

## INDELING VAN ALCOHOLHOUDENDE DRANKEN NA ULTRAFILTRATIE



---

---

Door: G. Danilović  
2010/2011

---

## Inhoudsopgave

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Inhoudsopgave</b> .....  | <b>2</b>  |
| <b>1 Inleiding: ultrafiltratie</b> .....  | <b>3</b>  |
| <b>2 Het wettelijke kader</b> .....   | <b>5</b>  |
| <b>2.1 Algemeen</b> .....   | 5         |
| <b>2.2 De Gecombineerde Nomenclatuur</b> .....  | 5         |
| 2.2.1 <i>De Algemene Indelingsregels</i> .....  | 5         |
| 2.2.2 <i>De GN-posten</i> .....   | 6         |
| 2.2.3 <i>De GS- en GN- toelichtingen</i> .....  | 6         |
| 2.2.4 <i>De toepassing van de GN en de heffing van accijns</i> .....                                  | 8         |
| <b>2.3 Rechtspraak van belang voor "ultrafiltratie"</b> .....   | 9         |
| 2.3.1 <i>Maltbase: gefiltreerde maltbase is geen drank</i> .....                                      | 9         |
| 2.3.2 <i>Siebrand: het wezenlijke karakter van een drank nader bezien</i> .....                       | 10        |
| <b>3 Vijf stappen voor de indeling van geultrafiltreerde dranken</b> .....                            | <b>14</b> |
| <b>3.1 Stap 1: stand van techniek is niet belangrijk voor indeling in GN</b> .....                    | 14        |
| <b>3.2 Stap 2: structuur van GN nader bezien</b> .....  | 14        |
| 3.2.1 <i>Algemeen</i> .....   | 14        |
| 3.2.2 <i>Ad a): gegiste dranken</i> .....   | 15        |
| 3.2.2.1 <i>Wijn</i> .....   | 15        |
| 3.2.2.2 <i>Bier</i> .....   | 15        |
| 3.2.2.3 <i>Gegiste dranken: tussenconclusie</i> .....   | 15        |
| 3.2.3 <i>Ad b): Gedistilleerde dranken en ethylalcohol</i> .....                                      | 17        |
| <b>3.3 Stap 3: De ratio achter de GN</b> .....  | 18        |
| 3.3.1 <i>Overige alcoholhoudende dranken tenzij</i> .....   | 18        |
| 3.3.2 <i>De in de Unie en de lidstaten gebruikelijke bewerkingen als toegestane bewerkingen</i><br>18 |           |
| 3.3.3 <i>Geen direct vergistbare suikers, dan geen indeling in GN-posten 22.03 t/m 22.06</i> 19       |           |
| <b>3.4 Stap 4: Toegestane bewerkingen omschreven door de (Unie-)wetgever</b> .....                    | 19        |
| 3.4.1 <i>Bevoegdheid van de Uniewetgever</i> .....  | 19        |
| 3.4.2 <i>De aanvullende werking van het nationale recht</i> .....                                     | 19        |
| <b>3.5 Stap 5: synthese</b> .....   | 21        |
| 3.5.1 <i>Niet toegestane bewerking van wijn van druiven</i> .....                                     | 21        |
| 3.5.2 <i>Naar warenwettelijke maatstaven bezien is geultrafiltreerd bier geen bier</i> .....          | 21        |
| 3.5.3 <i>Indeling van de door ultrafiltratie verkregen producten</i> .....                            | 22        |
| 3.5.3.1 <i>Indeling van de gefiltreerde producten</i> .....   | 22        |
| 3.5.3.2 <i>Indeling van de door ultrafiltratie onttrokken alcohol</i> .....                           | 22        |
| 3.5.3.3 <i>Het namaken van wijn op basis van door ultrafiltratie verkregen ethylalcohol</i> 22        |           |
| <b>4 Slotbeschouwing: naar een ander nationaal beleid?</b> .....                                      | <b>24</b> |
| <b>4.1 Knelpunten in het huidige beleid</b> .....   | 24        |
| 4.1.1 <i>Achtergronden</i> .....  | 24        |
| 4.1.2 <i>Het thans gevoerde beleid</i> .....  | 24        |
| 4.1.3 <i>Knelpunten in het gevoerde beleid</i> .....  | 25        |
| <b>4.2 Alternatief voor het beleid van Van Lanen</b> .....  | 26        |
| 4.2.1 <i>Beleid van Van Lanen niet in overeenstemming met jurisprudentie</i> .....                    | 26        |
| 4.2.2 <i>Alternatief voor het beleid van Van Lanen</i> .....  | 27        |
| 4.2.2.1 <i>Inleiding</i> .....  | 27        |
| 4.2.2.2 <i>Uitgangspunten voor alternatief beleid</i> .....   | 27        |
| <b>Lijst van literatuur en geraadpleegde rechtspraak</b> .....  | <b>31</b> |
| <b>Literatuurlijst</b> .....  | 31        |
| <b>Jurisprudentie</b> .....   | 31        |
| <b>Bijlage 1 – Beleidsbesluit van 15 januari 2003</b> .....   | <b>32</b> |
| <b>Bijlage 2 – Beleidsbesluit van 7 oktober 2005</b> .....  | <b>33</b> |

## 1 Inleiding: ultrafiltratie

Centraal in deze scriptie staat het begrip “ultrafiltratie”. Maar wat is dat nu eigenlijk?

Online encyclopedie *Wikipedia* definieert “ultrafiltratie” als een zuiveringsmethode bestaande uit de toepassing van omgekeerde osmose waarbij zuivering van een vloeistof plaats vindt door middel van onttrekking van vocht.<sup>1</sup> Voordeel van deze methode is dat het hiermee mogelijk is om bijvoorbeeld vrijwel alleen watermoleculen over te houden. De ultrafiltratie benadert dan ook de meer traditionele zuiveringsmethode van distillatie.

Juist gebruik van de term ultrafiltratie verlangt dat een onderscheid wordt gemaakt tussen microfiltratie, ultrafiltratie en nanofiltratie. In essentie verschillen deze methoden niet wezenlijk. In Wikipedia wordt erop gewezen dat het kenmerkende onderscheid is gelegen in de grootte van de gebruikte filteropeningen. Bij ultrafiltratie worden moleculen tegengehouden die kleiner zijn dan bij microfiltratie. Zowel ultrafiltratie als microfiltratie worden dus gebruikt om macromoleculen uit een oplossing te verwijderen. Moleculen met een moleculair gewicht lager dan 1000 g/mol en ionen worden nauwelijks tegengehouden bij ultrafiltratie. Bij nanofiltratie kunnen nog kleinere moleculen worden tegengehouden, tot 200 g/mol, en meerwaardige ionen. Het onderscheid tussen nanofiltratie en ultrafiltratie wordt in de praktijk niet altijd gemaakt en beide worden dan aangeduid met ultrafiltratie. Omdat ethylalcohol een moleculair gewicht heeft van 46,07 g/mol en water een moleculair gewicht heeft van 18,02 g/mol,<sup>2</sup> kunnen met nanofiltratie of ultrafiltratie verontreinigingen uit een mengsel van ethylalcohol en water worden gefiltreerd, zonder dat hierdoor de ethylalcohol of het water worden verwijderd.<sup>3</sup>

Op basis van de ervaringen die met deze reinigingstechniek zijn opgedaan bij de waterzuivering, heeft deze inmiddels ook zijn weg gevonden naar de drankenindustrie. Deze reinigingstechniek is namelijk bij uitstek geschikt om onder alle omstandigheden een product van gelijke, neutrale organoleptische samenstelling (geur, smaak en uiterlijk) te verkrijgen. Vanwege de gelijkenis van het verkregen met de methode van distillatie, rijst de vraag of de toepassing ervan ook gevolgen heeft voor de indeling van alcoholhoudende dranken in de Gecombineerde Nomenclatuur (“GN”).<sup>4</sup> De GN maakt immers voor de indeling een onderscheid tussen uit vergisting verkregen dranken (GN-posten 22.03, 22.04, 22.05 en 22.06) enerzijds en gedistilleerde alcohol (GN-posten 22.08) anderzijds. In het arrest van de Hoge Raad (“HR”) 19 juni 2009 (het “*Maltbase arrest*”) kwam de HR niet aan het beantwoorden van deze vraag toe.<sup>5</sup>

Naar aanleiding van het *Maltbase arrest* worden in Nederland alle niet als zodanig voor innerlijk gebruik door de mens gerede alcoholhoudende vloeistoffen in GN-post 22.08 ingedeeld. Daardoor leek de vraag of ultrafiltratie gevolgen heeft voor de indeling van alcoholhoudende vloeistoffen in de GN zijn belang te hebben verloren. De Duitse rechter denkt daar anders over. In een procedure voor het *Finanzgericht Düsseldorf* (Duitsland) kwam namelijk de indeling van dergelijke producten aan de

<sup>1</sup> <http://nl.wikipedia.org/wiki/Ultrafiltratie>. Zie voor osmose: <http://nl.wikipedia.org/wiki/Osmose>

<sup>2</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/Water\\_\(properties\)](http://en.wikipedia.org/wiki/Water_(properties)).

<sup>3</sup> <http://en.wikipedia.org/wiki/Ethanol>.

<sup>4</sup> Zie ook de EFS Douane 2009-2010 scriptie van H.G. van Empel, “*De indeling in de nomenclatuur van dranken die zowel gegiste als gedistilleerde alcohol bevatten*”, 2009.

<sup>5</sup> HR 19 juni 2009, zaak nr. 44 029, LJN: BC5878; het “*Maltbase arrest*”.

orde, waarbij het *Finanzgericht* aanleiding zag om een prejudiciële vraag te stellen.<sup>6</sup> Zo stelde de Duitse rechter de volgende vraag aan het Hof van Justitie van de EU (“HvJ EU”):<sup>7</sup>

*“Moet de gecombineerde nomenclatuur (...) 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 22.08 moet worden ingedeeld?”*

Enerzijds valt toe te juichen dat na de HR nu ook het HvJ EU de gelegenheid krijgt zich over deze materie uit te spreken. Anderzijds is het jammer dat tegelijkertijd niet ook andere facetten van dit probleem in deze procedure aan de orde kunnen worden gesteld. De vraag stelt namelijk niet aan de orde hoe een alcoholhoudende drank moet worden ingedeeld die aan ultrafiltratie (of vergelijkbare moderne reinigingstechnieken) is onderworpen niet om daar de alcohol geheel of gedeeltelijk uit te verwijderen, maar om daaruit ongewenste bestanddelen te verwijderen, zoals bacteriën, zuren, bittere stoffen, eiwitten, etc. Dat is namelijk de voornaamste reden om ultrafiltratie toe te passen. Bovendien zal het antwoord van het HvJ EU naar alle waarschijnlijkheid geen uitsluitel geven over de vraag hoe de producten moeten worden ingedeeld die zijn vervaardigd op basis van de door ultrafiltratie verkregen alcohol.

Sinds 2003 is de indeling van alcoholhoudende dranken die zowel uit vergisting verkregen alcohol als uit distillatie verkregen alcohol bevatten, voorwerp van veel discussie geweest. Ik verwijs bijvoorbeeld naar de beleidsregel van 15 januari 2003 en naar die van 7 oktober 2005. Ook zijn er tal van rechterlijke uitspraken geweest, waarvan bijvoorbeeld het *Siebrand* arrest<sup>8</sup> kan worden genoemd. Mede op basis van deze uitspraken en beleidsregels zal ik in het navolgende op zoek gaan naar een antwoord enerzijds op de vraag hoe een geultrafiltreerde alcoholhoudende drank moet worden ingedeeld en anderzijds op de vraag hoe op basis van geultrafiltreerde alcohol vervaardigde producten in de Gecombineerde Nomenclatuur moeten worden ingedeeld. Daartoe zal ik allereerst in hoofdstuk 2 het wettelijke kader rondom de problematiek schetsen, alvorens in hoofdstuk 3 door middel van een vijftal stappen de indeling van alcoholhoudende dranken na ultrafiltratie weer te geven. In hoofdstuk 4 volgt een slotbeschouwing waarin de in hoofdstuk 3 gevolgde stappen in een suggestie voor toepasbaar beleid worden vertaald voor de indeling in de GN van alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als de door ultrafiltratie of distillatie verkregen alcohol bevatten.

<sup>6</sup> HvJ EU van 22 april 2010, *Paderborner Brauerei Haus Cramer KG/ Hauptzollamt Bielefeld*, zaak nr. C-196/10. De verwijzingsuitspraak is te raadplegen via: [http://www.buza.nl/ecer/Hof\\_van\\_Justitie/Nieuwe\\_hofzaken\\_inclusief\\_verwijzingsuitspraak/2010/Zaaknummer\\_101\\_200/C\\_196\\_10\\_Paderborner\\_Brauerei\\_Haus\\_Cramer](http://www.buza.nl/ecer/Hof_van_Justitie/Nieuwe_hofzaken_inclusief_verwijzingsuitspraak/2010/Zaaknummer_101_200/C_196_10_Paderborner_Brauerei_Haus_Cramer).

<sup>7</sup> <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2010:161:0037:0037:NL:PDF>.

<sup>8</sup> HR 13 november 2009, zaak nr. 43 038bis, LJN: BK3086.

## 2 Het wettelijke kader

### 2.1 Algemeen

Hiervoor gaf ik aan wat onder ultrafiltratie moet worden verstaan. Voor de indeling van alcoholhoudende dranken die vervaardigd zijn door middel van dergelijke technisch geavanceerde procedés, is het vervolgens noodzakelijk om de structuur van de GN nader te bezien.

### 2.2 De Gecombineerde Nomenclatuur

De GN is gebaseerd op het wereldwijd Geharmoniseerde Systeem (“**GS**”) inzake de omschrijving en de codering van goederen, dat is opgesteld door de Internationale Douaneraad (“**IDR**”), thans de Werelddouaneorganisatie (“**WDO**”), en ingevoerd bij het Internationaal Verdrag van Brussel van 14 juni 1983 (“**Verdrag betreffende het GS**”).

Iedere verdragsluitende partij bij het Verdrag betreffende het GS heeft zich verbonden om de algemene regels voor de interpretatie van het systeem, 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 daarvan niet te wijzigen. Dit betekent dat in de landen die een op het GS gebaseerde goederenindeling hanteren, de eerste zes cijfers van die indeling steeds gelijk zijn.

