



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (kümnes koda)

22. detsember 2022 *

Eelotsusetaotlus – Maksualaste õigusaktide ühtlustamine – Direktiiv 92/83/EMÜ – Alkoholi- ja alkoholsete jookide aktsiisi struktuuri ühtlustamine – Aktsiis – Etanool – Maksuvabastused – Artikli 27 lõike 1 punkt e – Toiduainete ja alkoholivabade jookide valmistamiseks mõeldud selliste lõhna- ja maitseainete tootmine, mille alkoholisisaldus ei ületa 1,2 mahuprotsenti – Kohaldamisala – Proportsionaalsuse ja tõhususe põhimõte

Kohtuasjas C-332/21,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Tribunalul București (Bukaresti esimese astme kohus, Rumeenia) 9. detsembri 2020. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 27. mail 2021, menetluses

Quadrant Amroq Beverages SRL

versus

Agentia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili,

EUROOPA KOHUS (kümnes koda),

koosseisus: koja president D. Gratsias, kohtunikud M. Ilešič (ettekandja) ja I. Jarukaitis,

kohtujurist: A. M. Collins,

kohtusekretär: A. Calot Escobar,

arvestades kirjalikku menetlust,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Quadrant Amroq Beverages SRL, esindaja: advokaat D.-D. Dascălu,
- Rumeenia valitsus, esindajad: E. Gane ja A. Rotăreanu,
- Iirimaa, esindajad: M. Browne, A. Joyce ja M. Tierney,
- Poola valitsus, esindaja: B. Majczyna,

* Kohtumenetluse keel: rumeenia.

– Euroopa Komisjon, esindajad: A. Armenia ja C. Perrin,

olles 14. juuli 2022. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiivi 92/83/EMÜ alkoholi ja alkoholsete jookide aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta (EÜT 1992, L 316, lk 21; ELT eriväljaanne 09/01, lk 206) artikli 27 lõike 1 punkti e ning proportsionaalsuse ja tõhususe põhimõtte tõlgendamist.
- 2 Eelotsusetaotlus on esitatud Quadrant Amroq Beverages SRLi ja Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Marilor Contribuabili (Rumeenia riiklik maksuamet – suurte maksumaksjate haldamise peadirektoraat; edaspidi „pädev maksuhaldur“) vahelises kohtuvaidluses seoses selle äriühingu poolt etanoolilt makstud aktsiisi tagasimaksmisega.

Õiguslik raamistik

Liidu õigus

Direktiiv 92/83

- 3 Direktiivi 92/83 kahekümne teises põhjenduses on märgitud:
„liikmesriikide käsutuses peaks olema vahendid, et võidelda maksupettuste, maksudest kõrvalehoidmise, või muude kuritarvituste vastu, mis on seotud aktsiisimaksu eranditega“.
- 4 Direktiivi artikli 19 lõikes 1 on sätestatud:
„Liikmesriigid kehtestavad etanooli aktsiisimaksu käesolevas direktiivis sätestatud korras.“
- 5 Direktiivi artikli 20 esimeses taandes on sätestatud:
„Käesolevas direktiivis tähendab mõiste „etanool“ järgmist:
– kõik tooted, mille tegelik alkoholisisaldus on üle 1,2 mahuprotsendi ja mis kuuluvad CN-koodide 2207 ja 2208 alla, isegi juhul, kui need tooted moodustavad osa tootest, mis kuulub kaupade [kombineeritud nomenklatuuri (edaspidi „KN“), mis sisaldub nõukogu 23. juuli 1987. aasta määruse (EMÜ) nr 2658/87 tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühise tollitariifistiku kohta (EÜT 1987, L 256, lk 1; ELT eriväljaanne 02/02, lk 382) I lisas (komisjoni 6. oktoobri 2015. aasta rakendusmäärusega (EL) 2015/1754 (ELT 2015, L 285, lk 1) muudetud kujul),] teise kaubagruppi“.

6 Selle direktiivi artikli 27 lõike 1 punkt e ja lõike 2 punkt d on sõnastatud järgmiselt:

„1. Liikmesriigid vabastavad käesolevas direktiivis käsitletud tooted ühtlustatud aktsiisimaksust tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist või muid kuritarvitusi:

[...]

e) kui tooteid kasutatakse lõhna- ja maitseainetena toiduainete ja mittealkohoolsete jookide valmistamisel, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti;

[...]

