



Kohtulahendite kogumik

KOHTUJURISTI ETTEPANEK
MACIEJ SZPUNAR
esitatud 27. veebruaril 2020¹

Kohtuasi C-331/19

Staatssecretaris van Financiën
versus
X

(eelotsusetaotlus, mille on esitanud Hoge Raad der Nederlanden (Madalmaade kõrgeim kohus))

Eelotsusetaotlus – Maksustamine – Käibemaks – Direktiiv 2006/112/EÜ – Artikkel 98 –
Vähendatud määrad – III lisa punkt 1 – Inimtoiduks mõeldud toiduained ja tavapäraselt toiduainete
täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted – Potentsi tõstvad tooted

Sissejuhatus

1. Lisandväärtusmaks (edaspidi „käibemaks“) on kaudne maks, mis tähendab, et selle majanduslik koormus lasub täielikult tarbijatel, mis tõstab kaupade ja teenuste hinda. Selle maksu hinda kujundava mõju piiramiseks teatud erilise sotsiaalse tähtsusega kaupade ja teenuste puhul on seadusandja ette näinud mitmesuguseid käibemaksuvabastusi ning võimaluse kohaldada kõnealuse maksu vähendatud määra. Viimane võimalus puudutab muu hulgas toiduaineid, samuti nende valmistamiseks mõeldud tooteid, nende lisandeid ja asendajaid.

2. Nagu aga selgub, on teatud kaupade klassifitseerimine nendesse kategooriatesse keeruline, mida tõendab Euroopa Kohtu praktika selles küsimuses². Käesolevas kohtuasjas on Euroopa Kohtul võimalus neid mõisteid täpsustada, mis peaks tulevikus piirama samalaadsete vaidluste arvu, ehkki see ei hõlma kahtlemata neid täielikult ära.

¹ Algeel: poola.

² Vt eelkõige 3. märtsi 2011. aasta kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad (C-41/09, EU:C:2011:108); 10. märtsi 2011. aasta kohtuotsus Bog jt (C-497/09, C-499/09, C-501/09 ja C-502/09, EU:C:2011:135) ning 9. novembri 2017. aasta kohtuotsus AZ (C-499/16, EU:C:2017:846).

Õigusraamistik

Liidu õigus

3. Euroopa Parlamendi ja nõukogu 28. jaanuari 2002. aasta määruse (EÜ) nr 178/2002, millega sätestatakse toidualaste õigusnormide üldised põhimõtted ja nõuded, asutatakse Euroopa Toiduohutusamet ja kehtestatakse toidu ohutusega seotud menetlused, artikli 1 lõike 1 esimeses lauses³ on sätestatud:

„Käesoleva määrusega kindlustatakse inimeste tervise ja tarbijate huvide kaitse kõrge tase toiduvaldkonnas, võttes eelkõige arvesse toiduga, kaasa arvatud traditsiooniliste toodetega varustamise mitmekesisust, ning tagatakse siseturu tõhus toimimine.“

4. Kõnealuse määruse artikli 2 kohaselt:

„Käesolevas määruses tähendab mõiste „toit“ töödeldud, osaliselt töödeldud või töötlemata ainet või toodet, mis on mõeldud inimestele tarvitamiseks või mille puhul põhjendatult eeldatakse, et seda tarvitavad inimesed.

Mõistega „toit“ hõlmatakse joogid, närimiskumm ja muud ained, kaasa arvatud vesi, mis on tahtlikult lülitatud toidu koostisesse tootmise, valmistamise või töötlemise ajal. [...]

