihung sind der Wortlaut der Positionen und der Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln und – soweit in den Positionen oder in den Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln nichts anderes bestimmt ist – die nachstehenden Allgemeinen Vorschriften.
  - ...
  4. Waren, die nach den vorstehenden Allgemeinen Vorschriften nicht eingereiht werden können, werden in die Position der Waren eingereiht, denen sie am ähnlichsten sind.
  - ...
  6. Maßgebend für die Einreihung von Waren in die Unterpositionen einer Position sind der Wortlaut dieser Unterpositionen, die Anmerkungen zu den Unterpositionen und – sinngemäß – die vorstehenden Allgemeinen Vorschriften. Einander vergleichbar sind dabei nur Unterpositionen der gleichen Gliederungsstufe. Soweit nichts anderes bestimmt ist, gelten bei Anwendung dieser Allgemeinen Vorschrift auch die Anmerkungen zu den Abschnitten und Kapiteln.“
- 11 Abschnitt IV der im Jahr 1992 geltenden Fassung der KN hatte die Überschrift „Waren der Lebensmittelindustrie; Getränke, alkoholhaltige Flüssigkeiten und Essig; Tabak und verarbeitete Tabakersatzstoffe“. Dieser Abschnitt enthielt u. a. ein Kapitel 22 mit der Überschrift „Getränke, alkoholhaltige Flüssigkeiten und Essig“. In diesem Kapitel gab es die KN-Positionen 2203 („Bier aus Malz“) und 2208 („Ethylalkohol mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 % vol., unvergällt; Branntwein, Likör und andere Spirituosen; zusammengesetzte alkoholhaltige Zubereitungen der zum Herstellen von Getränken verwendeten Art“).
- 12 Gemäß Art. 9 Abs. 1 Buchst. a zweiter Gedankenstrich und Art. 10 der Verordnung Nr. 2658/87 erlässt die Kommission die Erläuterungen zur KN (im Folgenden: KN-Erläuterungen), die im *Amtsblatt der Europäischen Union* veröffentlicht werden.
- 13 Es gibt keine KN-Erläuterungen zu Position 2203.
- 14 Die KN-Erläuterungen zu Position 2208 lauten:
- „Branntwein, Likör und andere alkoholhaltige Getränke im Sinne der Position 2208 sind im Allgemeinen zum menschlichen Genuss bestimmte alkoholhaltige Flüssigkeiten, die gewonnen werden:
- entweder unmittelbar durch Destillieren (auch im Beisein von Aromastoffen) aus gegorenen natürlichen Flüssigkeiten, wie z. B. Wein, Apfelwein usw., oder aus

vergorenen Früchten, vergorenem Trester, vergorenem Getreide oder anderen Waren pflanzlichen Ursprungs;

- oder durch Zusatz verschiedener Aromastoffe oder auch Zucker zum Destillationsalkohol.

...

Nicht hierher gehören die durch Gärung gewonnenen alkoholhaltigen Getränke (Positionen 2203 00 bis 2206 00).“

*Das HS*

- 15 Nach Art. 3 Abs. 1 des HS-Übereinkommens verpflichtet sich jede Vertragspartei, ihre Zolltarifnomenklatur und ihre Statistiknomenklaturen mit dem HS in Übereinstimmung zu bringen. Nach der genannten Vorschrift verpflichten sich die Vertragsparteien außerdem, die Allgemeinen Vorschriften für die Auslegung des HS sowie alle Anmerkungen zu den Abschnitten, Kapiteln und Unterpositionen des HS anzuwenden und die Tragweite der Abschnitte, Kapitel, Positionen oder Unterpositionen des HS nicht zu verändern.
- 16 Die WZO arbeitet Erläuterungen zum HS (im Folgenden: HS-Erläuterungen) aus. Diese werden in den beiden Amtssprachen der WZO, nämlich dem Französischen und dem Englischen, veröffentlicht.
- 17 In der französischen Fassung der HS-Erläuterung zu Position 2203 heißt es:
- „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.
- ...  
...“
- [„Bier ist ein alkoholhaltiges Getränk, das hergestellt wird durch Vergären einer durch Kochen gewonnenen Würze aus Gerstenmalz oder Weizenmalz, Wasser und üblicherweise Hopfen. ... Der Zusatz von Hopfen bewirkt den bitteren und würzigen Geschmack und verbessert die Haltbarkeit des Bieres. ...
- ...“]
- 18 In der englischen Fassung der HS-Erläuterung zu Position 2203 heißt es:
- „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 Die HS-Erläuterung zu Position 2208 sieht in ihrer französischen Fassung vor:
- „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.

