

EUROOPA KOHTU OTSUS (kaheksas koda)

14. juuli 2011 *

Kohtuasjas C-196/10,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Finanzgericht Düsseldorf (Saksamaa) 7. aprilli 2010. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. aprillil 2010, menetluses

Paderborner Brauerei Haus Cramer KG

versus

Hauptzollamt Bielefeld,

EUROOPA KOHUS (kaheksas koda),

koosseisus: koja esimees K. Schieman, kohtunikud C. Toader ja A. Prechal (ettekandja),

* Kohtumenetluse keel: saksa.

kohtujurist: Y. Bot,
kohtusekretär: ametnik B. Fülöp,

arvestades 24. märtsil 2011. aastal toimunud kohtuistungil esitatut,

arvestades kirjalikke märkusi, mille esitasid:

- Paderborner Brauerei Haus Cramer KG, esindajad: *Wirtschaftsprüfer/Steuerberater* Th. Rödder, *Rechtsanwalt* J. Schönfeld ja *Rechtsanwalt* J. Bahns,
- Kreeka valitsus, esindajad: G. Papadaki, Z. Chatzipavlou ja M. Tassopoulou,
- Madalmaade valitsus, esindajad: C. Wissels ja B. Koopman,
- Euroopa Komisjon, esindajad: L. Bouyon ja B.-R. Killmann,

arvestades pärast kohtujuristi ärakuulamist tehtud otsust lahendada kohtuasi ilma kohtujuristi ettepanekuta,

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus puudutab nõukogu 23. juuli 1987. aasta määruse (EMÜ) nr 2658/87 tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühise tollitariifistiku kohta (EÜT L 256, lk 1; ELT eriväljaanne 02/02, lk 382) (muudetud komisjoni 26. juuli 1991. aasta määrusega (EMÜ) nr 2587/91 (EÜT L 259, lk 1)) (edaspidi „määrus nr 2658/87”) I lisas sisalduva ühise tollitariifistiku kombineeritud nomenklatuuri (edaspidi „KN”) tõlgendamist.
- 2 See taotlus on esitatud Paderborner Brauerei Haus Cramer KG (edaspidi „Paderborner Brauerei”) ja Hauptzollamt Bielefeldi vahelises kohtuvaidluses seoses nelja mak-suotsusega, mille viimane tegi Paderborner Brauerei suhtes ja milles ta nõudis alkoholiaktsiisi tasumist tootelt nimetusega „malt beer base”, mida Paderborner Brauerei oli ostnud aastatel 2002 ja 2003.

Õiguslik raamistik

Direktiiv 92/83/EMÜ

- 3 Nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiiv 92/83/EMÜ alkoholi ja alkoholsete jookide aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta (EÜT L 316, lk 21; ELT

eriväljaanne 09/01, lk 206) määratleb alkoholi ja alkoholsete jookide ühtlustatud mõisted, et tagada siseturul liikmesriikides neile toodetele kohaldatavate minimaalsete aktsiisimäärade nõuetekohane kohaldamine.

4 Kõnealuse direktiivi artikkel 2 sätestab:

„Käesolevas määruses tähendab mõiste „õlu” kõiki tooteid, mis kuuluvad KN-koodi 2203 alla ning kõiki tooteid, mis sisaldavad õlle ja KN-koodi 2206 alla kuuluvate alkoholivabade jookide segu, kusjuures tegelik alkoholisisaldus on mõlemal juhul üle 0,5 mahuprotsendi.”

5 Direktiivi 92/83 artikli 20 esimene taane täpsustab:

„Käesolevas direktiivis tähendab mõiste „etanool” järgmist:

- kõik tooted, mille tegelik alkoholisisaldus on üle 1,2 mahuprotsendi ja mis kuuluvad KN-koodide 2207 ja 2208 alla, isegi juhul, kui need tooted moodustavad osa tootest, mis kuulub kaupade koondnomenklatuuri teise kaubagruppi.”