Mõiste „toit“ alla ei kuulu:

- a) sööt;
- b) elusloomad, välja arvatud juhul, kui need on ette valmistatud turuleviimiseks inimtoiduna;
- c) taimed enne saagikoristust;
- d) ravimid nõukogu direktiivide 65/65/EMÜ [...] ja 92/73/EMÜ [...] tähenduses;
- e) kosmeetikatooted nõukogu direktiivi 76/768/EMÜ [...] tähenduses;
- f) tubakas ja tubakatooted nõukogu direktiivi 89/622/EMÜ [...] tähenduses;
- g) narkootilised ja psühhotroopsed ained määratletuna Ühinenud Rahvaste Organisatsiooni 1961. aasta ühtses konventsioonis narkootiliste ainete kohta ning Ühinenud Rahvaste Organisatsiooni 1971. aasta konventsioonis psühhotroopsete ainete kohta;
- h) jääkproduktid ja saasteained.“

5. Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, artikli 96 kohaselt⁴ kohaldavad liikmesriigid harilikku maksumäära, mille iga liikmesriik on kindlaks määranud teatud protsendina maksustatavast väärtusest ning mis on sama kaubatarnete ja teenuste osutamise puhul.

6. Kõnealuse direktiivi artikli 98 lõikes 1 ja lõike 2 esimeses lõigus on sätestatud järgmine:

„1. Liikmesriigid võivad kohaldada kas üht või kaht vähendatud maksumäära.

³ ELT 2002, L 31, lk 1.

⁴ ELT 2006, L 347, lk 1.

2. Vähendatud maksumäärasid kohaldatakse üksnes III lisa nimetatud rühmadesse kuuluvate kaubarne ja teenuste osutamise suhtes.

[...]“.

7. Direktiivi 2006/112 III lisa punktis 1 on loetletud:

„Toiduained (sealhulgas joogid, kuid välja arvatud alkohoolsed joogid), sööt; elusloomad, seemned, taimed ja tavapäraselt toiduainete valmistamisel kasutatavad koostisained; tavapäraselt toiduainete täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted.“

Madalmaade õigus

8. Madalmaade õiguses on ette nähtud vähendatud käibemaksumäära kohaldamine direktiivi 2006/112 III lisa punktis 1 loetletud toodete kohta 28. juuni 1968. aasta olemasoleva käibemaksu lisandväärtusmaksuga asendamise seaduse (Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde) artikli 9 lõike 2 punkti a alusel koostoimes selle seaduse tabeli I punkti 1 alapunktidega a, b ja c.

Faktilised asjaolud, menetluse käik ja eelotsuse küsimused

9. Käibemaksukohustuslane X peab erootikakaupade poodi (*sex-shop*). Seal müüdavate toodete hulka kuuluvad kapslid, tilgad, pulbrid ja aerosoolid, mis on mõeldud suu kaudu manustamiseks ja sugutungis stimuleerimiseks (afrodisiaakumid). Nende toodete koostisosad on loodusliku päritoluga.

10. Aastatel 2009–2013 kohaldas kõnealune maksukohustuslane nende kaupade suhtes toiduainetele kehtivat vähendatud käibemaksumäära. Maksuhaldur seadis selle määra kohaldamise aga kahtluse alla, leides, et nimetatud kaubad ei kujuta endast toiduaineid asjakohaste käibemaksusätete tähenduses, ja käskis nende kaupade suhtes kohaldada baasmäära.

11. Maksukohustuslane kaebas selle otsuse edasi Rechtbank den Haagi (Haagi esimese astme kohus, Madalmaad). Teises astmes rahaldas Gerechtshof den Haag (Haagi apellatsioonikohus, Madalmaad) maksukohustuslase kaebuse, leides, et vaidlusaluste kaupade kasutamine afrodisiaakumitena ei takista neid maksustamast toiduainetele ette nähtud määraga. Kohus võttis arvesse, et kõnealused tooted on ette nähtud suukaudseks kasutamiseks ja on valmistatud koostisosadest, mida võib leida toiduainetes. Lisaks märkis kohus, et seadusandja poolt aluseks võetud toiduainete määratlus on piisavalt lai, et hõlmata tooteid, mis ei ole üheselt toiduga seotud, nt maiustused, närimiskumm või koogid.

12. Staatssecretaris van Financiën (rahanduse riigisekretär, Madalmaad) esitas selle otsuse peale eelotsusetaotluse esitanud kohtule kassatsioonkaebuse.