...“

[„Zu dieser Position gehören ohne Rücksicht auf ihren Alkoholgehalt:

- A) Branntwein ...
- B) Liköre ...
- C) Alle anderen Spirituosen ...

Zu dieser Position gehört auch Ethylalkohol, unvergällt, mit einem Alkoholgehalt von weniger als 80 % vol, gleich, ob für Trinkzwecke oder für technische Zwecke bestimmt; er unterscheidet sich von den Erzeugnissen unter A), B) und C), auch wenn er zu Trinkzwecken geeignet ist, dadurch, dass er keine Aroma gebende[n] Bestandteile enthält.

...“]

- 20 In ihrer englischen Fassung ist diese Erläuterung wie folgt formuliert:

„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.

...“

### **Ausgangsrechtsstreit und Vorlagefrage**

- 21 Die Klägerin des Ausgangsverfahrens ist eine Brauerei. Sie bezog von der Alko International BV aus den Niederlanden im Jahr 2002 insgesamt 99 847,33 Liter sowie am 6. und 23. Juni 2003 insgesamt 74 745,41 Liter einer „malt beer base“ genannten Flüssigkeit, die sie für die Herstellung eines Mischgetränks mit der Bezeichnung „Salitos Ice“ verwendete.
- 22 Nach den Angaben des Finanzgerichts Düsseldorf wird die „malt beer base“ aus gebrautem Bier mit einem Alkoholgehalt von etwa 14 % gewonnen, das geklärt und sodann einer Ultrafiltration unterzogen wird, durch die Inhaltsstoffe wie Bitterstoffe und Proteine ausgedünnt werden. Die „malt beer base“ weist ebenfalls einen Alkoholgehalt von 14 % auf. Es handelt sich um eine farblose, klare, nach Alkohol riechende, leicht bitter schmeckende Flüssigkeit.
- 23 Das Hauptzollamt Bielefeld war der Auffassung, dass die „malt beer base“ der KN-Position 2208 zuzuweisen sei, und forderte daher von der Paderborner Brauerei gemäß § 130 Abs. 2 Nr. 1 BranntwMonG die entsprechende Verbrauchsteuer auf Alkohol. Sie setzte deshalb gegen die Paderborner Brauerei mit Bescheid vom 1. August 2003 für die von ihr im Jahr 2002 bezogene „malt beer base“ 182 141,49 Euro

Branntweinsteuer sowie mit drei Bescheiden vom 14. Juli 2003 für die am 6. und 23. Juni 2003 bezogene „malt beer base“ insgesamt 136 350,74 Euro Branntweinsteuer fest.

- 24 Mit Entscheidung vom 19. Juni 2009 wies die Zollbehörde den Einspruch der Paderborner Brauerei gegen diese Bescheide zurück. Die Paderborner Brauerei erhob daraufhin Klage beim Finanzgericht Düsseldorf.
- 25 Die Paderborner Brauerei trägt im Ausgangsverfahren u. a. vor, dass die „malt beer base“ nicht in die KN-Position 2208 einzureihen sei. Sie sei nicht durch Destillieren oder den Zusatz verschiedener Aromastoffe und Zucker gewonnen worden. Es handele sich vielmehr um ein durch Gärung gewonnenes Erzeugnis, das in anderen Mitgliedstaaten in die KN-Position 2203 eingereiht worden sei. Die Ware sei aus Malz hergestellt worden und diene als Zwischenprodukt für die Herstellung eines leichten Biermischgetränks. Die KN-Position 2203 setze nicht voraus, dass es sich bei der Ware um ein zum unmittelbaren Verzehr bestimmtes Getränk handele.
- 26 Das Hauptzollamt Bielefeld tritt der Klage entgegen und hält an ihrer Auffassung fest, dass die „malt beer base“ in die KN-Position 2208 einzureihen sei.
- 27 Das Finanzgericht Düsseldorf hat daher das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist die Kombinierte Nomenklatur in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 2031/2001 der Kommission vom 6. August 2001 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 (ABl. L 279, S. 1) sowie in der Fassung der Verordnung (EG) Nr. 1832/2002 der Kommission vom 1. August 2002 (ABl. L 290, S. 1) dahin auszulegen, dass eine als „malt beer base“ bezeichnete Ware mit einem Alkoholgehalt von etwa 14 Vol.-%, die aus gebrautem Bier gewonnen wurde, das geklärt und sodann einer Ultrafiltration unterzogen wurde, durch die Inhaltsstoffe wie Bitterstoffe und Proteine ausgedünnt wurden, in die Position 2208 einzureihen ist?