2. Liikmesriigid võivad vabastada käesolevas direktiivis käsitletud tooted ühtlustatud aktsiisimaksust tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist, tasumise vältimist ja muid kuritarvitusi, kui neid tooteid kasutatakse:

[...]

d) tootmisprotsessis, tingimusel et lõpptoode ei sisalda alkoholi“.

Direktiiv 92/12/EMÜ

7 Nõukogu 25. veebruari 1992. aasta direktiivi 92/12/EMÜ aktsiisiga maksustatava kauba üldise korralduse ja selle kauba valdamise, liikumise ning järelevalve kohta (EÜT 1992, L 76, lk 1; ELT eriväljaanne 09/01, lk 179), mida on muudetud nõukogu 14. aprilli 2003. aasta määrusega (EÜ) nr 807/2003 (ELT 2003, L 122, lk 36; ELT eriväljaanne 01/04, lk 335), artiklis 24 oli sätestatud:

„1. [Euroopa] Komisjoni abistab komitee, mida nimetatakse aktsiisikomiteeks.

[...]

4. Lisaks lõikes 2 nimetatud meetmetele vaatab komitee eesistuja omal algatusel või liikmesriigi esindaja taotlusel läbi ühenduse aktsiisisätete kohaldamisega seotud küsimusi.

[...]“.

Direktiiv 2008/118/EÜ

8 Nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12 (ELT 2009, L 9, lk 12), põhjenduses 2 on märgitud:

„Direktiivis [92/12] sätestatud kaupade (edaspidi „aktsiisikaup“) aktsiisiga maksustamise tingimused peavad jääma ühtlustatuks, et tagada siseturu nõuetekohane toimimine.“

9 Direktiivi 2008/118 artikli 1 lõike 1 punktis b on sätestatud:

„Käesoleva direktiiviga kehtestatakse üldine kord aktsiisile, millega maksustatakse otseselt või kaudselt järgmise kauba (edaspidi „aktsiisikaup“) tarbimist:

[...]

b) [direktiivis 92/83] ja [nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiivis] 92/84/EMÜ [alkoholi ja alkoholsete jookide aktsiisimäära ühtlustamise kohta (EÜT 1992, L 316, lk 29; ELT eriväljaanne 09/01, lk 213)] nimetatud alkohol ja alkohoolsed joogid“.

10 Direktiivi 2008/118 artikli 4 punktides 1 ja 9 on sätestatud:

„Käesolevas direktiivis ja selle rakendussätetes kasutatakse järgmisi mõisteid:

1) „volitatud laopidaja“ – füüsiline või juriidiline isik, kellel on liikmesriigi pädevate asutuste luba oma ettevõtlustegevuse käigus toota, töödelda, vallata, vastu võtta või lähetada maksulaos aktsiisi peatamise korra all olevaid aktsiisikaupu;

[...]

9) „registreeritud kaubasaaja“ – füüsiline või juriidiline isik, kellel on sihtliikmesriigi pädevate asutuste luba võtta oma ettevõtlustegevuse käigus kõnealuste pädevate asutuste kehtestatud tingimustel vastu teisest liikmesriigist aktsiisi peatamise korra alusel veetavat aktsiisikaupa“.

11 Selle direktiivi artikli 7 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Aktsiis muutub sissenõutavaks tarbimisse lubamise hetkest tarbimisse lubamise liikmesriigis.

2. Käesoleva direktiivi tähenduses on „tarbimisse lubamine“:

- a) aktsiisikauba väljumine, sealhulgas eeskirjadevastane väljumine, aktsiisi peatamise korra alt;
- b) aktsiisikauba valdamine väljaspool aktsiisi peatamise korda, kui aktsiisikaupa ei ole kohaldatava ühenduse ega siseriikliku õiguse kohaselt aktsiisiga maksustatud;
- c) aktsiisikauba tootmine, sealhulgas eeskirjadevastane tootmine, väljaspool aktsiisi peatamise korda;
- d) aktsiisikauba import, sealhulgas eeskirjadevastane import, välja arvatud juhul, kui aktsiisikauba suhtes kohaldatakse kohe pärast importi aktsiisi peatamise korda.“