6 Selle direktiivi artikkel 26 sätestab:

„Käesolevas direktiivis nimetatud KN-koodid on käesoleva direktiivi vastuvõtmise ajal kehtiva koondnomenklatuuri koodid.”

- 7 Direktiiv 92/83 võeti Saksamaal üle alkoholimonopoli seadusega (Gesetz über das Branntweinmonopol) ja õllemaksuseadusega (Biersteuergesetz). Alkoholimonopoli seaduse § 130 lõige 2 sätestab, et alkoholiaktsiisiga maksustatakse eelkõige KN-i rubriiki 2208 kuuluvad alkohoolsed joogid, mille alkoholisisaldus on üle 1,2 mahu-
protsendi. Sama sätte lõige 5 viitab 19. oktoobril 1992 kehtinud KN-i kohaldamisele.

KN

- 8 Määrusega nr 2658/87 kehtestatud KN põhineb kaupade kirjeldamise ja kodeerimise ülemaailmsel harmoneeritud süsteemil (edaspidi „HS”), mille töötas välja Tollikoostöö Nõukogu, nüüd Maailma Tolliorganisatsioon (edaspidi „MTO”), ning mis jõustati 14. juunil 1983 Brüsselis sõlmitud rahvusvahelise konventsiooniga ja kiideti Euroopa Majandusühenduse nimel heaks nõukogu 7. aprilli 1987. aasta otsusega 87/369/EMÜ rahvusvahelise kaupade kirjeldamise ja kodeerimise harmoneeritud süsteemi konventsiooni ja selle muutmisprotokolli sõlmimise kohta (EÜT L 198, lk 1; ELT eriväljaanne 02/02, lk 288) (edaspidi „HS konventsioon”). KN-iga on üle võetud HS-i rubriigid ja kuuekohalised alamrubriigid, ainult seitsmes ja kaheksas number tähistavad KN-i enda alljaotisi.
- 9 Määruse nr 2658/87 artikli 12 kohaselt võtab komisjon igal aastal määruse vormis vastu koondnomenklatuuri täieliku variandi koos vastavate ühise tollitariifistiku ühepoolsete ja kokkuleppeliste tollimaksumääradega, nagu see tuleneb Euroopa Liidu Nõukogu või komisjoni poolt vastuvõetud meetmetest.

- 10 **Kombineeritud nomenklatuuri esimese osa I jao A osas sätestatud kaupade KN-i klassifitseerimise üldreeglid (edaspidi „üldreeglid”) näevad ette:**

[KN-i] klassifitseerimise üldreeglid

Kaupade klassifitseerimine [KN-is] toimub järgmiste põhimõtete kohaselt.

1. Jaotiste, kaubagruppide ja alamgruppide nimetused on antud suunaval eesmärgil; ametlik klassifitseerimine peab toimuma lähtuvalt rubriikide kirjeldustest ja vastavate jaotiste ja gruppide märkustest ning alljärgnevatest sätetest tingimusel, et need rubriigid või märkused ei näe ette muud.

[...]

4. Kaubad, mida ei saa klassifitseerida vastavalt eespool nimetatud reeglitele, klassifitseeritakse rubriiki, milles kirjeldatakse nendega kõige sarnasemaid kaupu.

[...]

6. Kaupade ametlik klassifitseerimine iga rubriigi alamrubriikidesse toimub nende alamrubriikide kirjelduste ja alamrubriikide kohta käivate märkuste põhjal, kasutades eespool toodud reegleid vajalike muudatustega ning arvestades, et omavahel on võrreldavad vaid sama taseme alamrubriigid. Selle reegli kohaldamisel kasutatakse ka vastavaid märkusi jaotiste ja gruppide kohta, kui kontekst ei nõua teisiti.”