#### **Zur Vorlagefrage**

- 28 Vorab ist festzustellen, dass nach Art. 26 der Richtlinie 92/83 die im Ausgangsverfahren anwendbare Fassung der KN diejenige der zum Zeitpunkt des Erlasses dieser Richtlinie geltenden Verordnung Nr. 2587/91 ist und nicht die der Verordnungen Nrn. 2031/2001 und 1832/2002, auf die das vorliegende Gericht in seiner Vorlagefrage Bezug nimmt.
- 29 Die Paderborner Brauerei ist der Ansicht, dass die „malt beer base“ als durch Gärung gewonnenes Bier, das einem physikalischen Filtrationsverfahren unterzogen worden sei, in die KN-Position 2203 eingereiht werden müsse, da der Prozess der Gärung das entscheidende Tarifierungskriterium sei. Für die Einreihung in die KN-Position 2208 fehle es an der notwendigen Destillation als Herstellungsprozess. Zudem verlange die HS-Erläuterung zur KN-Position 2208 dafür, dass man von Ethylalkohol sprechen könne, dass er „keine Aroma gebende[n] Bestandteile“ enthalte, wohingegen die „malt beer base“ sehr wohl über einen Geschmack und damit über Aroma gebende Bestandteile verfüge.
- 30 Nach Auffassung der griechischen und der niederländischen Regierung sowie der Kommission ist die „malt beer base“ hingegen in die KN-Position 2208 einzureihen.
- 31 Insoweit ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung im Interesse der Rechtssicherheit und der leichten Nachprüfbarkeit das entscheidende Kriterium für die zollrechtliche Tarifierung von Waren allgemein in deren objektiven Merkmalen und Eigenschaften zu suchen ist, wie sie im Wortlaut der KN-Positionen und der

- Anmerkungen zu den Abschnitten oder Kapiteln festgelegt sind (vgl. u. a. Urteile vom 18. Juli 2007, Olicom, C-142/06, Slg. 2007, I-6675, Randnr. 16, und vom 20. Mai 2010, Data I/O, C-370/08, noch nicht in der amtlichen Sammlung veröffentlicht, Randnr. 29).
- 32 Die in Bezug auf die KN von der Kommission und in Bezug auf das HS von der WZO ausgearbeiteten Erläuterungen sind ein wichtiges, wenn auch nicht rechtsverbindliches Hilfsmittel für die Ermittlung der Tragweite der einzelnen Tarifpositionen (Urteile Olicom, Randnr. 17, und Data I/O, Randnr. 30).
  - 33 Hier geht aus den HS-Erläuterungen zur KN-Position 2203 hervor, dass Bier als alkoholhaltiges Getränk anzusehen ist. Die Einstufung einer Ware als „Getränk“ im Sinne der KN hängt von seiner flüssigen Beschaffenheit und seiner Bestimmung zum menschlichen Genuss ab (Urteil vom 26. März 1981, Ritter, 114/80, Slg. 1981, 895, Randnr. 9).
  - 34 Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts handelt es sich bei der „malt beer base“ jedoch nicht um ein fertiges, zum Genuss bestimmtes Erzeugnis, sondern um ein Zwischenprodukt, das zur Herstellung des Mischgetränks mit der Bezeichnung „Salitos Ice“ verwendet wird. Auch wenn die „malt beer base“ flüssig und zum menschlichen Genuss in dem Sinne geeignet ist, dass sie trinkbar ist, liegt daher ihre vorrangige Bestimmung als Zwischenprodukt gleichwohl nicht im menschlichen Genuss. Da dieses Erzeugnis nicht als Endprodukt an die Verbraucher verkauft wird, ist es nicht als alkoholhaltiges Getränk anzusehen.
  - 35 In der HS-Erläuterung zu Position 2208 heißt es hingegen ausdrücklich, dass zu ihr auch Ethylalkohol gehört, gleich, ob für Trinkzwecke oder für technische Zwecke bestimmt. Dass die „malt beer base“ nur ein Zwischenprodukt ist, führt daher nicht zu ihrem Ausschluss aus dieser Position.
  - 36 Nach den KN-Erläuterungen zu Position 2208 sind zwar die durch Gärung gewonnenen alkoholhaltigen Getränke von ihr ausgenommen, doch genügt hier der Hinweis, dass die „malt beer base“ als Zwischenprodukt insoweit nicht betroffen sein kann, da sie, wie sich aus Randnr. 34 des vorliegenden Urteils ergibt, kein alkoholhaltiges Getränk darstellt.
  - 37 Jedenfalls wird die „malt beer base“ nicht schlicht und einfach durch Gärung gewonnen; vielmehr folgt der Gärung eine Ultrafiltration. Infolge dieser Zusatzbehandlung verliert das fragliche, aus gebrautem Bier gewonnene Erzeugnis die objektiven Merkmale und Eigenschaften von Bier. Es sieht nicht wie Bier aus und hat nicht mehr den für Bier typischen bitteren Geschmack. Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts handelt es sich bei der „malt beer base“ um eine farblose, klare, nach Alkohol riechende, leicht bitter schmeckende Flüssigkeit mit einem Alkoholgehalt von 14 %, die für die Herstellung eines Mischgetränks mit der Bezeichnung „Salitos Ice“ verwendet wird. Diese objektiven Merkmale und Eigenschaften sind nicht die von Bier der KN-Position 2203, sondern die von Ethylalkohol der Position 2208 oder entsprechen diesen jedenfalls.
  - 38 Soweit die Paderborner Brauerei schließlich vorträgt, dass nach der HS-Erläuterung zu Position 2208 Ethylalkohol kein Aroma habe, die „malt beer base“ aber nach Alkohol rieche und einen leicht bitteren Geschmack habe, ist zunächst festzustellen, dass die französische und die englische Fassung als amtliche Fassungen der HS-Erläuterungen in dieser Hinsicht geringfügig voneinander abweichen.
  - 39 Keine dieser beiden Fassungen der betreffenden Erläuterung verlangt jedoch ein vollständiges Fehlen von Geschmack oder Aroma, damit ein Erzeugnis als Ethylalkohol