KN

- 12 KN-i gruppi 22 kuuluvad rubriigid 2207 ja 2208, mis on sõnastatud järgmiselt:

CN-kood	Kauba kirjeldus
[...]	[...]
2207	Denatureerimata etüülalkohol alkoholisisaldusega vähemalt 80% mahust; denatureeritud etüülalkohol ja muud denatureeritud piiritusjoogid, mis tahes alkoholisisaldusega
[...]	[...]
2208	Denatureerimata etüülalkohol alkoholisisaldusega alla 80% mahust; piiritusjoogid, liköör ja muud alkohoolsed joogid

- 13 KN-i grupis 33 on järgmine rubriik:

CN-kood	Kauba kirjeldus
[...]	[...]
3302	Lõhnaainesegud ning ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud ained ja segud (k.a alkohollahused), kasutamiseks tööstustootmises; muud valmistised lõhnaainete baasil, jookide valmistamiseks
[...]	[...]

12., 13. ja 14. novembri 2003. aasta koosolekul vastu võetud suunised

- 14 Aktsiisikomitee dokumendi „12., 13. ja 14. novembri 2003. aasta koosolekul vastu võetud suunised“ (19. novembri 2003. aasta dokument CED nr 458) punktis 1 on märgitud, et „[d]elegatsioonid on peaaegu ühehäälselt seisukohal, et direktiivi [92/83] artikli 27 lõike 1 punkti e kohast aktsiisivabastust kohaldatakse käesoleva suunise vastuvõtmise ajal kehtivas redaktsioonis [KN-i] rubriikidesse 1302 1930, 2106 9020 ja 3302 kuuluvatele lõhna- ja maitseainetele alates tootmise või impordi hetkest“.

Rumeenia õigus

- 15 Kuni 31. detsembrini 2015 kehtinud 22. detsembri 2003. aasta seaduse nr 571/2003 maksuseadustiku kohta (Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal; *Monitorul Oficial al României* I osa, nr 927, 23.12.2003; edaspidi „2003. aasta maksuseadustik“) artikli 206⁵⁸ lõike 1 punktis e oli sätestatud:

„Artikli 206² punktis a nimetatud etanool ja muud alkohoolsed tooted on aktsiisist vabastatud, kui:

[...]

- e) neid kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid, mis on mõeldud toidu või kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks“.

16 Selle sätte sõnastus võeti üle 8. septembri 2015. aasta seaduse nr 227/2015 maksuseadustiku kohta (Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal; *Monitorul Oficial al României*, I osa, nr 688, 10.9.2015; edaspidi „2015. aasta maksuseadustik“) artikli 397 lõikesse 1, mis jõustus 1. jaanuaril 2016.

17 2003. aasta maksuseadustiku artikli 206⁵⁸ üksikasjalikud rakenduseeskirjad nägid ette:

„[...]

13. Kõikides [2003. aasta] maksuseadustiku artikli 206⁵⁸ lõikes 1 nimetatud olukordades võimaldatakse aktsiisivabastus ainult kasutajale, tingimusel et kaup tarnitakse otse maksulaost.

14. Kui kasutaja ostab ühendusesiseselt etanooli, et kasutada seda [2003. aasta] maksuseadustiku artikli 206⁵⁸ lõike 1 punktides b–i nimetatud eesmärkidel, peab see kasutaja olema ka registreeritud kaubasaaja.

[...]

16. Aktsiisivabastus võimaldatakse otse:

- a) [2003. aasta] maksuseadustiku artikli 206⁵⁸ lõike 1 punktides d, f, g ja h viidatud olukordades;
- b) [2003. aasta] maksuseadustiku artikli 206⁵⁸ lõike 1 punktides a, b, c ja e nimetatud olukordades, kui tegu on integreeritud süsteemis tegutsevate laopidajatega. „Integreeritud süsteem“ tähendab laopidajate poolt etanooli ja muude alkoholsete toodete kasutamist lõpptoodete valmistamisel sellistena tarbimiseks ilma edaspidi muudatusi tegemata.

[...]

17. Kõikides olukordades, kus on tegu otsese aktsiisist vabastamisega, vabastatakse kaup aktsiisist lõppkasutaja loa alusel. See luba antakse kõikidele kasutajatele, kes ostavad aktsiisist vabastatud tooteid.