#### 2.2.1 De Algemene Indelingsregels

De algemene regels voor de interpretatie van de GN (“**indelingsregels**”) vloeien derhalve voort uit het GS en zijn neergelegd in het eerste deel, titel I, A van de GN. Voor de indeling van alcoholhoudende mixdranken welke vervaardigd zijn door moderne reinigingstechnieken zoals ultrafiltratie, zijn de volgende indelingsregels van belang:

*“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.*

2. [...]

*b) Onder een in een post vermelde stof wordt niet alleen verstaan die stof in zuivere staat, doch ook vermengd of verbonden met andere stoffen. [...] De vorenbedoelde mengsels [...] worden ingedeeld met inachtneming van de onder 3 vermelde beginselen.*

3. *Indien goederen met toepassing van het bepaalde onder 2, sub b, of om enige andere reden vatbaar zijn voor indeling onder twee of meer posten, geschiedt de indeling als volgt:*

*a) de post met de meest specifieke omschrijving heeft voorrang boven posten met een meer algemene strekking. Indien echter twee of meer posten elk afzonderlijk slechts betrekking hebben op een gedeelte van de stoffen of bestanddelen waaruit een mengsel [...] is samengesteld [...], worden die posten, met betrekking tot bedoelde mengsels [...], aangemerkt als even*

- specifiek, zelfs indien een van de andere posten daarvan een vollediger of nauwkeurigere omschrijving geeft;*
- b) *mengsels [...], waarvan de indeling niet mogelijk is aan de hand van het bepaalde onder 3, sub a, worden ingedeeld naar de stof [...] waaraan de mengsels [...] hun wezenlijk karakter ontleen, indien dit kan worden bepaald;*
  - c) *in de gevallen waarin de indeling aan de hand van het bepaalde onder 3 a) en 3 b) niet mogelijk is, wordt van de verschillende in aanmerking komende posten, de post toegepast die in volgorde van nummering het laatst is geplaatst..”*

## 2.2.2 De GN-posten

Krachtens artikel 3, lid 1, van het Verdrag betreffende het GS heeft elke verdragsluitende partij zich voorts verbonden om haar tariefnomenclatuur en haar statistiekomenclaturen in overeenstemming te doen zijn met het GS, om alle posten en onderverdelingen ervan, zonder enige toevoeging of wijziging, alsmede de daarop betrekking hebbende numerieke codes te gebruiken, en om de volgorde van nummering van het systeem in acht te nemen.

De GN<sup>9</sup> stemt dan ook volledig overeen met het GS wat de posten en de uit zes cijfers bestaande postonderverdelingen betreft. De eerste twee posities van een goederencode verwijzen naar een hoofdstuk van het GS, de eerste vier posities naar een post van het GS en de eerste zes posities naar een postonderverdeling van het GS. De zevende en achtste positie van een goederencode verwijzen naar een door de EU gehanteerde verdere GN-onderverdeling. De GN kent derhalve verdergaande onderverdelingen binnen de structuur van de GS (8 cijfers).<sup>10</sup>

Met betrekking tot alcoholhoudende mixdranken is in de GN afdeling IV te vinden, *“Producten van de voedselindustrie; dranken, alcoholhoudende vloeistoffen en azijn; tabak en tot verbruik bereide tabakssurrogaten”*. Deze afdeling bevat onder meer hoofdstuk 22, *“Dranken, alcoholhoudende vloeistoffen en azijn”*.

Dit hoofdstuk bevat in het bijzonder post 22.06, *“Andere gegiste dranken (bijvoorbeeld appelwijn, perenwijn, honigdrank); mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, elders genoemd noch elders onder begrepen”*, alsmede post 22.08, *“Ethylalcohol, niet gedenatureerd, met een alcohol-volumegehalte van minder dan 80 % vol; gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten”*.

## 2.2.3 De GS- en GN- toelichtingen

Deze post(onderverdeling)en zijn niet of niet alleen voorzien van aantekeningen, maar ook van door de Europese Commissie vastgestelde toelichtingen op de GN (**“GN-toelichting”**) en de in het kader van de door de WDO uitgewerkte toelichtingen op het GS (**“GS-toelichting”**). Deze zijn echter naar vaste jurisprudentie van het HvJ EU rechtens niet bindend. Zij vormen echter wel belangrijke hulpmiddelen bij de uitlegging van de draagwijdte van de verschillende GN-posten.<sup>11</sup>

<sup>9</sup> Verordening (EEG) nr. 2658/87 van de Raad met betrekking tot de tarief- en statistiekomenclatuur en het gemeenschappelijk douanetarief.

<sup>10</sup> Bijvoorbeeld het Taric op basis van 10 cijfers. Goederen kunnen uiteindelijk een onderverdeling krijgen op basis van 22 cijfers.

<sup>11</sup> Zie onder meer arresten van het HvJ EU van 4 maart 2004, *Krings*, C-130/02, r.o. 28, van 17 maart 2005, *Ikegami*, C-467/03, DR 2005/66 m.nt. Possen, punt 17 dat van 13 juni 2006, *Anagram*,



Blijkens de GS toelichting op tariefpost 22.06 worden onder deze post ingedeeld de volgende producten:

- a) appeldrank, ook cider of appelwijn genoemd, verkregen door gisting van appelsap;
- b) perendrank, ook perenwijn genoemd, een drank die veel overeenkomst vertoont met appeldrank (vandaar de benaming perencider), verkregen door gisting van perensap;
- c) honigdrank, ook wel mede of mee genoemd, verkregen door gisting van een oplossing van honig in water. Honigdrank waaraan witte wijn, aromatische zelfstandigheden en diverse andere stoffen zijn toegevoegd, wordt eveneens onder deze post ingedeeld;
- d) wijn van rozijnen;
- e) vruchtenwijn, verkregen door gisting van most of van sap van andere vruchten dan verse druiven (vijgenwijn, dadelwijn, bessenwijn, enzovoort) of van groentesappen, met een alcoholvolumegehalte van meer dan 0,5 % vol;
- f) zogenaamde malton, een gegiste drank gemaakt van moutextract en wijnmoer;
- g) zogenaamd sprossenbier of spruce, gemaakt van het sap, de naalden en de loten van bepaalde sparren;
- h) sake of rijstwijn;
- i) palmwijn, verkregen uit het sap van bepaalde palmen;
- j) gemberbier en kruidenbier, zijnde bruisende dranken gemaakt van suiker en water, waaraan gember of kruiden zijn toegevoegd en die door toevoeging van gist aan het gisten zijn gebracht.

Volgens de GS toelichting worden onder tariefpost 22.08 de volgende alcoholhoudende producten begrepen:

- a) gedistilleerde dranken verkregen door distillatie (zonder toevoeging van aromatische stoffen) van spontaan gegiste natuurlijke vloeistoffen, zoals wijn en appeldrank, of van gegiste vruchten, droesem, granen of andere plantaardige producten. Bedoelde dranken hebben een kenmerkend bouquet (geur en smaak) toe te schrijven aan bepaalde secundaire aromatische bestanddelen (esters, aldehyden, zuren, hogere alcoholen, enzovoort) die eigen zijn aan de gebruikte grondstoffen;
- b) likeuren, dat wil zeggen alcoholhoudende dranken waaraan suiker, honing of andere natuurlijke zoetstoffen en extracten of essences zijn toegevoegd (bijvoorbeeld alcoholhoudende dranken verkregen door distillatie of door het mengen van ethylalcohol of gedistilleerde dranken met een of meer van navolgende producten: vruchten, bloemen of andere plantendelen, extracten, essences, etherische oliën of vruchtensappen, ook indien geconcentreerd). Van deze producten kunnen onder meer worden genoemd: likeuren die suikerkristallen bevatten, likeuren van vruchtensappen, eierlikeuren, likeuren op basis van kruiden, bessen of specerijen, likeuren van thee, chocolade, melk of honing; en
- c) alle andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten en niet zijn genoemd of niet zijn begrepen onder andere posten van dit hoofdstuk. Deze dranken worden, afhankelijk van de verpakking waarin deze zich bevinden, ingedeeld in tariefposten 2208.9059 (-69) of 2208 9079 (-78) van de GN 1992 (2010).

---

C-14/05, DR 2007/21 m.nt. Hesselink, punt 20, van 27 september 2007, *Medion en Canon*, gev. zaken C-208/06 en C-209/06, DR 2008/59, r.o. 36, van 5 juni 2008, *JVC France SAS*, C-312/07, DR 2008/59, r.o. 34; en van 18 juni 2009, *Kloosterboer*, C-173/08, DR 2009/56 m.nt. Hesselink, r.o. 25.

In het kader van de GS wordt door de WDO voorzien in toelichtingen en in tarifieringen. Deze GS toelichtingen hebben geen verbindende kracht hebben. Volgens vaste rechtspraak van het HvJ EU gelden de toelichtingen bij het GS namelijk als “belangrijke middelen ter verzekering van een uniforme toepassing van dit tarief” en kunnen deze worden beschouwd als “waardevolle hulpmiddelen bij de uitlegging ervan”.<sup>12</sup>

De rechtspraak van het HvJ EU maakt geen onderscheid naar de waarde als uitleggingsbron van enerzijds de GS tarifieringen en anderzijds de GS toelichtingen. Daarom moet aan beide dezelfde betekenis worden toegekend.<sup>13</sup> In dat verband kan worden gewezen op het arrest *Nederlandse Spoorwegen*<sup>14</sup>, waarin het HvJ EU oordeelde dat de uitlegging van het GS voor de EU slechts dan bindend is, wanneer zij overeenkomt met de door de bij het GS aangesloten staten algemeen gevolgde praktijk, niet onverenigbaar is met de bewoordingen van de betrokken post en de aan de IDR verleende beoordelingsbevoegdheid niet kennelijk te buiten gaat.

#### 2.2.4 De toepassing van de GN en de heffing van accijns

In de op geüniformeerde grondslag geheven accijns<sup>15</sup>, wordt de GN gebruikt als basis voor de omschrijving van de verschillende (categorieën van) accijnsgoederen. Hierdoor is de indeling van die accijnsgoederen in de GN rechtstreeks van belang voor de heffing van accijns.<sup>16</sup> De gemeenschapswetgever heeft er voor gekozen om de aansluiting van de accijnswetgeving op de GN te fixeren, door voor de indeling aan te sluiten bij de GN zoals deze van toepassing was op 19 oktober 1992.<sup>17</sup>

De vraag is wat dit betekent. Zo wees het HvJ EU recentelijk arrest in de procedure *Skoma-Lux*.<sup>18</sup> In die procedure was sprake van een indelingsverordening die betrekking had op de indeling van zogenaamde *Kagorwijn*. In dit arrest bevestigde het HvJ EU de vaste rechtspraak dat een indelingsverordening<sup>19</sup>, waarin de voorwaarden voor de indeling onder een post of een postonderverdeling worden vastgesteld, constitutief van aard is en geen terugwerkende kracht kan hebben.<sup>20</sup> Op basis hiervan kon de toepassing van deze indelingsverordening in de procedure van *Skoma-Lux* niet worden ingeroepen, maar diende blijkens rechtsoverweging 29 van dat arrest de prejudiciële vraag te worden beantwoord “tegen de achtergrond van verordening nr. 2658/87, zoals gewijzigd bij verordening nr. 1719/2005”.

<sup>12</sup> HvJ EU 6 november 1997, *LTM/FIRS*, C-201/06, Jurispr. blz. I 6147, r.o. 17, 12 maart 1998, *Laboratoires Sarget/FIRS*, C-270/96, Jurispr. blz. I 1121, r.o. 16, 10 december 1998, *Glob-Sped*, C-328/97, Jur. 1998, blz. I 8357, r.o. 26, 9 februari 1999, *ROSE Elektrotechnik*, C-280/97, Jur. 1999, blz. I 689, r.o. 16, en 28 april 1999, *Mövenpick Deutschland*, C-405/97, Jurispr. blz. I 2397, r.o. 18, 20 november 1997, zaak nr. C-338/95, *Wiener SI*, Jur. 1997, blz. I-6495, r.o. 11, en 7 februari 2002, zaak nr. C-276/00, *Turbon International*, Jur. 2002, blz. I 1389, r.o. 22.

<sup>13</sup> HvJ EU 8 december 1970, zaak nr. 14/70, *Bakels*, Jur. blz. 1970, 1001, r.o. 11, 14 juli 1971, zaak nr. 12/71, *Henck*, Jur. 1971, blz. 743, r.o. 7, 14 juli 1971, zaak nr. 13/71, *Henck*, Jur. 1971, blz. 767, r.o. 7, 14 juli 1971, *Henck*, 14/71, Jur. 1971, blz. 779, r.o. 3, 15 december 1971, zaak nr. 77/71, *Gervais Danone*, Jur. 1971, blz. 1127, r.o. 5, en 23 oktober 1975, zaak nr. 35/75, *Matisa*, Jur. 1975, blz. 1205, r.o. 2.

<sup>14</sup> HvJ EU 19 november 1975, zaak nr. 38/75, *Nederlandse Spoorwegen*, Jur. 1975, blz. 1439, r.o. 25.

<sup>15</sup> Zie art. 1, eerste lid, Richtlijn 2008/118/EG jo. richtlijnen nrs. 92/83/EEG en 92/84/EEG.

<sup>16</sup> Voor de hiermee samenhangende problematiek zie G.J. van Slooten, “Is “Vraag en antwoord” in communautaire situaties meer vraag dan antwoord?”, Weekblad Fiscaal Recht 6598, 5 november 2004.

<sup>17</sup> Art. 26 Richtlijn nr. 92/83/EEG.

<sup>18</sup> HvJ EU 16 december 2010, zaak nr. C-339/09, *Skoma-Lux*, n.n.g., r.o.. 27.

<sup>19</sup> Verordening (EG) nr. 600/2006.

<sup>20</sup> HvJ EU 7 juni 2001, *CBA Computer*, C-479/99, Jurispr. blz. I-4391, r.o. 31, en 27 november 2008, *Metherma*, C-403/07, Jurispr. blz. I-8921, r.o. 39.



Een en ander betekent dat de uitkomst van deze procedure niet zonder meer van toepassing is op de heffing van accijns. Daarvoor moet immers worden gekeken naar de tekst van de GN zoals deze van kracht was in 1992. Tegelijkertijd betekent dit dat de genoemde indelingsverordening blijkbaar niet kan worden ingeroepen waar het de heffing van accijns betreft. Hierdoor zou deze verordening immers terugwerkende kracht krijgen, hetgeen volgens het HvJ EU niet het geval kan zijn. Een en ander komt de duidelijkheid en overzichtelijkheid – en daarmee de rechtszekerheid – uiteraard niet ten goede. In een procedure kunnen door deze benadering immers drie verschillende versies van de GN door elkaar heen lopen.