13. Neil asjaoludel otsustas Hoge Raad der Nederlanden (Madalmaade kõrgeim kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas direktiivi [2006/112] III lisa punktis 1 kasutatud mõistet „inimtoiduks mõeldud toiduained“ tuleb tõlgendada nii, et selle all tuleb vastavalt [määruse nr 178/2002] artiklile 2 mõista töödeldud, osaliselt töödeldud või töötlemata ainet või toodet, mis on mõeldud inimestele tarvitamiseks või mille puhul põhjendatult eeldatakse, et seda tarvitavad inimesed?

Kui sellele küsimusele vastatakse eitavalt, siis kuidas tuleb sellisel juhul mõistet täpsustada?

2. Kui toite või jooke ei saa pidada inimtoiduks mõeldud toiduaineteks, siis milliste kriteeriumide alusel tuleb sel juhul hinnata, kas selliseid tooteid tuleb pidada toodeteks, mida tavapäraselt kasutatakse toiduainete täiendamiseks või asendamiseks?“

14. Eelotsusetaotlus laekus Euroopa Kohtule 23. aprillil 2019. Oma kirjalikud seisukohad esitasid Madalmaade valitsus ja Euroopa Komisjon. Euroopa Kohus otsustas asja arutada ilma suuliste seisukohtade ärakuulamiseks korraldatava kohtuistungita.

Analüüs

15. Eelotsusetaotluse esitanud kohus esitas Euroopa Kohtule kaks eelotsuse küsimust mõistete „inimtoiduks mõeldud toiduained“ ja „tavapäraselt toiduainete täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted“ tõlgendamiseks direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tähenduses. Selle tõlgenduse eesmärk on välja selgitada, kas need mõisted või üks neist mõistetest hõlmab sugutungi stimuleerimiseks mõeldud tooteid (afrodisiaakumid), mis on ette nähtud suukaudseks kasutamiseks.

Esimene eelotsuse küsimus

16. Esimene eelotsuse küsimus puudutab mõiste „inimtoiduks mõeldud toiduained“ tõlgendamist. Eelkõige soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus kindlaks teha, kas selline tõlgendus peaks põhinema mõiste „toit“ määratlusel, mis sisaldub määruse nr 178/2002 artiklis 2. Sellele küsimusele vastamine nõuab direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 keelelist ja teleoloogilist tõlgendamist koostoimes kõnealuse direktiivi artikli 98 lõigetega 1 ja 2, samuti määruse nr 178/2002 artikli 2 tõlgendamist.

Keeleline tõlgendus

17. Nagu Madalmaade valitsus ja komisjon on oma märkustes ning eelotsusetaotluse esitanud kohus oma määruses õigesti märkinud, puudub direktiivis 2006/112 mõiste „inimtoiduks mõeldud toiduained“ määratlus ning selles küsimuses ei viidata ka liikmesriikide õigusele. Sellises olukorras tuleks kõnealust mõistet tõlgendada selle tavapärase tähenduse põhjal igapäevakeeles, võttes arvesse konteksti, milles seda kasutatakse, ja selle õigusakti eesmärgi, mille osa see on⁵.

18. Tavatähenduses tuleks inimtoiduks mõeldud toiduained identifitseerida mõistega „toit“, st tooted, mida inimesed toitumisprotsessi käigus tarbivad. Selle protsessi eesmärk on varustada organismi toitainetega: ehitusmaterjali, energia ja reguleerivate komponentide, samuti veega. Need koostisosad mõjutavad organismi elushoidmist, selle talitlust ja arengut.

19. Mõiste „inimtoiduks mõeldud toiduained“ määratlus hõlmab seega kõiki töödeldud ja töötlemata tooteid, mis varustavad inimorganismi toitainetega ja mida tarbitakse nende toitainete saamiseks.