[...]

34. Kõikides olukordades, kus on tegu otsese aktsiisist vabastamisega, ei tohi toodete tarnehinnad sisaldada aktsiisi ning kauba liikumisega peab käima kaasas punktis 91 viidatud elektroonilise haldusdokumendi prinditud eksemplar.

[...]

37. [2003. aasta] maksuseadustiku artikli 206⁵⁸ lõike 1 punktides a, b, c, e ja i nimetatud olukordades vabastatakse kaup aktsiisist kaudselt. Toodete tarnehinnad sisaldavad aktsiisi, misjärel need ettevõtjad, kes on kauba kasutajad, võivad taotleda aktsiisi hüvitamist või tagastamist maksumenetluse seadustiku [(Codul de procedură fiscală)] sätete alusel.

38. Aktsiisi tagasisaamiseks esitavad kasutajad kohalikule maksuhaldurile igakuiselt või hiljemalt selle kuu 25. päeval, mis järgneb kuule, mille suhtes tagastamist taotletakse, aktsiisi tagastamise taotluse, millele on lisatud:

- a) etanooli ja/või muu alkoholse toote ostuarve koopia, millel on aktsiis eraldi näidatud;

- b) tõend selle kohta, et aktsiis on tarnijale makstud, nimelt maksedokument, mille on kinnitanud pank, kus on kasutaja konto;
- c) tõend koguse kohta, mida kasutati sel eesmärgil, mille suhtes aktsiisivabastus anti, nimelt kokkuvõtte tegelikult kasutatud kogustest ja nendega seotud dokumendid“.

18 2015. aasta maksuseadustiku artikli 397 üksikasjalikud rakenduseeskirjad nägid ette:

„[...]

- 81. 1. Olukordades, kus on tegu [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõikes 1 nimetatud toodete otsese aktsiisist vabastamisega, antakse aktsiisivabastus ainult kasutajale tingimusel, et kaup tarnitakse otse maksulaost, kasutaja enda ühendusesisestest ostudest või kasutaja enda imporditehingutest.
 - 2. Olukordades, kus on tegu [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõikes 1 nimetatud toodete kaudse aktsiisist vabastamisega, antakse aktsiisivabastus ainult kasutajale tingimusel, et kaup tarnitakse otse maksulaost, registreeritud kaubasaajalt või kasutaja enda imporditehingutest. Registreeritud kaubasaaja, kes tarnib tooteid, mis lähevad kasutamisele aktsiisist vabastatud otstarbel, märgib arvele riigieelarvesse makstud aktsiisiga samaväärse väärtuse.
 - 3. Kui kasutaja ostab ühendusesiselt etanooli, et kasutada seda [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõike 1 punktides b–i nimetatud eesmärkidel, peab see kasutaja olema ka registreeritud kaubasaaja.
 - 4. Kui kolmandast riigist imporditakse etanooli, et kasutada seda [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõike 1 punktides b–i nimetatud eesmärkidel, peab importija olema ka asjaomase tooraine kasutaja.
82. 1. Aktsiisivabastus võimaldatakse otse:
- a) [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõike 1 punktides d ja f nimetatud olukordades;
 - b) [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõike 1 punktis b nimetatud olukorras üksnes sanitaaralkoholi tootmiseks;
 - c) [2015. aasta] maksuseadustiku artikli 397 lõike 1 punktides a, c ja e nimetatud olukordades.
2. Lõike 1 punktides b ja c viidatud otsest aktsiisivabastust saavad kasutada ainult integreeritud süsteemis tegutsevad volitatud laopidajad. „Integreeritud süsteem“ tähendab etanooli ja muude alkoholsete toodete kasutamist maksulaos, kus need tooted valmistati, lõpptoodete valmistamisel sellistena tarbimiseks ilma edaspidi muudatusi tegemata.
3. Kõikides olukordades, kus on tegu otsese aktsiisist vabastamisega, vabastatakse kaup aktsiisist lõppkasutaja loa alusel.“

Iiri õigus

- 19 Direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkt e on võetud Iiri õigusesse üle 2003. aasta rahandusseaduse (Finance Act 2003) artikli 77 punkti a alapunktiga iii. Selles on sätestatud:

„Ilma et see piiraks muid aktsiisivabastusi, mida võidakse kohaldada, ning vastavalt tingimustele, mida maksuhaldur võib ette näha või muul viisil kehtestada, vabastatakse alkoholsete toodete maksust iga alkoholne toode, mille kohta tõendatakse maksuhaldurile, et:

a) see on mõeldud või seda on kasutatud selleks, et valmistada:

[...]

iii) lõhna- ja maitseaineid toiduainete või kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega jookide valmistamiseks“.