## 2.3 Rechtspraak van belang voor “ultrafiltratie”

### 2.3.1 *Maltbase: gefiltreerde maltbase is geen drank*

Een mogelijkheid tot het verschaffen van enig inzicht naar de gevolgen voor de indeling in de GN van alcoholhoudende dranken vervaardigd door het gebruik van moderne reinigingstechnieken als ultrafiltratie deed zich voor het eerst voor bij het reeds eerder aangehaalde *Maltbase arrest*.<sup>21</sup>

Uit de stukken van het geding valt af te leiden dat in de zaak *Maltbase* belanghebbende de Inspecteur had verzocht haar een bindende tariefinlichting (“BTI”) te verstrekken voor een in dat verzoek als *gefiltreerde maltbase* aangeduid product met de volgende omschrijving<sup>22</sup>:

*“Vergiste drank op basis van o.a. mout, welke na filtratie een heldere alcoholische niet schuimende vloeistof levert met een minimaal alcoholgehalte van 14%. De onvergiste basis bestaat hoofdzakelijk uit zetmeel en suikerhoudende grondstoffen, hop en water. Categoriestam: Het stamwortgehalte bedraagt meer dan 15,5° Plato is van categorie S. De vergiste base wordt aangeboden als bulkgoed dat vervoerd wordt in een daartoe bestemd vervoermiddel.”*

In de aanvraag werd verzocht om indeling onder GN-post 2203 00 10 als bier van mout. De Inspecteur verstreekte aan belanghebbende echter een BTI waarin de *gefiltreerde maltbase* werd ingedeeld onder GN-post 2208 90 99. Belanghebbende maakte bezwaar, maar zonder succes. In beroep kwam deze procedure uiteindelijk terecht bij de Douanekamer van het Gerechtshof Amsterdam. Dit Hof stelde in zijn uitspraak eerst vast dat:

*“de gefiltreerde maltbase “een door ultrafiltratie van bier verkregen kleurloze, niet schuimende drinkbare vloeistof is, die niet naar bier smaakt, en wel naar alcohol maar niet naar bier ruikt. Het product wordt onder meer gebruikt als ingrediënt voor mixdranken zoals breezers en shooters. Het product als zodanig wordt niet als drank verkocht of aangeboden”.*<sup>23</sup>

Het Hof oordeelde vervolgens dat de *gefiltreerde maltbase* niet onder GN-post 22.06 kan worden ingedeeld, nu deze post betrekking heeft op dranken en de *gefiltreerde maltbase* dient als ingrediënt voor dranken. De enkele omstandigheid dat *gefiltreerde maltbase* drinkbaar is omdat het niet giftig is, doet daaraan naar 's Hofs oordeel niet

<sup>21</sup> HR 19 juni 2009, zaak nr. 44 029, LJN: BC5878.

<sup>22</sup> Douanekamer Gerechtshof Amsterdam 27 maart 2007, zaak nr. 04/03978, LJN: BA5184, par. 2.1.

<sup>23</sup> *Idem*, par. 2.5.

af, nu het in de praktijk als zodanig kennelijk niet wordt gedronken, en ook niet als drank wordt verkocht of aangeboden.

Voorts kon *gefiltreerde maltbase* ook niet worden ingedeeld in GN-post 2203. Het Hof concludeert dat, de inhoud van de verpakking in acht nemend, de *gefiltreerde maltbase*, op basis van de tekst van tariefpostonderverdeling dient te worden ingedeeld in GN-onderverdeling 2208 90 99<sup>24</sup>. Het Hof verwijst ook naar de toelichting van de Internationale Douaneraad op post 2207 welke bevestigt dat de *gefiltreerde maltbase* als ethylalcohol moet worden ingedeeld. Belanghebbende heeft vervolgens tegen de uitspraak van het Hof cassatie ingesteld.

Onder verwijzing naar het *Dr. Ritter GmbH* - arrest van het HvJ EU oordeelde de Hoge Raad dat onder het begrip “drank” in de GN moeten worden verstaan alle vloeistoffen die geschikt en bestemd zijn voor menselijke consumptie. De *gefiltreerde maltbase* is dan ook een vloeistof die kan en mag worden gedronken en daardoor een drank in de zin van de GN. Daaraan wordt niet afgedaan door de omstandigheid dat de *gefiltreerde maltbase* primair wordt aangewend bij de productie van andere dranken. De HR vervolgde echter met het oordeel dat een drank in de zin van de GN een vloeistof is die geschikt en bestemd is voor menselijke consumptie. Op basis hiervan oordeelde de HR vervolgens dat:

*“Niet voor redelijke twijfel vatbaar is echter dat het daarbij dient te gaan om een vloeistof die bestemd is om in de staat waarin deze verkeert zonder bezwaar door mensen te worden geconsumeerd en als zodanig met het oog op die consumptie op de markt wordt gebracht. Zie hiervoor het in 3.2.2 vermelde arrest van het Hof van Justitie, punten 7 en 8. Aanwijzing voor deze uitlegging wordt tevens gevonden in de toelichting van de Internationale Douaneraad op post 2106; onderdeel B, zevende voorbeeld. Een product als de gefiltreerde maltbase voldoet hieraan niet, nu het bestemd is om te dienen als halffabricaat voor de bereiding van gerede dranken. Op grond hiervan faalt het middel.”*<sup>25</sup>

Door de *gefiltreerde maltbase* niet als “drank” aan te merken, kwam de Hoge Raad niet toe aan de beantwoording van de vraag of een technisch geavanceerd procedé als ultrafiltratie gevolgen heeft voor de indeling van alcoholhoudende dranken in de GN.

Na het *Maltbase* arrest werd vervolgens het arrest in de procedure *Siebrand* gewezen. Op deze procedure ga ik hierna in.

### 2.3.2 *Siebrand: het wezenlijke karakter van een drank nader bezien*

*Siebrand* is een producent van alcoholhoudende en alcoholvrije dranken. Voor zover uit de stukken van het geding valt af te leiden, produceert zij onder meer drie verschillende alcoholhoudende dranken genaamd ‘*Pina Colada*’, ‘*Whiskey Cream*’ en ‘*Apfel Cocktail*’. Deze producten zijn vervaardigd uit appelwijn waaraan gedistilleerde alcohol, water, suikersiroop, diverse aroma’s en kleur- en smaakstoffen zijn toegevoegd en – wat meer in het bijzonder de dranken *Pina Colada* en *Whiskey Cream* betreft – een roombase. De dranken hebben elk een alcoholvolumegehalte van 14,5 procent, waarvan 12 procent toe te rekenen aan gedistilleerde alcohol en 2,5 procent aan door vergisting van appelconcentraat verkregen alcohol. De

<sup>24</sup> Douanekamer Gerechtshof Amsterdam 27 maart 2007, zaak nr. 04/03978, LJN: BA5184, par. 2.4 en 3.2.

<sup>25</sup> HR 19 juni 2009, zaak nr. 44 029, LJN: BC5878, r.o. 3.3.

producten van belanghebbende hebben, althans voor zover uit de stukken van het geding of uit de website van Siebrand valt af te leiden, geen ultrafiltratie ondergaan.<sup>26</sup>

Tot 1 januari 2003 werden de betrokken producten door de Inspecteur der Belastingen (“**Inspecteur**”) ingedeeld in GN-post 22.06, en werden deze producten aan het lagere accijnstarief onderworpen. In overeenstemming met het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 15 januari 2003<sup>27</sup> heeft de Inspecteur echter het standpunt ingenomen dat voornoemde dranken, op grond van het alcoholgehalte en de aard van de betrokken producten, met ingang van 1 januari 2003 in GN-post 22.08 van de GN dienden te worden ingedeeld. Daardoor is een hoger bedrag aan accijns verschuldigd.

*Siebrand* heeft tegen voornoemde naheffingsaanslagen bezwaar gemaakt, maar de Inspecteur heeft zijn standpunt in zijn besluit op bezwaar gehandhaafd. Vervolgens stelde *Siebrand* beroep in bij het Gerechtshof te Arnhem. Deze oordeelde dat, gelet op de objectieve kenmerken van de betreffende producten, te weten de herkomst van de producten, de receptuur, het procédé (vergisting en distillatie), het alcoholpercentage en de toevoeging van suiker, aroma's en smaken, deze dranken met toepassing van algemene indelingsregel 1 dienden te worden ingedeeld in GN-post 22.08.

Tegen die uitspraak heeft *Siebrand* beroep in cassatie ingesteld bij de HR, die aanleiding zag de volgende prejudiciële vragen te stellen aan het HvJ EU<sup>28</sup>:

- “1. Kan een drank die in enige mate gedistilleerde alcohol bevat, doch overigens voldoet aan de omschrijving van post 22.06 van de [GN], in laatstgenoemde post worden ingedeeld indien het betreft een gegiste drank die door toevoeging van water en bepaalde stoffen de smaak, de geur en/of het uiterlijk van een drank uit een bepaalde vrucht of bepaald natuurproduct heeft verloren?
2. Indien het antwoord op de vorige vraag bevestigend luidt, aan de hand van welk criterium moet dan worden bepaald of de drank wegens het bevatten van gedistilleerde alcohol niettemin moet worden ingedeeld in post 22.08 van de GN?”

Het HvJ EU stelde in de eerste plaats vast dat ten aanzien van de bovengenoemde producten indelingsregel 3 b) toegepast diende te worden als gevolg waarvan gekeken diende te worden aan welke van de stoffen waaruit de producten waren samengesteld, zij hun wezenlijke karakter ontleenden.

Het HvJ EU vulde dit verder in door criteria te geven voor het bepalen van het wezenlijke karakter van de producten in het geding:

“35. Wat producten als die van het hoofdgeding betreft, kunnen voor de bepaling van het wezenlijke karakter daarvan verschillende objectieve kenmerken en eigenschappen in aanmerking worden genomen. Zo moet in de eerste plaats worden vastgesteld dat de gedistilleerde alcohol niet alleen aan het totale volume van die producten maar ook aan het alcoholgehalte ervan meer bijdraagt dan de gegiste alcohol.

<sup>26</sup> Zie [www.siebrand.nl](http://www.siebrand.nl).

<sup>27</sup> Besluit van 15 januari 2003 nr. CPP2002/3563M, opgenomen als bijlage 1.

<sup>28</sup> HR 21 maart 2008, zaak nr. 43038, LJN AZ4335, r.o. 4.

36. *In de tweede plaats lijkt het noodzakelijk na te gaan of de bijzondere organoleptische eigenschappen van deze producten stroken met die van de in post 22.08 van de GN ingedeelde producten. Volgens vaste rechtspraak kan immers de smaak een objectief kenmerk en een objectieve eigenschap van het product vormen (zie in die zin arresten van 28 oktober 2004, Artrada e.a., C-124/03, Jurispr. blz. I-10297, punt 41, en 8 juni 2006, Sachsenmilch, C-196/05, Jurispr. blz. I-5161, punt 37).*

37. *Zoals dienaangaande reeds is opgemerkt, hebben producten als die van het hoofdgeding door de toevoeging van water en andere stoffen de smaak, de geur en het uiterlijk van een uit een bepaalde vrucht of uit een bepaald natuurproduct vervaardigde drank, dat wil zeggen van een gegiste drank, verloren. De bijzondere organoleptische eigenschappen van voornoemde producten, die hun wezenlijke karakter bepalen, stroken dus met die van de in post 22.08 van de GN ingedeelde producten.*

38. *In de laatste plaats zij eraan herinnerd dat de bestemming van het product een objectief indelingscriterium kan zijn, wanneer die bestemming inherent is aan het product; de inherentie moet kunnen worden beoordeeld aan de hand van de objectieve kenmerken en eigenschappen van het product (zie arresten van 1 juni 1995, Thyssen Haniel Logistic, C-459/93, Jurispr. blz. I-1381, punt 13; 16 september 2004, DFDS, C-396/02, Jurispr. blz. I-8439, punt 29, en 15 februari 2007, RUMA, C-183/06, Jurispr. blz. I-1559, punt 36). Vaststaat dat de objectieve kenmerken en eigenschappen van producten als die van het hoofdgeding, waaronder de vorm, de kleur en de handelsnaam, stroken met die van een gedistilleerde drank.*

39. *De wezenlijke kenmerken van dranken als die van het hoofdgeding stroken in hun geheel met die van een product dat onder post 22.08 van de GN valt.*

40. *Gelet op een en ander, moet op de vragen worden geantwoord dat dranken op basis van gegiste alcohol, die aanvankelijk strookten met post 22.06 van de GN en waaraan in enige mate gedistilleerde alcohol, water, suikersiroop, aroma's, kleur- en smaakstoffen en – wat enkele daarvan betreft – een roombase zijn toegevoegd, waardoor zij de smaak, de geur en/of het uiterlijk van een uit een bepaalde vrucht of uit een bepaald natuurproduct vervaardigde drank hebben verloren, niet onder post 22.06 van de GN vallen, maar onder post 22.08 daarvan."*

Naar aanleiding van het arrest van het HvJ EU heeft de Hoge Raad het cassatieberoep hervat en het geding terugverwezen naar het Gerechtshof in Den Bosch ter verdere behandeling door te oordelen dat gekeken dient te worden naar het wezenlijke karakter van de samengestelde producten in het geding. Daarbij dient voor elke soort drank afzonderlijk te worden vastgesteld of de gegiste (appel)drank door toevoeging van gedistilleerde alcohol, water, suikersiroop, aroma's, kleur- en smaakstoffen, de smaak, de geur en/of uiterlijk van een uit een bepaalde vrucht of uit een bepaald natuurproduct vervaardigde drank heeft verloren.

Hoewel deze procedure geen uitsluitel kon geven over de indeling van alcoholhoudende dranken die ultrafiltratie hebben ondergaan, dat was immers bij de producten van Siebrand niet het geval, is deze uitspraak wel degelijk van belang voor de indeling van dergelijke producten. Uit dit arrest volgt namelijk dat de herkomst van de alcohol van belang kan zijn voor de indeling van die producten in de GN. Hierdoor biedt dit arrest, wanneer gezegd zou moeten worden dat wijn die ultrafiltratie heeft ondergaan niet langer als "wijn" in de zin van de GN kan worden aangemerkt, met toepassing van dit arrest in een andere GN-post worden ingedeeld.