20. Seetõttu ei jaga ma eelotsusetaotluse esitanud kohtu eelotsusetaotluses väljendatud kartust, et kõnealuse mõiste määratluse teleoloogiline element seaks ohtu õiguskindluse. Selle kohtu hinnangul tarbitakse mõnda toiduainet muul eesmärgil kui organismi elutähtsate funktsioonide säilitamiseks, kuid sellest olenemata ei ole kahtlust, et need kuuluvad mõiste „inimtoiduks mõeldud toiduained“ alla. Nende tarbimise eesmärk ei saa seega olla nende kvalifikatsiooni puhul määrav. Sellele argumendile tugines ka teise astme kohtu otsus põhikohtuasjas.

21. Minu arvates põhineb see argument väärnimistmisel.

⁵ Vt hiljutine 29. juuli 2019. aasta kohtuotsus Spiegel Online (C-516/17, EU:C:2019:625, punkt 65).

22. Inimese põhiliste eluvajaduste rahuldamine ei pea piirduma kõige lihtsamate vahenditega, mis seda eesmärki teenivad. Vastupidi, rafineerituse ja luksuse poole püüdlemine on inimesi saatnud juba aegade algusest peale ning kui see on piiratud, siis enamasti puuduvad selle teostamiseks materiaalsed vahendid. See on selgelt nähtav majade või rõivaste puhul; peale oma põhilise kaitsefunktsiooni täidavad need ka muid funktsioone, nt esteetilisi või prestiižseid. Sellegipoolest jääb nende sisuline olemus samaks: rokokoostiielis palee on maja ja tuntud disaineri kleit on rõivaese, samamoodi nagu on puitmaja või toorlinast särk.

23. See ei ole teisiti ka toidu puhul. Asjaolu, et mõned toidud on keerukamad ja kallimad kui teised, ei muuda tööka, et need on mõeldud sama põhivajaduse rahuldamiseks: varustada organismi eluks vajalike toitainetega. Hoopis teine küsimus on see, et peale toiteväärtuse on neil ka muid omadusi, nt maitse. Seda mõtet annavad suurepäraselt edasi Prantsusmaa kuninganna Marie Antoinette'ile omistatud ja täiesti teistsuguses kontekstis lausunud sõnad, et kui inimestel ei ole leiba, siis las nad söövad saia.

24. Sealjuures tuleb meeles pidada, et toiduained võivad peale toitainete sisaldada ka mitmesuguseid muid aineid, olgu need siis neis looduslikult esinevad või nende toodete säilitamiseks, maitse parandamiseks jms lisatud ained. Loomulikult ei ole põhjust, miks neid aineid või neid sisaldavaid tooteid ei tohiks liigitada toiduks kõnealuse sätte tähenduses.

25. Nagu Madalmaade valitsus oma märkustes õigesti täheldab, ei ole sealjuures tähtis, et inimene ei toitu alati tervislikult ja tarbib näiteks liiga palju rasva või suhkrut. Toiduainete väär kasutamine tervise seisukohast ei võta neilt ära nende toitumuslikke põhiomadusi.

26. Samuti ei ole tähtsust toiduainete tarbimise tingimustel. Inimkultuur loob mitmesuguseid kombeid ja rituaale, mis kaasnevad oma olemuselt lihtsate toimingute, nt toitumisega. Siiski ei tohiks rakendada vankrit hobuse ette. Toidu ühiskondlikud või sotsiaalsed funktsioonid, isegi väga ulatuslikud, on toitumisfunktsiooni puhul teisejärgulised. Isegi kõige muljet avaldavam pidulaud on eelkõige mõeldud nälja kustutamiseks ja alles siis muudeks eesmärkideks⁶.

27. Eespool nimetatud põhjustel leian, et inimtoiduks mõeldud toiduainete hulka tuleb arvata kõik need tooted, mis sisaldavad toitaineid ja mida tarbitakse põhiliselt inimorganismi varustamiseks nende toitainetega, olenemata sellest, et neil toodetel võib olla ka muid otstarbeid, nt maitsetundlikkusest tuleneva naudingu maksimeerimine, ning nende tarbimist võib seostada sotsiaalset laadi sündmustega.