Vaidlus põhikohtuasjas ja eelotsuse küsimused

- 20 Concentrate Manufacturing Company Ireland Ltd (edaspidi „CMCI“) on toiduaineid ja jooke tootva hargmaise äriühingu PepsiCo tütarettevõtja Iirimaa. CMCI kasutab KN-i rubriiki 2207 kuuluvat denatureerimata 100% etanooli KN-i rubriiki 3302 kuuluvate lõhna- ja maitseainete valmistamiseks. Nende lõhna- ja maitseainete alkoholisisaldus on üle 1,2 mahuprotsendi ja need on mõeldud mittealkohoolsete jookide valmistamiseks.
- 21 CMCI toodab neid lõhna- ja maitseaineid Iirimaa ning müüb neid ühele teisele Iirimaa asuvalle PepsiCo tütarettevõtjale, Pepsi Cola International Corkile (edaspidi „Pepsi Ireland“). Viimati nimetatud äriühing müüs lõhna- ja maitseaineid põhikohtuasja kaebajale, kes kasutab neid karastusjookide tootmiseks Rumeenias. CMCI tarnib kõnealuseid lõhna- ja maitseaineid põhikohtuasja kaebajale otse.
- 22 Viimane ei ole registreeritud kaubasaaja ja Pepsi Ireland ei ole volitatud laopidaja. Seevastu CMCI on volitatud laopidaja.
- 23 Põhikohtuasja kaebaja maksis ajavahemikul 2011–2014 ning 2016. aasta jaanuarist kuni augustini põhikohtuasjas käsitletavatelt lõhna- ja maitseainetelt aktsiisi 3 702 961 Rumeenia leud (RON) (ligikaudu 752 787 eurot). 2016. aasta septembris taotles ta selle summa tagastamist.
- 24 Pädev maksuhaldur jättis selle taotluse rahuldamata põhjendusel, et 2003. aasta maksuseadustiku artikkel 206⁵⁸ (nüüd 2015. aasta maksuseadustiku artikkel 397) nägi ette aktsiisivabastuse üksnes etanoolile ja muudele alkoholsetele toodetele, mida kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid toiduainete ja kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks. Maksuhaldur leiab, et kuna põhikohtuasja kaebaja toodab alkoholi sisaldavatest maitse- ja lõhnaainetest mittealkohoolseid jooke, siis ei ole see aktsiisivabastus kohaldatav.
- 25 Lisaks ei saa maksuhalduri arvates seda aktsiisivabastust kohaldada, kuna põhikohtuasja kaebaja ei ole registreeritud kaubasaaja ja Pepsi Ireland ei ole volitatud laopidaja.
- 26 Vastavalt Iiri maksuõigusnormidele kohaldatakse alkoholile, mida kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid toiduainete ja kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, aktsiisivabastust, mis on sätestatud 2003. aasta

rahandusseaduse artikli 77 punkti a alapunktis iii, millega võetakse liri õiguskorda üle direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkt e. Seda aktsiisivabastust kohaldatakse etanooli suhtes mitte üksnes nende lõhna- ja maitseainete tootmise, vaid ka mis tahes müügi ajal.