In het verlengde van het voorgaande ligt het belang van de hiervoor reeds genoemde aanhangige procedure bij het HvJ EU zaak nr. C-196/10 inzake *Paderborner Brauerei Haus Cramer KG / Hauptzollamt Bielefeld*.<sup>29</sup> In die procedure is, zo kwam hiervoor eveneens al aan orde, de volgende prejudiciële vraag gesteld:

*“Moet de gecombineerde nomenclatuur in de versie van verordening (EG) nr 2031/2001 van de Commissie van 6 augustus 2001 (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 22.08 moet worden ingedeeld?”*

Hierna zal ik in vijf stappen trachten een antwoord op deze vraag formuleren. Dat antwoord kan bovendien dienen als basis voor het beantwoorden van de vraag in hoeverre de toepassing van ultrafiltratie gevolgen heeft voor de indeling van alcoholhoudende dranken in de GN.

---

<sup>29</sup> De verwijzingsuitspraak is te raadplegen via:  
[http://www.buza.nl/ecer/Hof\\_van\\_Justitie/Nieuwe\\_hofzaken\\_inclusief\\_verwijzingsuitspraak/2010/Zaaknummer\\_101\\_200/C\\_196\\_10\\_Paderborner\\_Brauerei\\_Haus\\_Cramer](http://www.buza.nl/ecer/Hof_van_Justitie/Nieuwe_hofzaken_inclusief_verwijzingsuitspraak/2010/Zaaknummer_101_200/C_196_10_Paderborner_Brauerei_Haus_Cramer).



### **3 Vijf stappen voor de indeling van geïltrafilterde dranken**

#### **3.1 Stap 1: stand van techniek is niet belangrijk voor indeling in GN**

Allereerst moet worden opgemerkt dat volgens vaste rechtspraak van het HvJ EU bij de indeling van goederen in de GN geldt dat wanneer de technische ontwikkelingen een andere indeling rechtvaardigen, het de taak van de bevoegde gemeenschapsorganen is om daarmee rekening te houden door het gemeenschappelijk douanetarief te wijzigen. Zolang dit echter niet is gebeurd, mag men volgens de Gemeenschapsrechter niet, naar gelang van de technische ontwikkeling, de GN verschillend gaan uitleggen. Zou dit anders zijn, dan zou dit, aldus het HvJ EU, “geen recht doen wedervaren aan de eisen van de rechtszekerheid en van een vlotte afhandeling van de bij de inklaring te verrichten controles”.<sup>30</sup>

Uit deze rechtspraak volgt omgekeerd dat, zolang dat douanetarief niet is gewijzigd, producten in dat tarief moeten worden ingedeeld op basis van de algemene indelingsregels en ondanks dat de staat van de technische ontwikkeling een andere indeling zou kunnen rechtvaardigen.

Bezien tegen deze achtergrond rijst meer algemeen de vraag hoe alcoholhoudende dranken, die zijn vervaardigd volgens technisch geavanceerde procedés, zoals bijvoorbeeld door toepassing van ultrafiltratie, van omgekeerde osmose, of door toevoeging van caseïnaat, of van distillatie of door het gebruik van actieve kool, moeten worden ingedeeld in de GN. Dat geldt ook producten die alcohol bevatten die is verkregen door middel van vergisting van niet rechtstreeks vergistbare producten, zoals lactose. Hiervan is in toenemende mate sprake.

#### **3.2 Stap 2: structuur van GN nader bezien**

##### *3.2.1 Algemeen*

Bieren worden ingedeeld in de GN onder GN-post 22.03, wijn van verse druiven in GN-post 22.04, gearomatiseerde wijn van verse druiven in GN-post 22.05 en worden andere gegiste dranken ingedeeld in GN-post 22.06. Ten slotte wordt ethylalcohol ingedeeld in GN-post 22.07 of 22.08 en worden gedistilleerde dranken eveneens in laatstgenoemde GN-post ingedeeld. Aldus worden de volgende categorieën van producten onderscheiden (zie ook de algemene opmerkingen in de GS toelichting op Hoofdstuk 22):

- a) Gegiste alcoholhoudende dranken, daaronder begrepen bier, (gearomatiseerde) wijn, cider, etc;
- b) Gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten; en
- c) Ethylalcohol.

De vraag is of uit deze onderverdeling een aanwijzing kan worden ontleend met betrekking tot de systematiek achter de opzet van het GS. Daarbij gaat het niet zo zeer om de toepassing van dat systeem op individuele gevallen, maar juist over de afweging die zijn gemaakt bij de inrichting van het GS. In het navolgende zal ik

---

<sup>30</sup> HvJ EU 19 november 1981, zaak 122/80, *Analog Devices*, Jurispr. 1981, blz. 2781.

stilstaan bij deze verschillende categorieën, om te bezien of een dergelijke rode draad valt af te leiden.

### 3.2.2 *Ad a): gegiste dranken*

#### 3.2.2.1 *Wijn*

Onder de wijnen van GN-posten 22.04 en 22.05 worden volgens de GS toelichting ingedeeld wijnen die het eindproduct zijn van de alcoholische gisting van een door uitpersing van verse druiven verkregen product. Laat men deze druivenmost enige tijd staan, dan gaat hij spontaan, dus zonder toevoeging van gist, gisten, een proces waarbij de suikers in alcohol worden omgezet. Het eindproduct van dat gistingsproces is wijn.

Uit deze omschrijving blijkt dat wijn in de zin van deze beide GN-posten is verkregen door fermentatie (“vergisting”) van het sap van druiven. Dit sap bevat rechtstreeks vergistbare suikers. Dit lijkt ook het geval te zijn bij de producten die worden ingedeeld in GN-post 22.06. Behoudens een vijftal producten,<sup>31</sup> hebben de in deze toelichting genoemde dranken namelijk met elkaar gemeen dat ook de gegiste alcohol in deze producten is verkregen door fermentatie van producten die direct vergistbare suikers bevatten, zoals druiven, krenten, rozijnen of andere vruchten, zaden of bloemen.

#### 3.2.2.2 *Bier*

Bier in de zin van GN-post 22.03 wordt in de GN niet gedefinieerd. In de GS toelichting op Hoofdstuk 22 wordt ten aanzien van bier echter het volgende opgemerkt:

*“bier is een alcoholhoudende drank verkregen door gisting van wort, bereid uit mout van gerst of tarwe, water en in de regel hop. Bepaalde hoeveelheden niet-gemoute granen (bijvoorbeeld maïs of rijst) mogen bij de bereiding van het wort gebruikt worden. De toevoeging van hop geeft aan het bier een bittere en pittige smaak en bevordert de houdbaarheid. Het product wordt soms, in de loop van het gistingsproces, gearomatiseerd door toevoeging van krieken of van andere stoffen.”*

Bier wordt gemaakt op basis van mout van gerst of tarwe. Blijkens deze omschrijving wordt bier echter verkregen uit de vergisting van wort. Wort is een bereiding van gerst of tarwe.<sup>32</sup> Door deze bereiding worden de in die mout aanwezige, niet vergistbare suikers omgezet in suikers die wel vergist kunnen worden. Bier onderscheidt zich derhalve van wijn in die zin dat wijn wel en bier niet rechtstreeks wordt verkregen uit direct vergistbare suikers.

#### 3.2.2.3 *Gegiste dranken: tussenconclusie*

Op enkele uitzonderingen na, blijkt uit de opsomming in de GS toelichting dat van een gegiste drank slechts sprake is, indien en voor zover producten zijn verkregen uit rechtstreekse vergisting van direct vergistbare suikers. Deze direct vergistbare

<sup>31</sup> Uitzondering hierop vormen de producten genoemd onder f) t/m j) (zijnde malton, sprossensbier, sake, palmwijn en gember- en kruidenbier). Bij deze producten is de uiteindelijke dranken weliswaar door vergisting verkregen, maar moeten de daartoe benodigde suikers – die niet direct vergistbaar zijn – eerst worden omgezet in vergistbare suikers.

<sup>32</sup> <http://nl.wikipedia.org/wiki/Bier>.

suikers komen voor in druiven, krenten, rozijnen of andere vruchten, zaden of bloemen.

Het voorgaande lijkt te kunnen worden opgevat als een hoofdregel, waarvan slechts kan worden afgezien, voor zover de bepalingen daar in voorzien. Dat is bijvoorbeeld het geval met bier. Zoals hiervoor werd aangegeven, wordt deze drank niet rechtstreeks verkregen uit direct vergistbare suikers (eerst is omzetting in wort vereist). Voor deze uitzondering is echter met post 22.03 in een afzonderlijke GN-post voorzien. Gelet op de systematiek moet een dergelijke uitzondering op de algemene regel strikt worden uitgelegd, zodat als bier slechts kan worden aangemerkt het product dat voldoet aan de in de voorgaande paragraaf genoemde criteria.

Het voorgaande brengt mee dat vergiste producten die bijvoorbeeld zijn gebaseerd op lactose, niet als vergiste drank in de zin van de GS kunnen worden aangemerkt. Lactose is namelijk niet rechtstreeks vergistbaar. Tegelijkertijd wordt, voor zover ik kan zien, in de GS of de GN niet voorzien in een uitzondering die het mogelijk maakt om dergelijke producten wel als vergiste dranken in de zin van de GS en/of de GN aan te merken. Zoals ik hiervoor aangaf, is dat wel het geval met bier.

Met betrekking tot de in paragraaf 3.2.2.1 genoemde uitzonderingen (malton, sprossenbier, sake, palmwijn en gember en kruidenbier) kan de volgende opmerking worden gemaakt. Hiervoor maakte ik een analyse van de opzet van het GS en kwam daarbij tot een indeling op basis van producten op basis van hun bereidingswijze en niet zozeer op basis van de kenmerken en eigenschappen van het gereede product. Dit sluit aan bij het arrest *Siebrand*, waarin de HR tot het oordeel kwam dat producten die op verschillende wijze zijn bereid, maar voor de uiteindelijke gebruiker dezelfde objectieve kenmerken en eigenschappen hebben, verschillend kunnen worden ingedeeld.<sup>33</sup> De HR oordeelde:

“2.2.1. In het tweede middel wordt aangevoerd dat het Hof ten onrechte geen acht heeft geslagen op belanghebbendes betoog dat de Inspecteur voor de toepassing van de accijnstarieven van de artikelen 11d en 13 van de Wet op de accijns gelijksoortige accijnsproducten ongelijk behandelt en voor dit onderscheid geen voldoende, objectieve rechtvaardiging heeft gegeven.

2.2.2. Het door het middel gewraakte onderscheid bestaat hierin dat de Inspecteur in het voetspoor van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 15 januari 2003, nr. CPP2002/3563M, dranken anders behandelt al naar gelang de alcohol in de desbetreffende drank voor 50 percent of minder dan wel voor meer dan 50 percent afkomstig is van natuurlijke gisting.

Het middel faalt. Blijkens punt 35 van het hiervoor in 1 vermelde arrest is de verhouding tussen gegiste en gedistilleerde alcohol een karakterbepalend kenmerk van de desbetreffende drank. Het maken van een op zodanig kenmerk gebaseerd onderscheid is niet in strijd te achten met het gelijkheidsbeginsel.”

In dit oordeel ligt besloten dat bij de indeling van deze producten de wijze van productie prevaleert boven de kenmerken en eigenschappen die het product voor de uiteindelijke gebruiker heeft. Op dezelfde wijze zou kunnen worden betoogd dat sake door de uiteindelijke gebruiker weliswaar als “rijstwijn” wordt beschouwd, maar dat de bereidingswijze overeenkomsten vertoont met de bereiding van bier. Hetzelfde geldt voor de producten malton, sprossenbier, palmwijn en gember- en kruidenbier. Dit doet de vraag rijzen wat de juridische status is van de GS toelichting waarin deze producten als gegiste drank worden aangemerkt.

<sup>33</sup> HR 13 november 2009, zaak nr. 43 038bis, LJN: BK3086 ([www.rechtspraak.nl/ljn.asp?ljn=BK3086](http://www.rechtspraak.nl/ljn.asp?ljn=BK3086)), r.o. 2.2.

In dit kader kan allereerst worden opgemerkt dat deze producten niet als zodanig in het GS worden genoemd. Deze producten kunnen derhalve niet reeds om die reden als gegiste dranken worden aangemerkt. Daarnaast is van belang dat hiervoor in paragraaf 2.2.3 werd opgemerkt dat de GS toelichtingen geen verbindende kracht hebben, maar uitsluitend gelden als “waardevolle hulpmiddelen bij de uitlegging ervan”.

Gelet op de in de beide voorgaande paragrafen geschetste opzet van het GS, rijst de vraag of de Toelichting de aan de IDR verleende beoordelingsbevoegdheid niet kennelijk te buiten gaat,<sup>34</sup> voor zover deze althans producten die rechtstreeks zijn verkregen uit vergisting van producten die direct vergistbare suikers bevatten indeelt in GN-posten 22.04 t/m 22.06. Zou dit inderdaad het geval zijn, dan moet dit er toe leiden dat deze GS toelichting geen betekenis heeft voor zover deze betrekking heeft op de hiervoor genoemde producten malton, sprossenbier, sake, palmwijn en gember- en kruidenbier. Hierdoor zouden deze producten, wanneer deze producten niet overeenkomstig hun bereidingswijze kunnen worden aangemerkt als bier, moeten worden ingedeeld als producten van GN-posten 22.08. Daarbij is het volgende van belang.

### 3.2.3 Ad b): Gedistilleerde dranken en ethylalcohol

Volgens de Engelstalige GS toelichting worden, voor zover te dezen van belang, onder GN-post 22.08 de volgende alcoholhoudende producten begrepen:

- A) **Spirits** produced by distilling wine, cider or other fermented beverages or fermented grain or other vegetable products, without adding flavouring; they retain, wholly or partly, the secondary constituents (esters, aldehydes, acids, higher alcohols, etc.) which give the spirits their peculiar individual flavours and aromas.
- B) **Liqueurs and cordials**, being spirituous beverages to which sugar, honey or other natural sweeteners and extracts or essences have been added (e.g., spirituous beverages produced by distilling, or by mixing, ethyl alcohol or distilled spirits, with one or more of the following : fruits, flowers or other parts of plants, extracts, essences, essential oils or juices, whether or not concentrated). These products also include liqueurs and cordials containing sugar crystals, fruit juice liqueurs, egg liqueurs, herb liqueurs, berry liqueurs, spice liqueurs, tea liqueurs, chocolate liqueurs, milk liqueurs and honey liqueurs.
- C) **All other spirituous beverages not falling in any preceding heading of this Chapter.**

Opgemerkt moet worden dat ten aanzien van deze laatste subcategorie de Nederlandse taalversie van de GN spreekt van “andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten” en niet van “all other spirituous beverages”. Ook in de Franse en de Duitse taalversies wordt gesproken over “autres boissons spiritueuses”, respectievelijk over “andere alkoholhaltige Getränke”.