28. Seevastu sellised tooted nagu eelotsusetaotluses nimetatud hallutsinogeensed seened või närimiskumm – kui neid tarbivad inimesed – ei ole ette nähtud organismi varustamiseks toitainetega ja neid ei tuleks arvata toiduainete hulka direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tähenduses.

29. Sama kehtib põhikohtuasja esemeks olevate afrodisiaakumite kohta. Neid ei tarbita organismi toitainetega varustamiseks, vaid sugutungi stimuleerimiseks. Ehkki need võivad mõjutada organismi teatud funktsioone, ei ole need mõeldud selle toiduga varustamiseks.

30. Seda ei muuda eelotsusetaotluses viidatud asjaolu, et nende afrodisiaakumite koostisosad on ained, mis võivad kuuluda ka toiduainete koostisesse. Kui toode on keerulist laadi, peaks selle klassifitseerimine toiduaineks kõnealuste sätete tähenduses sõltuma selle toote olemusest tervikuna, mitte selle üksikutest koostisosadest. Afrodisiaakumite koostisosad valitakse ja kombineeritakse, lähtudes nende mõjust sugutungile, mitte aga nende toiteväärtust silmas pidades.

⁶ Tuntud aforismi kohaselt käskis Looja inimesel süüa, et ta saaks elada, selle julgustuseks andis talle isu ning auhinnaks naudingut („Le Créateur, en obligeant l'homme à manger pour vivre, l'y invite par appétit et l'en récompense par le plaisir“, Brillat-Savarin, J. A., *Physiologie du goût*, Paris 1825; poolakeelne tekst sama: *Maitse füsioloogia ehk Mõlgutused kõrgemast gastronoomiast*. Valinud ja koostanud Zawadzki, W., tõlge ja eessõna Guze, J., Varssavi, PIW 1977, lk 8).

31. See omadus eristab afrodisiaakumeid toiduainetest, sh sellistest toiduainetest, millele omistatakse peale toiteväärtuse ka afrodisiaakumite mõju, nt mõned mereannid.

Teleoloogiline tõlgendus

32. Ülaltoodud analüüsi kinnitab direktiivi 2006/112 kõnealuste sätete teleoloogiline tõlgendamine.

33. Euroopa Kohus on juba otsustanud, et direktiivi 2006/112 artikli 98 ja selle III lisa eesmärk on alandada teatud eriti vajalikuks peetavate kaupade hinda ja seeläbi parandada nende kättesaadavust tarbijatele, kellel lasub lõppkokkuvõttes käibemaksu majanduslik koormus⁷. Mis puudutab kõnealuse lisa punktis 1 loetletud toiduaineid, siis klassifitseeris kohus need esmatarbekaupadeks⁸.

34. Minu arvates räägib selline analüüsitavate sätete kehtestamise eesmärk sellise tõlgenduse kasuks, mis piirab vähendatud käibemaksumäära kohaldamist toodetele, mida tarbitakse inimese ühe põhivajaduse, nimelt toitumisvajaduse rahuldamiseks, mille all mõistetakse organismi varustamist toitainetega.

35. Mis puudutab väidet, et mitte kõik tavapäraselt toiduainete hulka arvatavad tooted ei ole toitumise seisukohast hädavajalikud, siis kordan käesoleva ettepaneku punktides 22–26 viidatud argumente: asjaolu, et mõnel toiduainel on puhtalt toiteväärtuse kõrval ka lisaväärtused ja -omadused, nt maitseomadused, ning et neid võidakse liigtarvitada, ei muuda tõsiasja, et nende tarbimise põhieesmärk on toitumisvajaduse rahuldamine.

36. Lisaks oleks keeruline tõmmata objektiivset piiri toitumiseks hädavajalike toiduainete ja nn luksustoiduainete vahele. Lõppude lõpuks võib tavalist võileiba süüa ka maitseaudingu saamiseks ja mitte üksnes nälja kustutamiseks.