eingestuft werden kann. Genauer gesagt unterscheidet sich ihnen zufolge Ethylalkohol von Branntwein, Likören und allen anderen Spirituosen dadurch, dass Letztere Aroma gebende Bestandteile oder spezifische Geschmackseigenschaften aufweisen (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 29. Mai 1974, König, 185/73, Slg. 1974, 607, Randnr. 19).

- 40 Folglich sind anders als bei den letztgenannten Erzeugnissen der Geschmack und das Aroma des Ethylalkohols für die Einreihung eines Erzeugnisses in die KN-Position 2208 neutrale Elemente. Dass die „malt beer base“ nach Alkohol riecht und einen leicht bitteren Geschmack hat, ist daher kein Hindernis für seine Einreihung in diese Position.
- 41 Nach alledem ist auf die Vorlagefrage zu antworten, dass die Verordnung Nr. 2658/87 dahin auszulegen ist, dass eine Flüssigkeit wie die im Ausgangsverfahren betroffene, die als „malt beer base“ bezeichnet wird, einen Alkoholgehalt von etwa 14 % hat und aus gebrautem Bier gewonnen wurde, das geklärt und sodann einer Ultrafiltration unterzogen wurde, durch die Inhaltsstoffe wie Bitterstoffe und Proteine ausgedünnt wurden, in die KN-Position 2208 einzureihen ist.

### **Kosten**

- 42 Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts. Die Auslagen anderer Beteiligter für die Abgabe von Erklärungen vor dem Gerichtshof sind nicht erstattungsfähig.

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof (Achte Kammer) für Recht erkannt:

**Die Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates vom 23. Juli 1987 über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif in der durch die Verordnung (EWG) Nr. 2587/91 der Kommission vom 26. Juli 1991 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass eine Flüssigkeit wie die im Ausgangsverfahren betroffene, die als „malt beer base“ bezeichnet wird, einen Alkoholgehalt von etwa 14 % hat und aus gebrautem Bier gewonnen wurde, das geklärt und sodann einer Ultrafiltration unterzogen wurde, durch die Inhaltsstoffe wie Bitterstoffe und Proteine ausgedünnt wurden, in die Position 2208 der Kombinierten Nomenklatur in Anhang I dieser Verordnung in ihrer geänderten Fassung einzureihen ist.**

Unterschriften

---

\*Verfahrenssprache: Deutsch.