Met het voorgaande lijken de Engelse, Franse en Duitse taalversies ruimer geredigeerd dan de Nederlandse. Deze laatste lijkt namelijk te beperken tot producten die gedistilleerde alcohol bevatten. De Engelse, Franse en Duitse taalversies omvatten daarentegen ook producten die ethylalcohol bevatten. Die ethylalcohol kan immers ook op andere wijze dan via distillatie zijn verkregen.

Het voorgaande is van belang omdat de verschillende GN-posten een onderscheid beogen te maken tussen producten die allemaal tenminste hetzelfde molecuul bevatten (ethanol of C<sub>2</sub>H<sub>5</sub>OH), terwijl aan dat molecuul zelf niet valt af te zien in

<sup>34</sup> Zie paragraaf 2.2.3.

welke productcategorie dat product moet worden ingedeeld (te weten bier, (gearomatiseerde) wijn, gedistilleerd of “*andere alkoholhaltige Getränke*”). Nieuwe technieken als ultrafiltratie accentueren dat probleem uiteraard, omdat, zoals ik in de inleiding opmerkte, hiermee alcohol kan worden verkregen die niet van gedistilleerde alcohol valt te onderscheiden.

### **3.3 Stap 3: De ratio achter de GN**

#### *3.3.1 Overige alcoholhoudende dranken tenzij...*

Uit de systematiek achter de GS en daarmee de GN, zoals deze is vervat in algemene indelingsregel 3c, volgt dat de opstellers daarvan een alcoholhoudende drank in wezen als “*andere alkoholhaltige Getränke*” hebben willen aanmerken en in GN-post 22.08 van de GN hebben willen indelen, behoudens voor zover het desbetreffende product onder een van de welomschreven andere productcategorieën kan worden begrepen. Indeling in GN-post 22.08 is daarmee de hoofdregel, waarop de indeling in de GN-posten 22.03-22.06 een uitzondering vormen.

De in de GS toelichting gegeven beschrijving van “bier” enerzijds en “wijn” en “gearomatiseerde wijn” sluit in de praktijk nauw aan bij de nationale en communautaire warenwetgeving die op de productie en distributie van deze producten van toepassing is. Zo wordt het communautaire warenwettelijke kader voor “wijn” geschapen door Verordening (EG) nr. 1493/1999 van de Raad houdende een gemeenschappelijke ordening van de wijnmarkt en voor “gearomatiseerde wijn” door (het aangenomen voorstel voor) de Verordening van het Europese Parlement en de Raad betreffende de “algemene voorschriften inzake de definitie, de aanduiding en de aanbestedingsvorm van gearomatiseerde wijnen, gearomatiseerde dranken op basis van wijn en gearomatiseerde cocktails van wijnbouwproducten”.<sup>35</sup>

Dit laatste is van belang omdat uit het hiervoor reeds aangehaalde arrest *Nederlandse Spoorwegen* blijkt dat de uitlegging van de nomenclatuur door de IDR voor de Gemeenschap bindend is, wanneer zij overeenkomt met de door de Verdragsluitende Staten van de IDR algemeen gevolgde praktijk, niet onverenigbaar is met de bewoordingen van de betrokken post en de aan de IDR verleende beoordelingsbevoegdheid niet kennelijk te buiten gaat.

#### *3.3.2 De in de Unie en de lidstaten gebruikelijke bewerkingen als toegestane bewerkingen*

De beschrijvingen van “bier”, “wijn” en “gearomatiseerde wijn” in de GS toelichtingen komen inderdaad overeen met de door de Verdragsluitende Staten van het IDR algemeen gevolgde praktijk. Dit blijkt niet alleen uit de hiervoor aangehaalde gemeenschapshandelingen op het gebied van de warenwetgeving, maar bijvoorbeeld ook uit de uitgebreide en gedetailleerde omschrijvingen van de verschillende producten en productcategorieën in de algemeen gehanteerde farmaceutische handboeken, waarvan met name het standaardwerk *Hager 1949* kan worden genoemd.

Als uitvloeisel van deze algemeen gevolgde praktijk geldt dat slechts als “bier” kan worden aangemerkt een product dat is verkregen uit gisting van wort, die is bereid uit

---

<sup>35</sup> COM(2007)848 def.



mout van gerst of tarwe. Bier mag bovendien tijdens het bereidingsproces slechts welbepaalde be- of verwerkingen ondergaan. Iets dergelijk geldt ook voor “wijn” en “gearomatiseerde wijn”. Uit de algemeen gevolgde praktijk volgt namelijk dat hiervan slechts sprake kan zijn bij fermentatie (“vergisting”) van producten die direct vergistbare suikers bevatten, zoals druiven, krenten, rozijnen of andere vruchten, zaden of bloemen. Hierbij geldt ook dat deze producten tijdens het bereidingsproces slechts welbepaalde be- of verwerkingen mogen ondergaan. Zo heeft immers de gemeenschapswetgever in de verordeningen (EG) nr. 1493/1999 en COM(2007)848 def in detail beschreven welke be- of verwerkingen “wijn” en “gearomatiseerde wijn” mogen ondergaan.

### 3.3.3 *Geen direct vergistbare suikers, dan geen indeling in GN-posten 22.03 t/m 22.06*

De in de lidstaten gebruikelijke bewerkingen ondersteunen mijn conclusie hiervoor in paragraaf 3.2.2.3 dat producten die niet zijn gebaseerd op producten die direct vergistbare suikers bevatten, zoals lactose, niet als “wijn” of “gearomatiseerde wijn” in de zin van Gn-posten 22.04, 22.05 of 22.06 kunnen worden aangemerkt. Gezien GN-post 22.03 is dit alleen anders wanneer de mogelijkheid daarvoor nadrukkelijk is gecreëerd. Zoals ik hiervoor aangaf is dat het geval bij bier, dat immers is bereid op basis van mout van gerst of tarwe.

Aan het voorgaande doet niet af dat niet rechtstreeks vergistbare suikers langs chemische of enzymatische weg in vergistbare suikers kunnen worden omgezet. Deze vergisbare kunnen vervolgens worden gefermenteerd. Dit proces, dat ook wordt gebruikt bij de vervaardiging van biobrandstoffen,<sup>36</sup> leidt niet, althans niet noodzakelijkerwijs, tot indeling van de verkregen gistingsproducten als gegiste drank in het GS of de GN.

## 3.4 **Stap 4: Toegestane bewerkingen omschreven door de (Unie-)wetgever**

### 3.4.1 *Bevoegdheid van de Uniewetgever*

Hiervoor kwam aan de orde dat de uitlegging van de nomenclatuur door de IDR voor de EU bindend is, wanneer zij overeenkomt met de door de Verdragsluitende Staten van de IDR algemeen gevolgde praktijk, niet onverenigbaar is met de bewoordingen van de betrokken post en de aan de Internationale Douaneraad verleende beoordelingsbevoegdheid niet kennelijk te buiten gaat. De IDR geeft echter geen uitsluitsel over de be- en verwerkingen die al dan niet mogen worden uitgevoerd.

Ontbreekt de uitlegging op het gebied van deze “welbepaalde be- of verwerkingen”, dan is de gemeenschapswetgever - onder het toezicht van het HvJ EU – bevoegd,<sup>37</sup> de GN bij wege van verordening uit te leggen voor de toepassing ervan door de Gemeenschap. Zoals hiervoor in paragraaf 3.3.2 werd opgemerkt is voor wijn van druiven en gearomatiseerde wijn van druiven in uniforme bepalingen voorzien. Voor andere producten, zoals wijn van andere vruchten en bier is dat nog niet het geval.<sup>38</sup>

### 3.4.2 *De aanvullende werking van het nationale recht*

<sup>36</sup> [http://en.wikipedia.org/wiki/Cellulosic\\_ethanol](http://en.wikipedia.org/wiki/Cellulosic_ethanol).

<sup>37</sup> HvJ EU van 8 februari 1990, zaak nr. 233/88, *Gijs van der Kolk*, Jur. 1990, blz. I-265, r.o. 10.

<sup>38</sup> Zie in dit verband HvJ EU 12 maart 1987, zaak nr. 178/84, *Commissie/Duitsland*, Jur. 1987, blz. 1227.

Ontbreekt ook communautaire wetgeving op dit punt, dan komt deze bevoegdheid overeenkomstig het leerstuk van de aanvullende werking van het nationale recht, toe aan de lidstaten. Verwezen zij naar het arrest *Ferwerda*.<sup>39</sup> Op grond van dit leerstuk kunnen lidstaten op door het communautaire recht beheerste gebieden voorzien in regelgeving indien die communautaire regelgeving ontbreekt. Deze bevoegdheid komt te vervallen indien de Gemeenschapswetgever alsnog in regelgeving voorziet.

In de vorige paragraaf werd geconstateerd dat voor andere producten dan wijn van druiven en gearomatiseerde wijn van druiven, zoals wijn van andere vruchten nog niet is voorzien in uniforme bepalingen met betrekking tot de bewerkingen die bij de bereiding van deze producten mogen worden toegepast. Daardoor bestaat op dit punt ruimte voor de aanvullende werking van het (Nederlandse) nationale recht.

In dat kader zou de Nederlandse wet- of regelgever kunnen bepalen dat, geheel in overeenstemming met het arrest *Roders*,<sup>40</sup> voor het beantwoorden van de vraag of een drank voor de toepassing van GN-post 22.06 van de GN kan worden aangemerkt als zijnde verkregen uit fermentatie van direct vergistbare suikers bevattende vruchten, zaden of bloemen, andere dan druiven, krenten, of rozijnen, het warenwettelijke kader zoals dat geldt voor (gearomatiseerde) wijn van verse druiven naar analogie moet worden toegepast. Wat bier betreft dienen allereerst de Nederlandse bepalingen toepassing te vinden die er toe strekken dat de bewerkingen er niet toe mogen leiden dat bier niet, of niet langer aan de eisen van art. 5 van de *Bierverordening 2003* voldoet.<sup>41</sup>

Het op deze wijze aansluiting zoeken bij het (communautaire) warenwettelijke kader, ligt voor de hand. Want hoewel de GN een eigen doel heeft,<sup>42</sup> wordt door de warenwetgeving een wettelijk kader gecreëerd dat er aan in de weg staat dat producten in het verkeer worden gebracht die niet aan de in die wetgeving geformuleerde criteria voldoen. Deze wetgeving gaat hierdoor op indirecte wijze voorzien in maatstaven die bij de vergelijking van dranken kunnen worden gehanteerd.

Dit laatste is bepaald niet nieuw. In de beleidsregel van 7 oktober 2005, opgenomen in bijlage 2,<sup>43</sup> werd een analyse methode geïntroduceerd waarbij het Douanelaboratorium in Amsterdam de in een product aanwezige gistingsskenmerken vergeleek met die in een referentiebestand om op basis daarvan een uitspraak te doen over de (waarschijnlijkheid van) aanwezigheid van uit gisting verkregen dranken in een product. Door middel van deze analysemethode worden immers producten vergeleken met producten die (geacht moeten worden) aan die warenwettelijke criteria te voldoen.

<sup>39</sup> HvJ EU 5 maart 1980, zaak nr. 265/78, *Ferwerda*, Jur. 1980, blz. 617, r.o. 10.

<sup>40</sup> HvJ EU 11 augustus 1995, Gevoegde zaken nrs. C-367 t/m C-377/93, *Roders*, Jur. 1995, blz. I-2229.

<sup>41</sup> Van deze eisen kunnen met name worden genoemd het vereiste dat het bier deugdelijk van samenstelling moet zijn en in deugdelijke toestand verkeren, alsmede dat de geur en smaak de aan bier eigen karakteristieken moet hebben zie:  
<http://www.productschapdranken.nl/pdf/7%20bierverordening.pdf>.

<sup>42</sup> HvJ EU 27 februari 1978, zaak nr. 169/78, *Commissie/Italië*, Jur. 1980, blz. 385, r.o. 31.

<sup>43</sup> Besluit van 7 oktober 2005, nr. CPP2005/1510M. Dit besluit is ingetrokken bij besluit van 7 december 2009, nr. CPP2009/2274M, Stcrt. 2009, 19143.

### 3.5 Stap 5: synthese

#### 3.5.1 Niet toegestane bewerking van wijn van druiven

Wordt het voorgaande in zijn onderlinge samenhang gezien, dan leidt dit tot de gevolgtrekking dat alcoholhoudende producten die andere of verdergaande bewerkingen hebben ondergaan dan beschreven in de van toepassing zijnde (waren-)wetgeving, niet als “bier”, “wijn” of “gearomatiseerde wijn” in de zin van GN-posten 22.03, 22.04, 22.05 resp. 22.06 kunnen worden aangemerkt.

Voor wijn van druiven en gearomatiseerde wijn van druiven geldt daarbij dat ultrafiltratie in het geheel niet is toegestaan. Toepassing van deze bewerking moet er derhalve toe leiden dat het door deze bewerking verkregen product niet langer in GN-posten 22.04, 22.05 of 22.06 kan worden ingedeeld, nu immers geen sprake meer is van een “wijn”. Op dezelfde wijze is dit ook het geval wanneer deze wijn wordt onderworpen aan andere niet toegestane be- en verwerkingen zoals omgekeerde osmose of aan het gebruik van actieve kool (voor zover althans de in totaal (her-)gebruikte hoeveelheid daarvan uitstijgt boven de hoeveelheid die is toegestaan bij of krachtens Verordening (EG) nr. 1493/1999),<sup>44</sup> of indien deze zijn gedistilleerd.

#### 3.5.2 Naar warenwettelijke maatstaven gezien is geultrafiltreerd bier geen bier

Wat bier betreft, volgt uit het voorgaande dat in ieder geval wanneer bier aan een zodanige bewerking wordt onderworpen dat de geur en de smaak van het door deze bewerking verkregen product niet langer de aan bier eigen karakteristieken hebben, het verkregen product niet als bier kan worden aangemerkt.

Hierdoor kan bij de vervaardiging van alcoholvrij bier, door de daarin aanwezige alcohol door middel van ultrafiltratie of omgekeerde osmose aan het “bier” in de zin van GN-post 22.03 te onttrekken, noch het alcoholvrije bier, noch de verkregen ethylalcohol als “bier” in de zin van laatstgenoemde GN-post worden aangemerkt.