37. Samuti tuleb märkida, et vähendatud käibemaksumäära kohaldamine direktiivi 2006/112 artikli 98 alusel on erandlik ja valikuline. Sel põhjusel võivad liikmesriigid kohaldada vähendatud maksumäära ainult teatud kauba- või teenusekategoriatele, mis on loetletud direktiivi 2006/112 III lisa konkreetsetes punktides, või välistada selle kohaldamine nende kaupade või teenuste teatud kategooriate suhtes. Selle tingimuseks on vaid nende kaupade või teenuste kategooriate täpne määratlemine ja neutraalse maksustamise põhimõtte järgimine⁹.

38. Seetõttu on liikmesriikidel võimalik jätta teatud toiduainete kategooriad vähendatud käibemaksumäära kohaldamisest välja, kui nad leiavad, et need ei ole mõeldud sellise määra kohaldamist õigustavate vajaduste rahuldamiseks.

39. Liidu seadusandja kasutas seda võimalust ise, jättes direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 kohaldamisalast välja alkohoolsed joogid. Seadusandja leidis ilmselgelt, et kuigi sellised joogid kuuluvad tavamõistes toiduainete hulka, võivad need põhjustada ka sõltuvust ja haigusi ning seetõttu ei tohiks nende tarbimist käibemaksumäära vähendamisega toetada.

40. Direktiivi 2006/112 artikli 98 teleoloogiline tõlgendus koostoimes selle III lisa punktiga 1 ei võimalda seega nimetatud sättega hõlmata tooteid, mis on mõeldud muude kui toitumisvajaduste rahuldamiseks, nagu põhikohtuasja esemeks olevad afrodisiaakumid.

7 Vt hiljutine 9. märtsi 2017. aasta kohtuotsus Oxycure Belgium (C-573/15, EU:C:2017:189, punkt 22) ning toiduainete kohta ka 3. märtsi 2011. aasta kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad (C-41/09, EU:C:2011:108, punkt 53).

8 3. märtsi 2011. aasta kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad (C-41/09, EU:C:2011:108, punkt 53).

9 Konkreetse toiduainete kategooria kohta vt 9. novembri 2017. aasta kohtuotsus AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punktid 23 ja 24).

Neutraalse maksustamise põhimõte

41. Lõpuks tuleb lisada, nagu Madalmaade valitsus on oma märkustes õigesti märkinud, et tõlgendus, mille kohaselt peavad põhikohtuasja esemeks olevad suukaudseks kasutamiseks mõeldud afrodisiaakumid kuuluma direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 kohaldamisalasse ja olema seetõttu maksustatud vähendatud käibemaksumääraga, võib viia neutraalse maksustamise põhimõtte rikkumiseni.

42. See põhimõte välistab üksteisega konkureerivate sarnaste kaupade või teenuste erineva kohtlemise käibemaksu seisukohast¹⁰.

43. Teadupärast on peale suukaudseks kasutamiseks mõeldud afrodisiaakumite olemas ka sarnase toimega tooteid, mis on ette nähtud kasutamiseks muul viisil. Neid tooteid tuleb pidada põhikohtuasja esemeks olevate suu kaudu manustatavate afrodisiaakumitega konkureerivaks. Neile ei tohi siiski kohaldada vähendatud käibemaksumäära, kuna nad ei kuulu ühessegi direktiivi 2006/112 III lisa loetletud kategooriasse.

44. Seetõttu oleks sugutungi stimuleerivate toodete eri kategooriate erinev kohtlemine nende kasutusviisi tõttu vastuolus neutraalse maksustamise põhimõttega.

Määruse nr 178/2002 artikli 2 mõju

45. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu küsimus on seotud eelkõige küsimusega, kas mõistet „inimtoiduks mõeldud toiduained“ direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tähenduses tuleks tõlgendada viitamise kaudu mõiste „toit“ määratlusele, mis on sätestatud määruse nr 178/2002 artiklis 2.