- 11 1992. aastal kehtinud KN-i IV jaotis kandis pealkirja „Valmistoidukaubad; joogid, alkohol ja äädikas; tubakas ja tööstuslikud tubakaasendajad”. See osa sisaldas muu hulgas gruppi 22 pealkirjaga „Joogid, alkohol ja äädikas”. Sellesse gruppi kuulusid rubriigid 2203 („linnaseõlu”) ja 2208 („Denatureerimata etüülalkohol alkoholisisaldusega alla 80% mahust; kanged alkohoolsed joogid, liköörid ja muud piiritusjoogid; alkoholisisaldusega segud jookide valmistamiseks”).
- 12 Määruse nr 2658/87 artikli 9 lõike 1 punkti a teise taande ning artikli 10 kohaselt töötab Euroopa Komisjon välja KN-i selgitavad märkused, mis avaldatakse Euroopa Liidu Teatajas.
- 13 KN-i rubriigi 2203 selgitav märkus puudub.
- 14 KN rubriigi 2208 selgitav märkus on sõnastatud järgmiselt:

„Piiritusjoogid, liköörid ja muud alkohoolsed joogid on rubriigi 2208 tähenduses alkoholi sisaldavad vedelikud, mis on tavaliselt mõeldud nautimiseks ja mis on valmistatud:

- kas vahetult destilleerimisel (ka lõhna- ja maitseainelisandiga) loomulikult käärinud vedelikest, nt veinist või siidrist, või eelnevalt kääritatud puuviljast, pressimisjäätmetest, teraviljast või muudest taimesaadustest,

- lihtsalt mitmesuguste aromaatsete ainete, ka suhkru, lisamisel destilleeritud alkoholile.

[...]

Rubriiki nr 2208 ei kuulu käärimisel saadud alkohoolsed joogid (nr 220300–220600).”

HS

- 15 HS-i konventsiooni artikli 3 lõike 1 kohaselt kohustub iga konventsiooniosaline tagama, et tema tollitariifi- ja statistikanomenklatuurid on HS-iga kooskõlas. Sama sätte kohaselt kohustub iga konventsiooniosaline kasutama HS-i üldiseid tõlgendamisreegleid ning märkusi jaotise, grupi ja alamrubriigi kohta, ega muuda harmoneeritud süsteemi jaotiste, gruppide, rubriikide või alamrubriikide kohaldamisala.
- 16 MTO töötab välja HS-i selgitavad märkused. Need avaldatakse MTO kahes ametlikus keeles, milleks on prantsuse ja inglise keel.
- 17 HS-i rubriigi 2203 selgitav märkus on prantsuskeelses versioonis sõnastatud järgmiselt:

„La bière est une boisson alcoolique qui s’obtient par la fermentation du moût préparé avec du malt d’orge ou de froment, qu’on a fait bouillir en présence d’eau avec

généralement du houblon. [...] L'addition de houblon a pour effet de développer des principes amers et aromatiques et de permettre une meilleure conservation du produit. [...]

[...]”

18 HS-i rubriigi 2203 selgitav märkus on inglisekeelses versioonis sõnastatud järgmiselt:

„Beer is an alcoholic beverage obtained by fermenting a liquor (wort) prepared from malted barley or wheat, water and (usually) hops. [...] The addition of hops imparts a bitter and aromatic flavour and improves the keeping qualities. [...]

[...]”

19 HS-i rubriigi 2208 selgitav märkus sätestab prantsuskeelses versioonis:

„La présente position couvre, d'une part, et quel que soit leur degré alcoolique:

A) Les eaux de vie [...]

B) Les liqueurs [...]

C) Toutes autres boissons spiritueuses [...]

D'autre part, la position comprend l'alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de moins de 80% vol, qu'il soit destiné à la consommation humaine ou à des usages industriels; même s'il est propre à la consommation, l'alcool éthylique se distingue des produits visés en A), B) et C) ci-dessus, par le fait qu'il est dénué de tout principe aromatique.

[...]"

20 See märkus on inglisekeelses versioonis sõnastatud järgmiselt:

„The heading covers, whatever their alcoholic strength:

(A) Spirits [...]

(B) Liqueurs and cordials [...]