- 27 Pädev maksuhaldur on seisukohal, et need maitse- ja lõhnaained tuleb ikkagi aktsiisiga maksustada.
- 28 Pärast seda, kui pädev maksuhaldur jättis 22. juuni 2017. aasta otsusega rahuldamata põhikohtuasja kaebaja 28. detsembril 2016 esitatud vaide, esitas viimane selle otsuse peale kaebuse Tribunalul București (Bukaresti esimese astme kohus, Rumeenia). Nimetatud kohus soovib teada, kuidas tõlgendada direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e ja lõike 2 punkti d.
- 29 Neil asjaoludel otsustas Tribunalul București (Bukaresti esimese astme kohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:
- „1. Kas [direktiivi 92/83] artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et aktsiisist on vabastatud ainult sellised etanooli sisaldavad tooted, mida kasutatakse lõhna- ja maitseainete tootmiseks, mis on omakorda mõeldud selliste mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti, või on aktsiisist vabastatud ka etanooli tüüpi tooted, mida juba on kasutatud selliste lõhna- ja maitseainete tootmiseks, mida on kasutatud või kavatakse kasutada mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti?
2. Kas [direktiivi 92/83] artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb direktiivi eesmärkide ja üldise ülesehituse kontekstis tõlgendada nii, et kui teises liikmesriigis turule viia kavatakse etanooli tüüpi tooted on esimeses liikmesriigis juba tarbimisse lubatud ning seda aktsiisivabalt, kuna neid kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid, mida kasutatakse mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti, siis peab sihtliikmesriik tagama neile toodetele oma territooriumil samasuguse kohtlemise?
3. Kas [direktiivi 92/83] artikli 27 lõike 1 punkti e ja lõike 2 punkti d ning tõhususe ja [proportsionaalsuse põhimõtet] tuleb tõlgendada nii, et need lubavad liikmesriigil kehtestada menetlustingimused, mille kohaselt sõltub aktsiisivabastuse kohaldamine sellest, kas kasutajal on registreeritud kaubasaaja staatus ja aktsiisikauba müüjal volitatud laopidaja staatus, kuigi liikmesriik, kust need tooted on soetatud, ei nõua neid turule viivalt ettevõtjalt maksulao pidaja staatust?
4. Kas [direktiivi 92/83] artikli 27 lõike 1 punktist e lähtudes ning selle direktiivi eesmärkide ja üldise ülesehituse kontekstis on proportsionaalsuse ja tõhususe põhimõttega vastuolus, kui neis sätetes ette nähtud aktsiisivabastus jäetakse kohaldamata sihtliikmesriigi maksumaksja suhtes, kes on saanud etanooli tüüpi tooteid ning tuginenud asjaolule, et päritoluliikmesriigi maksuhalduri ametliku direktiivitõlgenduse kohaselt, mis on pikka aega kasutusel olnud, selle liikmesriigi õiguskorda võetud ning praktikas kohaldatud, kuid hiljem osutunud ekslikuks, on neid tooteid loetud aktsiisist vabastatuks, olukorras, kus neid asjaolusid arvesse võttes võib välistada, et tegemist oleks aktsiisimaksupettuse või aktsiisi tasumisest hoidumisega?“