46. Minu arvates tuleks sellele küsimusele vastata eitavalt. Nagu Madalmaade valitsus ja komisjon on oma märkustes õigesti täheldanud, teenib kõnealune määrus hoopis muid eesmärke kui direktiivi 2006/112 artikkel 98 ja selle III lisa.

47. Nimetatud määruse artikli 1 kohaselt on määruse eesmärk tagada inimeste tervise ja tarbijate huvide kaitse kõrge tase toiduvaldkonnas. Mõiste „toit“ määratlus hõlmab nimetatud määruses seega mis tahes toodet ja ainet, „mis on mõeldud inimestele tarvitamiseks või mille puhul põhjendatult eeldatakse, et seda tarvitavad inimesed“, arvestades, et mis tahes toode ja aine, mille puhul põhjendatult eeldatakse, et seda tarvitavad inimesed, võib avaldada (ka negatiivset) mõju inimeste tervisele, olenemata selle tarvitamise eesmärgist. Ainus erand on siinkohal tooted, mille kohta kehtivad muud eeskirjad, mis tagavad nende ohutuse inimeste tervisele, nt ravimid. Kõnealuses määruses sätestatud määratluse alla ei kuulu seevastu tooted, millel puudub otsene mõju inimeste tervisele, kuna inimesed neid tavaliselt ei tarvita, nt sööt, elusloomad või taimed enne saagikoristust.¹¹

48. Teistsugune on seevastu direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 kohaldamisala. Selle lisa eesmärk on kindlaks määrata vähendatud käibemaksumäära kohaldamisala kõnealuse direktiivi artikli 98 alusel. Käibemaksumäära vähendamise eesmärk on aga alandada teatud kaupade ja teenuste hinda, mis seadusandja hinnangul rahuldavad tarbijate põhivajadusi¹². Seetõttu ei hõlma direktiivi 2006/112

10 Vt eelkõige 9. novembri 2017. aasta kohtuotsus AZ (C-499/16, EU:C:2017:846, punkt 30).

11 Vt määruse nr 178/2002 artikli 2 kolmanda lõigu punktides a, b ja c sätestatud erand.

12 Vt käesoleva ettepaneku punkt 33.

III lisa punkt 1 mitte ainult inimtoiduks mõeldud tooteid, vaid ka nende toodete tootmiseks mõeldud kaupu, nagu sööt ja elusloomad, seemned, taimed ning tavaliselt toiduainete tootmiseks mõeldud koostisosad¹³. Liidu seadusandja jättis seevastu kõnealuse sätte kohaldamisalast välja alkohoolsed joogid, sest need ei vasta käibemaksumäära vähendamise eesmärgi kriteeriumidele.

49. Direktiivi 2006/112 III lisa punkt 1 ja määruse nr 178/2002 artikkel 2 täidavad seega erinevaid eesmärgi, millele vastab nende sätete erinev sisuline kohaldamisala. Nimetatud määruse artiklit 2 ei saa seega kasutada lähtepunktina direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tõlgendamisel.

50. Nagu komisjon on oma märkustes õigesti täheldanud, on Euroopa Kohus jõudnud sarnaste järeldusteni direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tähenduses mõiste „toiduainete valmistamisel kasutatavad elusloomad“ ja määruse nr 504/2008 sisulise kohaldamisala seose analüüsimisel¹⁴ hobuste puhul¹⁵.

51. Eespool toodut silmas pidades ei mõjuta määruse nr 178/2002 artikkel 2 minu hinnangul mõiste „inimtoiduks mõeldud toiduained“ tõlgendamist direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tähenduses.

52. Seetõttu teen ettepaneku vastata esimesele eelotsuse küsimusele, et direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et selles määratletud mõiste „inimtoiduks mõeldud toiduained“ tähendab tooteid, mis sisaldavad toitaineid ja mida tarbitakse peamiselt selleks, et varustada inimorganismi nende toitainetega.

Teine eelotsuse küsimus

53. Teise eelotsuse küsimusega palub eelotsusetaotluse esitanud kohus selgitada, kuidas tuleks tõlgendada mõistet „tavapäraselt toiduainete täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted“. See küsimus tõstatati seoses esimeses eelotsuse küsimuses käsitletavate afrodisiaakumite kvalifitseerimisega nende toodete hulka.