(C) All other spirituous beverages [...]

Provided that their alcoholic strength by volume is less than 80% vol, the heading also covers undenatured spirits (ethyl alcohol and neutral spirits) which, contrary to those at (A), (B) and (C) above, are characterised by the absence of secondary constituents giving a flavour or aroma. These spirits remain in the heading whether intended for human consumption or for industrial purposes.

[...]"

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimus

- 21 Paderborner Brauerei on õlletehas. Ta hankis 2002. aastal Madalmaadest Alko International BV-lt 99 847,33 liitrit ja 6. ning 23. juunil 2003. aastal 74 745,41 liitrit vedelikku, mida nimetatakse „malt beer base”, mida ta kasutas „Salitos Ice” nimelise segujoogi valmistamiseks.
- 22 Finanzgericht Düsseldorfis antud teabe kohaselt toodetakse „malt beer base’i” pruulitud õllest, mille alkoholisisaldus on 14% mahust ja mis selgitatakse ja ultrafiltreeritakse, millega vähendatakse mõruainete ja proteiinide sisaldust. „Malt beer base’i” alkoholisisaldus on samuti 14% mahust. See on värvitu, selge, alkoholilõhnaline vedelik, millel on kergelt mõru maitse.
- 23 Kuna Hauptzollamt Bielefeld leidis, et „malt beer base” tuleks klassifitseerida KN-i rubriiki 2208, nõudis ta Paderborner Brauereilt alkoholimonopoli seaduse § 130 lõike 2 punkti 1 kohaselt sellele vastava alkoholiaktsiisi tasumist. Selleks kohustas ta 1. augusti 2003. aasta otsusega Paderborner Brauereid tasuma 2002. aastal ostetud „malt beer base” eest alkoholiaktsiisi summas 182 141,49 eurot ja 14. juuli 2003. aasta kolme otsusega tasuma 6. ja 23. juunil 2003 ostetud „malt beer base” eest aktsiisi 136 350,74 eurot.
- 24 Toll jättis 19. juuni 2009. aasta otsusega rahuldamata Paderborner Brauerei vaide, mille viimane esitas nimetatud otsuste peale. Seejärel esitas Paderborner Brauerei kaebuse Finanzgericht Düsseldorfile.
- 25 Põhikohtuasja vaidluse raames väidab Paderborner Brauerei eelkõige seda, et „malt beer base’i” ei saa klassifitseerida KN-i rubriiki 2208. Seda ei saada destilleerimise või erinevate aroomainete või suhkrul lisamise teel. Tegemist on hoopis kääritamise

teel saadud tootega, mis teistes liikmesriikides on klassifitseeritud KN-i rubriiki 2203. Seda valmistatakse linnastest ja kasutatakse vahetootena õllel põhineva lahja segujoogi valmistamiseks. KN-i rubriik 2203 ei näe ette, et sellised tooted peavad olema vahetult tarvitamiseks mõeldud joogid.

- 26 Hauptzollamt Bielefeld vaidleb kaebusele vastu ja jääb oma seisukoha juurde, et „malt beer base” tuleks klassifitseerida KN-i rubriiki 2208.
- 27 Neil asjaoludel otsustas Finanzgericht Düsseldorf menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmise eelotsuse küsimuse:

„Kas komisjoni 6. augusti 2001. aasta määrusega (EÜ) nr 2031/2001 (millega muudetakse määruse (EMÜ) nr 2658/87 I lisa) (EÜT L 279, lk 1) ja komisjoni 1. augusti 2002. aasta määrusega (EÜ) nr 1832/2002 (EÜT L 290, lk 1) muudetud [KN-i] tuleb tõlgendada nii, et kaup nimetusega „malt beer base”, mille alkoholisisaldus on 14% mahust ning mis on toodetud pruulitud ja selitatud õllest, millest on ultrafiltreerimise teel osaliselt eemaldatud mõruained ja proteiinid, tuleb klassifitseerida rubriiki 2208?”