Omdat in de procedure waarin het *Finanzgericht Düsseldorf* zijn prejudiciële vraag stelde, volgens deze sprake is van een “*kleurloze, heldere, naar alcohol ruikende, licht bitter smakende vloeistof*”,<sup>45</sup> kan de conclusie worden getrokken dat, de geur en de smaak van de “malt beer base” niet langer de aan bier eigen karakteristieken hebben. Gezien naar maatstaven van Nederlands nationaal recht kan deze “malt beer base” daardoor niet als bier worden aangemerkt. Als gevolg hiervan dient dit product in GN-post 22.08 te worden ingedeeld. Op grond van een en ander zou de door het *Finanzgericht Düsseldorf* prejudiciële vraag bevestigend moeten worden beantwoord.

<sup>44</sup> Rechtbank Haarlem, 19 september 2005, zaak nr. 05/842, LJN: AU7538.

<sup>45</sup> Zie de verwijzingsuitspraak te raadplegen via:  
[http://www.buza.nl/ecer/Hof\\_van\\_Justitie/Nieuwe\\_hofzaken\\_inclusief\\_verwijzingsuitspraak/2010/Zaaknummer\\_101\\_200/C\\_196\\_10\\_Paderborner\\_Brauerei\\_Haus\\_Cramer](http://www.buza.nl/ecer/Hof_van_Justitie/Nieuwe_hofzaken_inclusief_verwijzingsuitspraak/2010/Zaaknummer_101_200/C_196_10_Paderborner_Brauerei_Haus_Cramer).

### 3.5.3 Indeling van de door ultrafiltratie verkregen producten

#### 3.5.3.1 Indeling van de gefiltreerde producten

Kunnen dranken die zijn verkregen door het toepassen van ultrafiltratie om die reden niet in GN-posten 22.03 t/m 22.06 worden ingedeeld, dan volgt uit de hiervoor in paragraaf 3.3.1 aangehaalde structuur van de GN volgt dat deze dranken in GN-post 22.08 moeten worden ingedeeld.

Op basis van de Nederlandse taalversie van de licht indeling in tariefpostonderverdeling 2208 90 78 niet voor de hand, nu immers geen sprake is van “andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten”. In plaats daarvan zou de drank moeten worden ingedeeld in tariefpostonderverdeling 2208 90 99 als “ethylalcohol, niet gedenatureerd, met een alcoholvolumegehalte van minder dan 80 % vol”. Waar deze indeling voor de hand ligt bij een product zoals dat aan de orde was in het *Maltbase arrest*, ligt dat minder voor de hand bij een drank die ook andere bestanddelen kan bevatten zoals aroma’s etc. Indeling in die GN-post komt in dat geval immers slechts aan de orde indien de drank zijn wezenlijke karakter aan de ethylalcohol ontleent.<sup>46</sup> Daarbij kan worden opgemerkt dat blijkens het arrest *Siebrand* een drank niet per definitie zijn wezenlijke karakter ontleent aan de in die drank aanwezige ethylalcohol.<sup>47</sup>

Dit indelingsprobleem kan eenvoudig worden opgelost door goed te kijken naar de nadere taalversies van de GN. Zo lijkt zich dit probleem niet voor te doen in de Duitse taalversie van de GN. In die versie wordt in tariefpostonderverdeling 2208 90 78 immers gesproken over “andere alkoholhaltige Getränke”. Dat is precies wat hier aan de orde is. Nu, zoals hiervoor in paragraaf 3.2.4 werd opgemerkt, ook andere taalversies zich niet deze uitleg verzetten, lijkt het aangewezen om dergelijke geultrafiltrateerde dranken in deze in tariefpostonderverdeling 2208 90 78 in te delen.

#### 3.5.3.2 Indeling van de door ultrafiltratie onttrokken alcohol

Het voorgaande lijkt niet van toepassing op de door de ultrafiltratie onttrokken ethylalcohol. Dit is allereerst het geval omdat dit product voldoet aan de kenmerken van ethylalcohol in de zin van tariefpostonderverdeling 2208 90 99 (“ethylalcohol, niet gedenatureerd, met een alcoholvolumegehalte van minder dan 80 % vol”). Bovendien zal het verkregen product in de regel niet bestemd zijn om als drank te worden gedronken door de mens, zodat het, overeenkomstig het *Maltbase arrest* niet kan worden ingedeeld tariefpostonderverdeling 2208 90 78 (waarin immers ingedeeld worden “andere alkoholhaltige Getränke”).<sup>48</sup>

#### 3.5.3.3 Het namaken van wijn op basis van door ultrafiltratie verkregen ethylalcohol

In de inleiding stelde ik de vraag hoe een product moet worden ingedeeld dat is bereid op basis van de door middel van de ultrafiltratie aan een product onttrokken alcohol. Zo was bijvoorbeeld de malt beer base uit de procedure waarin het

<sup>46</sup> HvJ EU 10 mei 2001, zaak nr. C-288/99, *VauDe Sport*, Jur. 2001, blz. I-3683, r.o. 25, en 7 februari 2002, zaak nr. C-276/00, *Turbon International*, Jur. 2002, blz. I-1389, r.o. 26, en arrest 26 oktober 2006, zaak nr. C-250/05, *Turbon International*, Jur. 2006, blz. I-10531, r.o. 21.

<sup>47</sup> HvJ EU 7 mei 2009, zaak nr. C-150/08, *Siebrand*, Jur. 2008, blz. I-xxx.

<sup>48</sup> In dit kader zij verwezen naar punt 15 van de GS toelichting op tariefpost 22.08. Volgens deze toelichting worden vruchtensappen waaraan alcohol - en niet slechts gedistilleerde alcohol - wordt toegevoegd, in tariefpost 22.08 ingedeeld.

*Finanzgericht Düsseldorf* zijn prejudiciële vraag stelde<sup>49</sup>, bestemd om te worden gebruikt bij de vervaardiging van “*Salitos Ice*”.<sup>50</sup> Wordt dit product toegevoegd aan product dat wijn of een andere uit fermentatie verkregen drank bevat, dan zijn op de indeling van dit product de criteria van het *Siebrand* arrest van toepassing.<sup>51</sup> Wat deze criteria betreft kan worden verwezen naar de toelichting van het Comité Douanewetboek,<sup>52</sup> zoals dat ook is overgenomen door de Belgische Douane.<sup>53</sup>

Met de voedingstechnologie die tegenwoordig beschikbaar is, valt voor te stellen dat wijn als het ware wordt nagemaakt op basis van, bijvoorbeeld, door ultrafiltratie onttrokken ethylalcohol. Door aan deze alcohol de juiste aroma's toe te voegen, is het denkbaar dat een product wordt verkregen dat in ieder geval op het eerste gezicht gezien, zou kunnen kwalificeren als een wijn van druiven. Toch wordt bij een dergelijk product niet voldaan aan de hiervoor aangehaalde warenwettelijke criteria, zodat dat product niet kan worden aangemerkt als een “wijn”. Indeling in GN-posten 22.04 t/m 22.06 behoort in dat geval dan ook niet aan de orde te kunnen zijn.

Het voorgaande wordt bevestigd door het oordeel in de *Siebrand* procedure dat de herkomst van de alcohol in een product bepalend kan zijn voor de indeling. Hierdoor kunnen twee dranken die dezelfde uiterlijke kenmerken hebben en dezelfde organoleptische eigenschappen hebben, voor de toepassing van de GN toch anders moeten worden ingedeeld, indien de alcohol van het een product uit distillatie is verkregen, terwijl die van andere product juist uit fermentatie afkomstig is.

Gelet op het voorgaande meen ik dan ook dat goede grond bestaat voor de conclusie dat een product dat bestaat uit een op basis van ethylalcohol “nagebouwde” wijn van druiven, overeenkomstig hetgeen hiervoor in paragraaf 3.5.3.3 werd opgemerkt, moet worden ingedeeld in tariefpostonderverdeling 2208 90 78.

---

<sup>49</sup> Zie de verwijzingsuitspraak te raadplegen via:

[http://www.buza.nl/ecer/Hof\\_van\\_Justitie/Nieuwe\\_hofzaken\\_inclusief\\_verwijzingsuitspraak/2010/Zaak\\_knummer\\_101\\_200/C\\_196\\_10\\_Paderborner\\_Brauerei\\_Haus\\_Cramer](http://www.buza.nl/ecer/Hof_van_Justitie/Nieuwe_hofzaken_inclusief_verwijzingsuitspraak/2010/Zaak_knummer_101_200/C_196_10_Paderborner_Brauerei_Haus_Cramer).

<sup>50</sup> Zie <http://www.salitos.com/nl/home>.

<sup>51</sup> HvJ EU 7 mei 2009, zaak nr. C-150/08, *Siebrand*, Jur. 2008, blz. I-03941.

<sup>52</sup> Zie punt 5.1 en bijlage VIII van het verslag van de 18e bijeenkomst van het Comité Douanewetboek gehouden op 16 oktober 2009.

<sup>53</sup> Zie de interpretatie van de Belgische Douane van het *Siebrand* arrest als vervat in de brief van 27 oktober 2009, kenmerk D.T. 265.824.



## 4 Slotbeschouwing: naar een ander nationaal beleid?

### 4.1 Knelpunten in het huidige beleid

#### 4.1.1 Achtergronden

Sinds enige tijd brengen fabrikanten alcoholhoudende mixdranken op de markt brengen die, onder andere, bestaan uit: water, gedistilleerde alcohol, gegiste alcohol, kleur-, reuk- en smaakstoffen en suiker. De gegiste alcohol is verkregen door fermentatie (“vergisting”) van producten die direct vergistbare suikers bevatten, zoals druiven, krenten, rozijnen of andere vruchten, zaden of bloemen. Het percentage alcohol dat afkomstig is van ongezuiverde, door vergisting verkregen alcohol, alsmede de verhouding tussen de gedistilleerde en de ongezuiverde, door vergisting verkregen alcohol kan van drank tot drank verschillen.

In veel gevallen wordt de uit gisting verkregen alcohol behandeld (“gezuiverd”), bijvoorbeeld door de toevoeging van caseïnaat, door toepassing van ultrafiltratie, van omgekeerde osmose, of van distillatie of door het gebruik van actieve kool.<sup>54</sup> Deze behandelingen zijn er op gericht om onder alle omstandigheden een product van gelijke, neutrale organoleptische samenstelling te verkrijgen.

Wanneer deze dranken<sup>55</sup> met het oog op menselijke consumptie op de markt worden gebracht, rijst de vraag onder welke post dergelijke alcoholhoudende mixdranken moeten worden ingedeeld. Daarbij wordt op dit moment het volgende beleid gevoerd.

#### 4.1.2 Het thans gevoerde beleid

In zijn scriptie geschreven in het kader van de EFS Douane 2009-2010, verwijst *Van Empel* bij naar beleid dat wordt gevoerd met betrekking tot de indeling van alcoholhoudende dranken die zowel uit vergisting, als uit distillatie verkregen alcohol bevatten.<sup>56</sup> Dat beleid is vervat in de brief van *Van Lanen* van 1 september 2009 (“het beleid van *Van Lanen*”). Voor zover te dezen van belang luidt dat beleid als volgt:

“Tevens vestig ik uw aandacht op het arrest van de Hoge Raad van 19 juni 2009 in zaak nr.44.029, betreffende de indeling in de GN van “gefilterde maltbase” (gezuiverd bier). De Hoge Raad heeft in navolging van het Gerechtshof te Amsterdam geconcludeerd dat gezuiverd bier moet worden ingedeeld onder post 22.08. Gelet op de motivering die ten grondslag ligt aan dit oordeel van de Hoge Raad heeft hetzelfde te gelden voor alle “fermenten” die vervaardigd worden als grondstof voor de fabricage van dranken. Het maakt daarbij niet uit of het ferment (maltbase, fruitwine, appelwine, sapwijn, etc) een ultrafiltratie of omgekeerde osmose heeft ondergaan. De Hoge Raad overweegt namelijk als volgt:

<sup>54</sup> Voor zover althans de in totaal (her-)gebruikte hoeveelheid daarvan uitstijgt boven de hoeveelheid die is toegestaan bij of krachtens Verordening (EG) nr. 1493/1999. Zie Rechtbank Haarlem, 19 september 2005, zaak nr. 05/842, LJN: AU7538.

<sup>55</sup> Zie HR 19 juni 2009, zaak nr. 44 029, LJN: BC5878; het “*Maltbase arrest*”.

<sup>56</sup> Zie bijlage B bij de hiervoor reeds aangehaalde scriptie van *Van Empel*, te raadplegen via: [http://www.europesefiscalestudies.nl/?p=post-master\\_douane\\_publicaties](http://www.europesefiscalestudies.nl/?p=post-master_douane_publicaties).

“Zoals het middel met juistheid aanvoert is een drank in de zin van de GN een vloeistof die geschikt en bestemd is voor menselijke consumptie. Niet voor redelijke twijfel vatbaar is echter dat het daarbij dient te gaan om een vloeistof die bestemd is om in de staat waarin deze verkeert zonder bezwaar door mensen te worden geconsumeerd en als zodanig met het oog op die consumptie op de markt wordt gebracht. (...) Een product als de gefiltreerde maltbase voldoet hieraan niet, nu het bestemd is om te dienen als halffabricaat voor de bereiding van gerede dranken. Op grond hiervan faalt het middel.”

Nu dergelijke halffabricaten zélf reeds niet onder post 22.06 kunnen worden ingedeeld, kunnen de op basis van deze halffabricaten vervaardigde dranken reeds om die reden nimmer onder post 22.06 worden ingedeeld.”

Dit beleid strekt er toe “fermenten” in te delen in GN-post 22.08. Gelet op het arrest van de HR kan dit juist worden. Ondanks de eenvoud van de redenering die aan dit oordeel ten grondslag ligt, lost dit in de praktijk bepaald niet alle vragen op.

Zo rijst allereerst de vraag wanneer bij de bereiding van dranken sprake is van een “ferment” in bovenbedoelde zin en wanneer sprake is van een bereiding van wijn. Een voorbeeld kan dit verduidelijken. Een wijnboer in Italië vervaardigd een partij wijn. Hoewel bij de bereidingen van de partij alle daaraan verbonden voorwaarden en beperkingen in acht zijn genomen, is de kwaliteit van de druivenoogst zodanig dat de kwaliteit van de wijn zodanig is dat deze zich nauwelijks leent voor consumptie als wijn. Om die reden verkoopt de wijnboer de gehele partij wijn in bulk aan een Nederlandse fabrikant van alcoholhoudende dranken. Deze gebruikt aromatiseert de wijn en brengt de gearomatiseerde wijn als drank op de Nederlandse markt.