54. Tuletan meelde, et vastuse kohaselt, mille ma soovitan anda esimesele eelotsuse küsimusele, tuleks toiduainete hulka kõnealuse sätte tähenduses arvata tooted, mida tarbitakse nendes sisalduvate toitainete või nende rolli tõttu toitumisprotsessis.

55. Sarnase arutluskäigu saab teha ka mõiste „tavapäraselt toiduainete täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted“ tõlgendamise kohta. Kui toiduainete tunnus on toitainete sisaldus nendes ja nende tarvitamine organismi varustamiseks just nende ainete, peaksid samad omadused olema toidu lisaainetel ja nende asendajatel.

56. Minu arvates tuleks mõista toiduasendajaid eelkõige kui tooteid, mis ei ole toiduained, kuid mis sisaldavad toitaineid ja mida tarvitatakse toiduainete asemel, et varustada organismi nende ainete nendega vaeguse korral tavapärasel toidul.

57. Lisaks võivad toidu lisaained sisaldada tooteid, mida tarbitakse toiduainete toitumisfunktsiooni toetamiseks, nt toitainete omastamise parandamise kaudu. Loomulikult on siin tegemist muude toodete kui farmaatsiatoodetega, kuna nende suhtes kohaldatakse eraldi sätet, mis on määratletud direktiivi 2006/112 III lisa punktis 3.

13 Eesmärgi lisada elusloomad direktiivi 2006/112 III lisa punkti 1 kinnitas Euroopa Kohus 3. märtsi 2011. aasta kohtuotsuses komisjon vs. Madalmaad (C-41/09, EU:C:2011:108, punktid 54–57).

14 Komisjoni 6. juuni 2008. aasta määrus, millega rakendatakse nõukogu direktiivid 90/426/EMÜ ja 90/427/EMÜ hobuslaste identifitseerimise meetoditega seoses (ELT 2008, L 149, lk 3).

15 3. märtsi 2011. aasta kohtuotsus komisjon vs. Madalmaad (C-41/09, EU:C:2011:108, punktid 61–64).

58. Selline järeldus on kooskõlas ka käesoleva ettepaneku punktis 33 käsitletud direktiivi 2006/112 artikli 98 eesmärkidega.

59. See tähendab, et need tooted, mida inimesed võivad tõepoolest tarvitada, kuid mis ei ole seotud toiduainete tarbimisega eespool määratletud tähenduses ning mida tarvitatakse muul otstarbel kui organismi varustamiseks toitainetega, tuleb jätta välja kõnealuse mõiste „tavapäraselt toiduainete täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted“ ulatusest. See puudutab muu hulgas põhikohtuasja esemeks olevaid afrodisiaakumeid.

Ettepanek

60. Eeltoodud kaalutlusi tervikuna silmas pidades teen Euroopa Kohtule ettepaneku vastata Hoge Raad der Nederlandeni (Madalmaade kõrgeim kohus) esitatud eelotsuse küsimustele järgmiselt:

Nõukogu 28. novembri 2006. aasta direktiivi 2006/112/EÜ, mis käsitleb ühist käibemaksusüsteemi, III lisa punkti 1 tuleb tõlgendada nii, et selles määratletud mõiste „inimtoiduks ette nähtud toiduained“ tähendab tooteid, mis sisaldavad toitaineid ja mida tarbitakse peamiselt organismi varustamiseks nende toitainetega, seevastu mõiste „tavapäraselt toiduainete täiendamiseks või asendamiseks kasutatavad tooted“ tähendab tooteid, mis ei ole toiduained, kuid mis sisaldavad toitaineid ja mida tarbitakse toiduainete asemel organismi varustamiseks nende ainetega, samuti tooteid, mida tarvitatakse toiduainete või nende asendajate toitumuslike funktsioonide toetamiseks.