Eelotsuse küsimus

- 28 Esmalt tuleb märkida, et vastavalt direktiivi 92/83 artiklile 26 tuleb põhikohtuasjas kohaldada nimetatud direktiivi vastuvõtmise ajal kehtinud määrusest nr 2587/91 tulenevat KN-i versiooni, ja mitte KN-i versiooni, mis tuleneb määrustest nr 2031/2001 ja 1832/2002, millele viitab oma taotluses eelotsusetaotluse esitanud kohus.

- 29 Paderborner Brauerei sõnul tuleb „malt beer base’i” kui kääritamise ja füüsilise filtreerimise teel saadud õlu klassifitseerida KN-i rubriiki 2203, kuna kääritusprotsess on tariifsel klassifitseerimisel otsustav kriteerium. Selleks et klassifitseerida KN-i rubriiki 2208, puudub tootmisprotsessis vajalik destilleerimine. Lisaks, KN-i rubriigi 2208 HS-i selgitava märkuse kohaselt iseloomustab etüülalkoholi „igasugune aroomi puudumine”, samas kui „malt beer base’il” on maitse ja seega aroom täiesti olemas.
- 30 Nii Kreeka ja Madalmaade valitsus kui ka komisjon leiavad seevastu, et „malt beer base” tuleks klassifitseerida KN-i rubriiki 2208.
- 31 Siinkohal tasub meenutada, et Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on õiguskindluse ning lihtsa järelkontrolli tagamiseks vajalik, et kaupade tariifse klassifitseerimise otsustavaks kriteeriumiks oleksid üldjuhul kauba objektiivsed tunnused ning omadused selliselt, nagu need on kindlaks määratud KN-i rubriigi ning jao-tise või grupi märkuste sõnastuses (vt eelkõige 18. juuli 2007. aasta otsus kohtuasjas C-142/06: Olicom, EKL 2007, lk I-6675, punkt 16, ja 20. mai 2010. aasta otsus kohtuasjas C-370/08: Data I/O, EKL 2010, lk I-4401, punkt 29).
- 32 Komisjoni väljatöötatud KN-i selgitavad märkused ja MTO väljatöötatud HS-i selgitavad märkused aitavad oluliselt kaasa erinevate tariifrubriikide tõlgendamisele, kuid need pole õiguslikult siduvad (eespool viidatud kohtuotsused Olicom, punkt 17, ja Data I/O, punkt 30).
- 33 Antud juhul nähtub KN-i rubriigi 2203 HS-i selgitavatest märkustest, et õlut tuleb käsitada alkohoolse joogina. Toote klassifitseerimine „joogina” KN-i mõttes sõltub sellest, kas tegemist on vedelikuga ja kas see on mõeldud nautimiseks (26. märtsi 1981. aasta otsus kohtuasjas 114/80: Ritter, EKL 1981, lk 895, punkt 9).