Met het voorgaande rijst de vraag of de uit Italië betrokken wijn moet worden aangemerkt als een “ferment” in de zin van het voorgaande. Zou dat het geval zijn, dan moet deze Italiaanse wijn als een product van GN-post 22.08 worden aangemerkt. De vraag rijst dan of de gearomatiseerde wijn nog wel als een product van GN-post 22.05 of GN-post 22.06 kan worden ingedeeld. Uit de bewoordingen van de GN en de rechtspraak van het HvJ EU blijkt dat het aromatiseren van wijn niet meebrengt dat het daardoor verkregen product in GN-post 22.08 worden ingedeeld.<sup>57</sup>

#### *4.1.3 Knelpunten in het gevoerde beleid*

Hoewel de Italiaanse wijn geschikt en bestemd is voor menselijke consumptie, wordt deze, althans deze specifieke partij niet als zodanig met het oog op die consumptie op de markt wordt gebracht. In plaats daarvan is deze (specifieke) partij bestemd om te dienen als halffabricaat voor de bereiding van gerede dranken. Naar de letter van het arrest gelezen, betekent dit dat deze partij, hoewel deze op basis van de eigen specifieke kenmerken en eigenschappen ervan voor indeling in GN-post 22.04 in aanmerkingen komt, moet worden ingedeeld in GN-post 22.08.

Uit het voorgaande blijkt allereerst dat het arrest een bewijsprobleem meebrengt. Want in het voorbeeld was sprake van een wijnboer die zijn gehele oogst verkocht. Maar wat nu als de Nederlandse fabrikant slechts een tankwagen besteld. Denkbaar is dat hij – in een goed wijnjaar - een partij geleverd die deels in fles als wijn wordt verkocht. In dat geval kan gezegd worden dat die wijn wel degelijk (ook) met het oog op de consumptie wordt verkocht, waardoor de gehele partij als wijn aangemerkt kan

<sup>57</sup> HvJ EU 17 oktober 1995, gevoegde zaken nrs. C-59/94 en C-64/94, *Pardo*, Jur. 1995, blz. I-3159.

worden, met inbegrip van de partij die per tankauto aan de Nederlandse fabrikant wordt geleverd. Hierdoor wordt de indeling afhankelijk van de vraag of de Nederlandse fabrikant in staat is om aan te tonen dat de door hem betrokken wijn ook als wijn op fles wordt verkocht. Daarbij komt onmiddellijk ook de vervolgvraag op om welke hoeveelheden het hierbij zou moeten gaan. Is de verkoop van een enkele fles voldoende? Of een aantal flessen in een bevriende supermarkt? Of is het voldoende dat het product zich voor een dergelijke verkoop leent, ongeacht het antwoord op de vraag of deze daadwerkelijk plaats heeft? Zo dat laatste het geval mocht zijn, is dan een relatief lage kwaliteit van de wijn, waardoor deze commercieel gezien minder goed als tafelwijn valt af te zetten en deze in plaats daarvan als basisproduct voor verdere bereiding te bestemmen, een voldoende argument om deze wijn toch als product van GN-post 22.08 in te zetten.

Ook is denkbaar dat zich de omgekeerde situatie voordoet. Het valt namelijk voor te stellen dat wijn wordt betrokken op basis van een bepaalde specificatie, met name wat betreft het alcoholgehalte ervan. Omdat bij de bereiding ervan een zekere hoeveelheid neutrale alcohol aan wijn mag worden toegevoegd, bijvoorbeeld om deze te versterken of om het gistingsproces te stoppen ("stillen"), kan een product worden verkregen dat zich als wijn laat bewerken tot een gearomatiseerde wijn, zonder dat daarbij een noodzaak bestaat om neutrale alcohol toe te voegen. Omdat bij dat proces van aromatiseren geen wijn is toegevoegd, rijst de vraag of het aldus verkregen, gereede product wordt begrepen onder het beleid van *Van Lanen* van 1 september 2009. Vanwege het voorgaande, en daarbij met name ook gelet op de door het HvJ EU in het reeds aangehaalde *Siebrand* arrest geformuleerde criteria, lijkt mij daartoe voldoende grond te bestaan.

## **4.2 Alternatief voor het beleid van *Van Lanen***

### *4.2.1 Beleid van Van Lanen niet in overeenstemming met jurisprudentie*

In paragraaf 4.1 werd stilgestaan bij de indeling van "fermenten" in de GN. Daarbij werd aangegeven dat het beleid zoals dat thans door de Belastingdienst/Douane wordt uitgedragen, de vragen oproept die zich niet eenvoudig laten beantwoorden. Aan de hand van een voorbeeld van een partij Italiaanse wijn gaf ik aan dat deze problemen in wezen draaien om de vraag of bij de tariefindeling van deze "fermenten" de objectieve kenmerken en eigenschappen dienen te prevaleren of juist de bestemming van die producten. In het eerste geval zou de Italiaanse wijn moeten worden ingedeeld in GN-post 22.04, terwijl in het laatste geval toepassing naar analogie van het arrest van de HR van 19 juni 2009, indeling in GN-post 22.08 zou moeten geschieden.

Bij dit laatste moet onmiddellijk worden opgemerkt dat de bestemming van een goed geen inherente eigenschap is van dat goed en derhalve geen objectief criterium voor de tariefindeling op het tijdstip van de invoer, daar op dat tijdstip niet kan worden vastgesteld waarvoor het goed daadwerkelijk zal worden gebruikt.<sup>58</sup> Daardoor geldt als uitgangspunt dat voor de tariefindeling van een goed niet kan worden uitgegaan van het daadwerkelijk gebruik. Volgens het HvJ EU in het arrest *Skoma-Lux* is dit evenwel anders wanneer:

---

<sup>58</sup> HvJ EU 10 juli 1986, zaak nr. 222/85, *Hela Lampe*, Jur. 1986, blz. 2449

“(...) die bestemming inherent is aan het product, waarbij de inherentie moet kunnen worden beoordeeld aan de hand van de objectieve kenmerken en eigenschappen van het product (zie arrest van 15 februari 2007, *RUMA*, C-183/06, Jurispr. blz. I-1559, punt 36, en 29 april 2010, *Roeckl Sporthandschuhe*, C-123/09, n.n.g., punt 28). De bestemming van het product is echter slechts een relevant criterium indien de indeling niet uitsluitend op basis van de objectieve kenmerken en eigenschappen van het product kan worden verricht (zie in die zin arrest van 16 december 1976, *Industriemetall LUMA*, 38/76, Jurispr. blz. 2027, punt 7).”

Op basis van deze rechtspraak lijkt het mij de vraag of het beleid van *Van Lanen* wel de toets van de rechterlijke kritiek kan doorstaan. Het neemt bij de indeling van producten in de GN immers bij uitsluiting die bestemming in ogenschouw. In plaats daarvan moet toepassing van de aangehaalde rechtspraak er in het geval van de Italiaanse wijn er toe leiden dat deze wijn wordt ingedeeld in GN-post 22.04, waarbij niet van belang is dat deze wijn wordt gebruikt voor de bereiding van bijvoorbeeld gearomatiseerde wijn.

#### 4.2.2 *Alternatief voor het beleid van Van Lanen*

##### 4.2.2.1 *Inleiding*

“Fermenten” worden in de drankenindustrie gebruikt om onder alle omstandigheden een product van gelijke, neutrale organoleptische samenstelling te verkrijgen. Dit is, zo merkte ik in paragraaf 4.1 op, ook de reden waarom ultrafiltratie wordt toegepast. Daarmee komt de vraag op of de hiervoor gesuggereerde oplossing voor de indeling van geultrafiltreerde producten in de GN, niet algemene kan worden toegepast. Ik meen dat dat het geval is en dat langs deze weg de hierboven gesignaleerde knelpunten in het huidige beleid van *Van Lanen* weg genomen kunnen worden.

##### 4.2.2.2 *Uitgangspunten voor alternatief beleid*

Allereerst kan vanwege de verschillende taalversies van GN-post 22.08 van de GN, voor de beantwoording van deze vraag met “gedistilleerde alcohol” worden gelijkgesteld de alcohol die weliswaar door middel van fermentatie is verkregen, maar die is “gezuiverd” in de hiervoor bedoelde zin van het woord, waardoor, zoals in de voorgaande paragrafen aan de orde kwam, sprake is van “ethylalcohol” in de zin van post 22.08. Wanneer bovendien van dranken niet kan worden vastgesteld of, en, zo ja, in hoeverre de in die drank aanwezige alcohol door fermentatie is verkregen enerzijds en niet “gezuiverd” is anderzijds, lijkt het niet onredelijk te verlangen dat deze alcohol in dit kader eveneens als “gedistilleerde alcohol” aangemerkt.<sup>59</sup>

Wat betreft de indeling van alcoholhoudende dranken die zowel door vergisting verkregen alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten, zou op grond van een strikte toepassing van algemene regel 1 voor de interpretatie van de GN indeling steeds moeten plaatsvinden onder post 22.08. Op grond van deze regel zijn namelijk voor de indeling van goederen de bewoordingen van de posten wettelijk bepalend. De toelichting op de nomenclatuur van het Geharmoniseerd Systeem (GS-toelichting) bij post 22.08 bepaalt evenwel dat dranken die gedistilleerde alcohol bevatten, niet zijnde gedistilleerde dranken en likeuren, slechts onder post 22.08 vallen voor zover deze niet zijn genoemd of niet zijn begrepen onder andere posten van hoofdstuk 22.

<sup>59</sup> Zie hetgeen hiervoor in paragraaf 3.4 ten aanzien van de aanvullende werking van het nationale recht werd opgemerkt.

De bewoordingen van post 22.06 zijn: “andere gegiste dranken (bijvoorbeeld appelwijn, perenwijn, honigdrank); mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, elders genoemd noch elders onder begrepen”. Op grond van de bewoordingen van post 22.06 kunnen alcoholhoudende dranken die een mengsel bevatten van een of meer gegiste dranken en een of meer gedistilleerde dranken, niet worden begrepen onder post 22.06. Vanwege de gedistilleerde drank of -dranken die deze producten bevatten moeten deze mengsels worden ingedeeld als “gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten” als bedoeld bij post 22.08.

Dranken als bedoeld bij posten 2203 tot en met 22.05 en 22.06 waaraan “gedistilleerde alcohol” in de bovenbedoelde zin van het woord is toegevoegd, blijven onder deze posten ingedeeld, voorzover deze dranken het karakter hebben behouden van producten als bedoeld bij die posten.<sup>60</sup> Op grond van het arrest *Siebrand*, moet bij het beantwoorden van de vraag of dit al dan niet het geval is, de volgende drie omstandigheden in ogenschouw moeten worden genomen.<sup>61</sup> Ik merk daarbij op dat deze omstandigheden steeds in hun onderlinge samenhang moeten te worden gezien.<sup>62</sup>

- a) De eerste omstandigheid betreft de vraag of de gedistilleerde alcohol niet alleen aan het totale volume van die producten maar ook aan het alcoholgehalte ervan meer bijdraagt dan de gegiste alcohol.<sup>63</sup> Hiervan is sprake indien wordt vastgesteld dat het “natuurlijk alcohol-volumegehalte” in de zin van Verordening (EG) nr. 1493/1999 (zijnde de som van het aantal volume-eenheden zuivere effectieve natuurlijke alcohol van gisting afkomstig (d.w.z voor eventuele stuiting of versterking van die wijn) bij een temperatuur van 20 °C, in 100 volume-eenheden van het betrokken product), hoger is dan het alcohol-volumegehalte van het totaal van die in het product aanwezige “gedistilleerde alcohol” in de bovenbedoelde zin van het woord (uitgedrukt in aantallen volume-eenheden

<sup>60</sup> Zie in dit verband ook het hiervoor in paragraaf 2.2.4 reeds aangehaalde arrest HvJ EU 16 december 2010, zaak nr. C-339/09, *Skoma-Lux*, n.n.g.,

<sup>61</sup> Zie punt 5.1 en bijlage VIII van het verslag van de 18e bijeenkomst van het Comité Douanewetboek gehouden op 16 oktober 2009.

<sup>62</sup> Zie de interpretatie van de Belgische Douane van het *Siebrand* arrest als vervat in de brief van 27 oktober 2009, kenmerk D.T. 265.824.

<sup>63</sup> Opgemerkt zij dat de Engelse Douane met deze eerste toets volstaat, indien de uitkomst van deze dubbele toets eenduidig is (zie de brief van het Alcohol team van HM Revenue & Customs van 19 mei 2009 aan de Alcohol Trade Associations Representatives). In de brief staat te lezen: “After analysing the (*Siebrand*) decision, the Commissioners are of the view that this supports the UK’s use of what have become termed ‘the three tests’. In short the tests are designed to decide classification of products depending on the following criteria:

- 1) Whether the spirituous or fermented liquor contributes more to the overall volume of the liquor;
- 2) Whether the spirituous or fermented liquor contributes more to the alcohol content of the liquor;
- 3) Whether the external characteristics of the product (for example, how it is labelled and presented) are those of a spirituous or fermented beverage.

If the first two of these tests looking at the relative contributions to the liquor show similar results, the product would be classified and dutied accordingly. For example, if both of the tests on composition show that it is made up of more spirituous rather than fermented liquor, the product would be classified as a spirit and will be dutied as such. If similarly, both of these tests show that a product is comprised primarily of the fermented element, then the fortified product will retain its duty status as a made-wine or wine.

However, if the two tests on the composition of the liquor show different results, then the tests on the characteristics of the product will become necessary to determine how it is to be treated. For instance, if the majority of the volume of a beverage is sourced from its fermented component, but the majority of the alcohol (ABV) within the beverage is sourced from spirituous liquor, then the status of the drink would be decided by factors such as how it is presented/marketed and a sensory test that considers how the product tastes.”



zuivere alcohol bij een temperatuur van 20° C aanwezig in 100 volume-eenheden van het betrokken product bij die temperatuur);

- b) De tweede omstandigheid betreft de vraag of de bijzondere organoleptische eigenschappen van de dranken al dan niet stroken met die van de in post 22.08 van de GN ingedeelde producten. Dit is het geval wanneer producten door de toevoeging van water en andere stoffen de smaak, de geur en het uiterlijk van een uit een bepaalde vrucht of uit een bepaald natuurproduct vervaardigde drank, dat wil zeggen van een gegiste drank, hebben verloren; en
- c) De derde en laatste omstandigheid betreft de vraag of uit de objectieve kenmerken en eigenschappen van het product, waaronder de vorm, de kleur en de handelsnaam, blijkt dat de producten bestemd zijn om te worden genuttigd als drank in de zin van GN-post 22.08.