Eelotsusetaotluse vastuvõetavus

- 30 Rumeenia valitsus vaidleb eelotsusetaotluse vastuvõetavusele vastu põhjendusel, et eelotsusetaotluse esitanud kohus ei ole Euroopa Kohtule esitanud Euroopa Kohtu kodukorra artikli 94 punktis c nõutud teavet.
- 31 Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt on ELTL artikliga 267 kehtestatud menetlus Euroopa Kohtu ja riigisiseste kohtute koostöö vahend, mille kaudu Euroopa Kohus annab riigisisestele kohtutele liidu õiguse tõlgendusi, mida riigisisesed kohtud vajavad nende menetluses olevate vaidluste lahendamiseks (20. juuni 2013. aasta kohtuotsus *Impacto Azul*, C-186/12, EU:C:2013:412, punkt 26 ja seal viidatud kohtupraktika, ning 1. augusti 2022. aasta kohtuotsus *Vyriausioji tarnybinės etikos komisija*, C-184/20, EU:C:2022:601, punkt 47 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 32 Sellega seoses tuleb meelde tuletada, et selles menetluses on üksnes põhikohtuasja menetleval ja selles tehtava lahendi eest vastutaval liikmesriigi kohtul õigus konkreetse kohtuasja eripärasid arvesse võttes hinnata nii eelotsuse vajalikkust asjas otsuse langetamiseks kui ka Euroopa Kohtule esitatavate küsimuste asjakohasust. Kui küsimused on esitatud liidu õiguse tõlgendamise kohta, on Euroopa Kohus seega üldjuhul kohustatud otsuse tegema. Järelikult kehtib eeldus, et liidu õigust käsitlevad küsimused on asjakohased. Euroopa Kohus võib jätta liikmesriigi kohtu esitatud eelotsusetaotluse läbi vaatamata vaid siis, kui on ilmne, et taotletud liidu õiguse tõlgendus ei ole mingil viisil seotud põhikohtuasja faktiliste asjaolude või esemega, kui probleem on oletuslik või kui Euroopa Kohtule ei ole teada vajalikke faktilisi ja õiguslikke asjaolusid, et anda tarvilik vastus talle esitatud küsimustele (3. juuni 2021. aasta kohtuotsus *BalevBio*, C-76/20, EU:C:2021:441, punkt 46 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 33 Väljakujunenud kohtupraktikast tuleneb samuti, et liikmesriigi kohtule tarviliku liidu õiguse tõlgenduseni jõudmiseks on vaja, et asjaomane kohus määraks kindlaks esitatud küsimuste faktilise ja õigusliku raamistiku või vähemalt selgitaks küsimuste aluseks olevaid faktilisi eeldusi. Lisaks peavad eelotsusetaotluses olema välja toodud täpsed põhjused, miks riigisisesel kohtul on liidu õiguse tõlgendamise küsimus tekkinud ja miks ta on pidanud vajalikuks esitada Euroopa Kohtule eelotsuse küsimus (1. augusti 2022. aasta kohtuotsus *Roma Multiservizi ja Rekeep*, C-332/20, EU:C:2022:610, punkt 43 ning seal viidatud kohtupraktika).
- 34 Kuigi käesoleval juhul on eelotsusetaotluses teatud lünki, leiab Euroopa Kohus, et eelotsusetaotluse esitanud kohus on piisavalt selgelt esitanud põhjused, miks ta kahtleb liidu õiguse teatud sätete ja põhimõtete tõlgendamises. Lisaks märgib ta, et eelotsusetaotluses sisalduv teave võimaldab liikmesriikide valitsustel ja teistel huvitatud isikutel esitada oma seisukohad.
- 35 Sellest tuleneb, et eelotsusetaotlus on vastuvõetav.

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimese küsimuse analüüs

- 36 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud aktsiisivabastuse kohaldamisalasse kuuluvad nii etanool, mida kasutatakse lõhna- ja maitseainete tootmiseks, mis

on omakorda mõeldud selliste mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti, kui ka etanool, mida juba on kasutatud selliste lõhna- ja maitseainete tootmiseks.

- 37 Direktiivi 92/83 alkoholi ja alkohoolsete jookide aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta artikli 27 lõike 1 punktis e on ette nähtud, et liikmesriigid vabastavad selles direktiivis käsitletud tooted ühtlustatud aktsiisimaksust tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist või muid kuritarvitusi, kui neid tooteid kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid toiduainete ja kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks.
- 38 Nimetatud direktiivi artikli 20 esimese taande kohaselt tähendab mõiste „etanool“ eelkõige „kõik[i] toote[i]d, mille tegelik alkoholisisaldus on üle 1,2 mahuprotsendi ja mis kuuluvad [KN-i rubriikide] 2207 ja 2208 alla, isegi juhul, kui need tooted moodustavad osa tootest, mis kuulub [KN-i] teise kaubagruppi“.
- 39 Lisaks tuleb märkida, et direktiivi 92/83 artikli 27 sõnastusest endast tuleneb, et selles artiklis ette nähtud aktsiisivabastust saab kohaldada üksnes nendele toodetele, mis kuuluvad selle artikli 27 kohaldamisalasse. Asjaolu, et need tooted kuuluvad sellise kauba koostisse, mis iseenesest ei kuulu nimetatud direktiivi kohaldamisalasse, ei ole seevastu oluline (7. aprilli 2022. aasta kohtuotsus Y GmbH (vanilje õlivaik), C-668/20, EU:C:2022:270, punkt 65 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 40 Sellest tuleneb, et kõik tooted, mis kuuluvad KN-i rubriikidesse 2207 ja 2208, mille tegelik alkoholisisaldus on üle 1,2 mahuprotsendi, on hõlmatud mõistega „etanool“ direktiivi 92/83 artikli 20 esimese taande tähenduses, isegi kui see toode kuulub KN-i rubriiki 3302 kuuluvate maitse- ja lõhnaainete hulka. Järelikult tuleb selle direktiivi artikli 19 lõike 1 kohaselt sellise toote suhtes põhimõtteliselt kohaldada nimetatud direktiiviga kehtestatud ühtlustatud aktsiisi, kui sama direktiivi artikli 27 lõikes 1 ette nähtud aktsiisivabastusest ei tulene teisiti.
- 41 Nagu kohtujurist oma ettepaneku punktis 30 sisuliselt märkis, ei ole direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e sõnastus siiski vaba ebamäärasusest.
- 42 Vastavalt väljakujunenud kohtupraktikale ei tule liidu õiguse sätte tõlgendamisel arvestada mitte üksnes selle sõnastust, vaid ka konteksti ning selle õigusaktiga taotletavaid eesmärke, mille osa säte on (8. septembri 2022. aasta kohtuotsus Ministerstvo životního prostředí (hüatsint-siniaara), C-659/20, EU:C:2022:642, punkt 37 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 43 Neil asjaoludel tuleb analüüsida direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e konteksti ja sellega taotletavaid eesmärke.
- 44 Kohtupraktikast tuleneb, et selles sättes ette nähtud aktsiisivabastuse puhul on määravaks etanooli lõppkasutus (vt analoogia alusel 9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 49).
- 45 Käesoleval juhul seisneb lõppkasutus ühelt poolt etanooli sisaldavate lõhna- ja maitseainete ning teiselt poolt selliste mittealkohoolsete jookide tootmises, mille alkoholisisaldus ei ületa 1,2 mahuprotsenti.