- 34 Seega ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates „malt beer base” nautimiseks mõeldud lõpptoode, vaid vahesaadus, mida kasutatakse segujoogi „Salitos Ice” valmistamiseks. Järelikult, isegi kui „malt beer base” on vedelik ja nautimiseks sobiv, st selles mõttes, et see on joodav, ei ole tema algne kasutusotstarve vahesaadusena siiski nautimine. Kuna seda toodet ei müüda lõpptootena tarbijatele, ei saa seda käsitleda alkohoolse joogina.
- 35 Seevastu rubriigi 2208 HS-i selgitav märkus mainib otseselt, et nimetatud rubriik hõlmab ka etüülalkoholi, sõltumata sellest, kas see on mõeldud tööstuslikuks otstarbeks või nautimiseks. Asjaolu, et „malt beer base” on kõigest vahesaadus, ei too kaasa selle väljaarvamist nimetatud rubriigist.
- 36 Kui peaks vastama tõele, et KN-i rubriigi 2208 selgitavad märkused jätavad sellest välja kääritamise teel saadud alkohoolsed joogid, siis antud juhul piisab, kui meenutada, et see ei puuduta „malt beer base’i” kui vahesaadust, kuna nähtuvalt eespool punktist 34 ei ole tegemist alkohoolse joogiga.
- 37 Igal juhul ei ole „malt beer base” toodetud puhtalt kääritamise teel, vaid see on ultrafiltrereitud. Sellisel täiendaval töötlemisel kaotab kõnealune toode, mis on saadud pruulitud õllest, õllele iseloomulikud objektiivsed omadused ja tunnused. See ei meenua visuaalselt õlut, samuti puudub sellel õllele omane mõru maitse. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu väiteil on „malt beer base” värvitu ja selge alkoholilõhnaline ning kergelt mõru maitsega vedelik, mille alkoholisisaldus on 14% mahust ja mida kasutatakse „Salitos Ice” nimelise segujoogi valmistamiseks. Need objektiivsed tunnused ja omadused ei vasta KN-i rubriiki 2203 kuuluva õlle tunnustele, vaid rubriiki 2208 kuuluva etüülalkoholi tunnustele või vähemalt on viimastega sarnased.

- 38 Lõpuks, mis puudutab Paderborner Brauerei argumenti, mille kohaselt rubriigi 2208 HS-i selgitav märkus viitab sellele, et etüülalkoholil puudub igasugune aroom, samas kui „malt beer base’il” on alkoholi lõhn ja kergelt mõru maitse, siis tuleb esmalt märkida, et selles osas on prantsus- ja ingliskeelsel versioonil, mis on HS-i selgitavate märkuste ametlikud versioonid, keeleliselt teatav erinevus.
- 39 Samas ei nõua kumbki versioon, et etüülalkoholina klassifitseerimiseks peab maitse või lõhn täielikult puuduma. Konkreetsemalt eristab nende kahe versiooni kohaselt etüülalkoholi kangetest alkoholsetest jookidest, likööridest ja muudest piiritusjookidest, mis kuuluvad KN-i rubriiki 2208, see, et viimastes esinevad lõhnaained või on neil tüüpilised maitseomadused (vt selle kohta 29. mai 1974. aasta otsus kohtuasjas 185/73: König, EKL 1974, lk 607, punkt 19).
- 40 Sellest tuleneb, et erinevalt viimati nimetatud toodetest, ei ole etüülalkoholi maitse ja lõhn olulised tegurid toote klassifitseerimiseks KN-i rubriiki 2208. Järelikult ei takista asjaolu, et „malt beer base’il” on alkoholi lõhn ja kergelt mõru maitse, selle klassifitseerimist nimetatud rubriiki.
- 41 Arvestades eespool esitatud kaalutlusi, tuleb eelotsuse küsimusele vastata, et määrust nr 2658/87 tuleb tõlgendada nii, et põhikohtuasjas kõne all olev vedelik nimetusega „malt beer base”, mille alkoholisisaldus on 14% mahust ning mis on toodetud pruulitud ja selitatud õllest, millest on ultrafiltreerimise teel osaliselt eemaldatud mõruained ja proteiinid, tuleb klassifitseerida KN-i rubriiki 2208.

Kohtukulud

- 42 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule märkuste esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kaheksas koda) otsustab:

Nõukogu 23. juuli 1987. aasta määrust (EMÜ) nr 2658/87 tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühise tollitariifistiku kohta (muudetud komisjoni 26. juuli 1991. aasta määrusega (EMÜ) nr 2587/91) tuleb tõlgendada nii, et põhikohtuasjas kõne all olev vedelik nimetusega „malt beer base”, mille alkoholisisaldus on 14% mahust ning mis on toodetud pruulitud ja selitatud õllest, millest on ultrafiltreerimise teel osaliselt eemaldatud mõruained ja proteiinid, tuleb klassifitseerida nimetatud määruse, mida on muudetud, I lisas sisalduva kombineeritud nomenklatuuri rubriiki 2208.

Allkirjad