De beoordeling van de laatste twee omstandigheden veronderstelt een objectief referentiekader. Hierbij dient bijzondere betekenis te worden toegekend aan de mogelijkheden die de aanvullende werking van het nationale recht op dit punt biedt. Zoals hiervoor werd opgemerkt ligt het namelijk voor de aan te sluiten bij het (waren-) wettelijke kader, nu dat zoals hiervoor in paragraaf 3.4 werd opgemerkt, immers een indirect referentiekader biedt.<sup>64</sup>

Bovendien biedt de rechtspraak aanknopingspunten om de communautaire warenwettelijke kader voor wijn van druiven en gearomatiseerde wijn van druiven van overeenkomstige toepassing te verklaren op (gearomatiseerde) wijn van andere vruchten,<sup>65</sup> zaden of bloemen die direct vergistbare suikers bevatten. Hierdoor kunnen producten die voldoende overeenkomsten vertonen met de in deze communautaire wetgeving nauwkeurig omschreven producten, geacht het karakter te hebben van deze welomschreven producten. Dat is niet het geval wanneer die producten tijdens de productie ervan be- of verwerking hebben ondergaan die uitstijgen boven hetgeen door deze communautaire wetgeving is toegestaan. In dat geval kan dat karakter niet aan worden toegekend en dienen de producten overeenkomstig paragraaf 3.5 in GN-post 22.08 te worden ingedeeld.

Geeft vorenstaande vergelijking geen of onvoldoende uitsluitel omtrent het karakter van de in te delen dranken, dan kan rest de mogelijkheid van het onderzoek naar de organoleptische kenmerken en eigenschappen, alsmede de bestemming van het product. Daartoe dient het product te worden voorgelegd aan een gekwalificeerd panel. Dit heeft evenwel slechts zin, indien de Inspecteur bereid is de bevindingen van het ingestelde panel tot de zijne maken.

Het voorgaande is niet van toepassing op dranken die voldoen aan de omschrijving die de GS-toelichting op post 22.08 geeft voor gedistilleerde dranken en likeuren. Dranken die beantwoorden aan de omschrijving van gedistilleerde dranken en likeuren worden ingedeeld in post 22.08, althans voorzover deze dranken geen

---

<sup>64</sup> Zie de brief van de Europese Commissie van 7 december 2009, kenmerk DG Taxud/B.3 – Ares(2009)367082. De Commissie merkte op: "In the case of an alcoholic beverage being a mixture of fermented and distilled alcohol, comparing the characteristics (taste, smell, appearance) of beverages of headings 2203 (which we would like to add to this list), 22.04, 22.05 and 22.06 with those of heading 22.08, has to be understood in such a way as this comparison is one of the key factors when classifying such a product in the CN. Nevertheless the product has to be looked at as a whole when determining the classification."

<sup>65</sup> HvJ EU 11 augustus 1995, Gevoegde zaken nrs. C-367 t/m C-377/93, *Rodens*, Jur. 1995, blz. I-2229.



“andere gegiste dranken” zijn in de zin van post 22.06.<sup>66</sup> Dit is het geval omdat het laatste deel van de bewoordingen van post 22.06 (“mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, *elders genoemd noch elders onder begrepen*”) in dat geval aan indeling van die in de GS-toelichting op post 22.08 omschreven dranken in post 22.06 in de weg staat.

---

<sup>66</sup> Post 22.06 omvat immers enerzijds “andere gegiste dranken (bijvoorbeeld appelwijn, perenwijn, honingdrank)” en anderzijds “mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, *elders genoemd noch elders onder begrepen*”.

## Lijst van literatuur en geraadpleegde rechtspraak

### Literatuurlijst

- G.J. van Slooten, "Is "Vraag en antwoord" in communautaire situaties meer vraag dan antwoord?",  
Weekblad Fiscaal Recht 6598, 5 november 2004.

### Jurisprudentie

#### HvJ EU:

|  |           |
|--|-----------|
| 12/71.....   | 8         |
| 122/80.....  | 14        |
| 13/71.....   | 8         |
| 14/70.....   | 8         |
| 14/71.....   | 8         |
| 169/78.....  | 20        |
| 178/84.....  | 19        |
| 222/85.....  | 26        |
| 233/88.....  | 19        |
| 265/78.....  | 20        |
| 35/75.....   | 8         |
| 38/75.....   | 8         |
| 38/76.....   | 27        |
| 77/71.....   | 8         |
| C-123/09.....  | 27        |
| C-124/03.....  | 11        |
| C-130/02.....  | 6         |
| C-14/05.....   | 6         |
| C-150/08.....  | 22, 23    |
| C-173/08.....  | 6         |
| C-183/06.....  | 12, 27    |
| C-196/05.....  | 11        |
| C-196/10.....  | 4, 12     |
| C-201/06.....  | 8, 17     |
| C-208/06 en C-209/06.....  | 6         |
| C-250/05.....  | 22        |
| C-270/96.....  | 8, 17     |
| C-276/00.....  | 8, 17, 22 |
| C-280/97.....  | 8, 17     |
| C-288/99.....  | 22        |
| C-312/07.....  | 6         |
| C-328/97.....  | 8, 17     |
| C-338/95.....  | 8, 17     |
| C-339/09.....  | 8, 28     |
| C-367 t/m C-377/93.....  | 20, 29    |
| C-396/02.....  | 12        |
| C-403/07.....  | 8         |
| C-459/93.....  | 12        |
| C-467/03.....  | 6         |
| C-479/99.....  | 8         |
| C-59/94 en C-64/94.....  | 25        |
| HR 13 november 2009, zaak nr. 43 038bis, LJN: BK3086.....                            | 15        |
| HR 19 juni 2009, zaak nr. 44 029, LJN: BC5878.....                                   | 3, 9, 24  |
| Douanekamer Gerechtshof Amsterdam 27 maart 2007, zaak nr. 04/03978, LJN: BA5184..... | 9         |
| Rechtbank Haarlem, 19 september 2005, zaak nr. 05/842, LJN: AU7538.....              | 21, 24    |

## Bijlage 1 – Beleidsbesluit van 15 januari 2003

### **Accijns. Alcoholhoudende dranken; dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten**

**Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, domein Douanewetgeving  
Besluit van 15 januari 2003 nr. CPP2002/3563M**

**De directeur-generaal Belastingdienst heeft namens de staatssecretaris van Financiën het volgende besloten.**

Aan mij is een vraag voorgelegd over de tariefindeling van alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten. De vraag en het antwoord zijn hieronder opgenomen.

#### **Vraag**

Sinds enige tijd brengen fabrikanten gedistilleerde dranken op de markt met namen als "breezers" en "shooters". Deze dranken bestaan uit: water, gedistilleerde alcohol, wijnferment, kleur-, reuk- en smaakstoffen en suiker. De wijnfermenten zijn verkregen uit partijen "wijn" (niet zijnde wijn van druiven, wel verkregen door vergisting, bijvoorbeeld vergisting van vruchten). Het percentage alcohol verkregen door vergisting is veelal slechts een geringe hoeveelheid ten opzichte van het totale alcoholpercentage. In welke tariefpost moeten alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten, zoals breezers en shooters, worden ingedeeld?

#### **Antwoord**

Alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten, zoals breezers en shooters, moeten worden ingedeeld in tariefpost 22.08. Indien deze dranken het karakter van een gegiste drank hebben kunnen zij in tariefpost 22.06 worden ingedeeld. Daarvan is sprake als meer dan 50 % van het totale alcoholpercentage blijft bestaan uit gegiste alcohol. Alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten moeten op grond van indelingsregel 1 worden ingedeeld in tariefpost 22.08. Op grond van indelingsregel 1 zijn voor de indeling van goederen de koppen van de post wettelijk bepalend. De kop van de tariefpost 22.06 omvat: gegiste dranken, mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken. Op grond van de bewoordingen van de kop van tariefpost 22.06 kunnen alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten niet worden ingedeeld in tariefpost 22.06. De kop van tariefpost 22.08 daarentegen biedt voldoende ruimte om deze dranken in te delen. Alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten worden gezien als andere gedistilleerde dranken als bedoeld in tariefpost 22.08.

De Geharmoniseerd Systeem (GS) toelichting van de tariefpost 22.06 biedt nog wel een mogelijkheid om gegiste dranken waaraan (gedistilleerde) alcohol is toegevoegd in te delen als dranken bedoeld in tariefpost 22.06. Volgens de GS toelichting omvat tariefpost 22.06 ook gegiste dranken waaraan (gedistilleerde) alcohol wordt *toegevoegd* voor zover de drank het karakter van een gegiste drank blijft behouden. Dit is een uitzondering op de hoofdregel dat de dranken op grond van indelingsregel 1 moeten worden ingedeeld in tariefpost 22.08. Toevoegen impliceert dat de basis van het alcoholpercentage moet blijven bestaan uit hetgeen waaraan toegevoegd wordt in casu de gegiste alcohol. Meer specifiek betekent dit: als meer dan 50 % van het totale alcoholpercentage blijft bestaan uit gegiste alcohol, dan kan de drank worden ingedeeld in tariefpost 22.06.

## Bijlage 2 – Beleidsbesluit van 7 oktober 2005

### **Douanerechten. Indeling in de gecombineerde nomenclatuur van alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten**

**Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, keten douane Besluit van 7 oktober 2005, nr. CPP2005/1510M**

**De directeur-generaal Belastingdienst heeft namens de staatssecretaris van Financiën het volgende besloten.**

*Dit besluit is een verduidelijking van het besluit van 15 januari 2003 nr. CPP2002/3563M.*

Aan de Belastingdienst is een vraag voorgelegd over de indeling in de gecombineerde nomenclatuur van alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten. De vraag en het antwoord zijn hieronder opgenomen.

#### **Vraag**

Sinds enige tijd brengen fabrikanten alcoholhoudende mixdranken op de markt. Deze dranken bestaan, onder andere, uit: water, gedistilleerde alcohol, wijnferment, kleur-, reuk- en smaakstoffen en suiker. De wijnfermenten zijn verkregen door partijen suikeroplossing/vruchtensap (niet zijnde druivensap) te vergisten en vervolgens te zuiveren door middel van technieken als osmose en ultrafiltratie. Hierdoor verliest het wijnferment een gedeelte van zijn gistingskenmerken en heeft grote gelijkenis met gedistilleerde alcohol. Het percentage alcohol dat als zodanig in de mixdrank nog de kenmerken heeft van ongezuiverde, gegiste alcohol is veelal slechts een geringe hoeveelheid ten opzichte van het totale alcoholpercentage.

Onder welke post moeten deze alcoholhoudende mixdranken worden ingedeeld?

#### **Antwoord**

Alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten moeten worden ingedeeld onder post 22.08 van de gecombineerde nomenclatuur. Indien deze dranken, niet zijnde gedistilleerde dranken en likeuren, het karakter van een gegiste drank hebben moeten zij onder post 22.06 worden ingedeeld. Hiervan is sprake als wordt vastgesteld dat meer dan 50 gewichtspercenten van het totale alcoholvolumepercentage de gistingskenmerken heeft van ongezuiverde, gegiste alcohol.

Alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten moeten op grond van algemene regel 1 voor de interpretatie van de gecombineerde nomenclatuur worden ingedeeld onder post 22.08. Op grond van deze regel zijn voor de indeling van goederen de bewoordingen van de posten wettelijk bepalend. De bewoordingen van de post 22.06 zijn: andere gegiste dranken (bijvoorbeeld appelwijn, perenwijn, honigdrank); mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, elders genoemd noch elders onder begrepen. Op grond van de bewoordingen van post 22.06 kunnen alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten niet worden ingedeeld onder post 22.06. Alcoholhoudende dranken die zowel gegiste alcohol als gedistilleerde alcohol bevatten worden aangemerkt als gedistilleerde dranken, likeuren en andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten als bedoeld bij post 22.08.

Overeenkomstig de toelichting op de nomenclatuur van het Geharmoniseerd Systeem (GS-toelichting) blijven dranken als bedoeld bij post 22.06 onder die post ingedeeld indien (gedistilleerde) alcohol is toegevoegd, voorzover zij het karakter hebben behouden van producten als bedoeld bij deze post, dit zijn gegiste dranken, andere dan die bedoeld bij de posten 22.03 tot en met 22.05, mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, elders genoemd noch elders onder begrepen. Van het karakter van een product als bedoeld bij post 22.06 is sprake indien wordt vastgesteld dat meer dan 50 gewichtspercenten van het totale alcoholvolumegehalte de gistingskenmerken vertoont, dat wil zeggen de kenmerken van ongezuiverde, gegiste alcohol.

De GS-toelichting op post 22.08 geeft voor gedistilleerde dranken en likeuren een omschrijving. Dranken die beantwoorden aan de omschrijving van gedistilleerde dranken en likeuren worden, ondanks de GS-toelichting bij post 22.06, ingedeeld in post 22.08 omdat het laatste deel van de bewoordingen van post 22.06 'andere gegiste dranken (bijvoorbeeld appelwijn, perenwijn, honigdrank); mengsels van gegiste dranken en mengsels van gegiste dranken met alcoholvrije dranken, *elders genoemd noch elders onder begrepen*' indeling in post 22.06 niet mogelijk maakt.

Voor andere dranken die gedistilleerde alcohol bevatten, niet zijnde gedistilleerde dranken en likeuren, vermeldt de GS-toelichting dat die onder post 22.08 vallen voorzover ze niet zijn genoemd of niet zijn begrepen onder andere posten van hoofdstuk 22. Voor deze dranken geldt naast de bewoordingen van de post 22.08 tevens de GS-toelichting bij post 22.06. Als is vastgesteld dat meer

dan 50 gewichtspercenten van het totale alcoholvolumepercentage de gistingkenmerken heeft van ongezuiverde, gegiste alcohol, dan moet de drank worden ingedeeld in post 22.06.

*Dit besluit treedt in werking met ingang van de dagtekening van dit besluit. Het volgende besluit is met ingang van die datum ingetrokken: besluit van 15 januari 2003 nr. CPP2002/3563M.*