- 46 Selles kontekstis tuleb ka märkida, et Euroopa Kohus on juba otsustanud esiteks, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõikes 1 nimetatud toodete aktsiisivabastus kujutab endast põhimõtet ja selle vabastuse andmisest keeldumine on erandlik, ning teiseks, et osutatud sättega tunnustatud liikmesriikide õigus sätestada tingimused, „et tagada aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist ja muid kuritarvitusi“, ei saa seada kahtluse alla asjaolu, et selles sättes ette nähtud aktsiisivabastuse kohustus on tingimusteta (9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 47 Direktiivis 92/83 sätestatud aktsiisivabastuste eesmärk on eelkõige neutraliseerida alkoholiaktsiisi mõju olukorras, kus alkohol on vaid vahesaadus ja muude kaubanduslike või tööstuslike toodete koostisosa (9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 48, ja 15. oktoobri 2015. aasta kohtuotsus Biovet, C-306/14, EU:C:2015:689, punkt 21).
- 48 Selle kohta on aktsiisikomitee dokumendi „12., 13. ja 14. novembri 2003. aasta koosolekul vastu võetud suunised“ punktis 1 ka märgitud, et liikmesriikide delegatsioonid on peaaegu ühehäälselt seisukohal, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e kohast aktsiisivabastust kohaldatakse KN-i rubriiki 3302 kuuluvatele lõhna- ja maitseainetele alates tootmise või impordi hetkest.
- 49 Kohtujurist märkis oma ettepaneku punktis 33, et kui nõustuda pädeva maksuhalduri tõlgendusega, mis on kokku võetud käesoleva kohtuotsuse punktis 24, tähendaks see, et niisuguste lõhna- ja maitseainete tootmiseks mõeldud etanool oleks aktsiisist vabastatud, kuid nendesse lõhna- ja maitseainetesse juba lisatud etanool mitte. See viiks vastuolulise tagajärjeni, et etanool, mis on sel ajal, kui see on mõeldud lõhna- ja maitseainete tootmiseks, aktsiisist vabastatud, muutuks uuesti aktsiisiga maksustatavaks, kui seda on kasutatud nende lõhna- ja maitseainete tootmiseks. Niisugune tagajärg ei teeniks eesmärki neutraliseerida alkoholiaktsiisi mõju olukorras, kus alkoholi kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks.
- 50 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et selles sättes ette nähtud aktsiisivabastuse kohaldamisalasse kuuluvad nii etanool, mida kasutatakse lõhna- ja maitseainete tootmiseks, mis on omakorda mõeldud selliste mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti, kui ka etanool, mida juba on kasutatud selliste lõhna- ja maitseainete tootmiseks.

Teise küsimuse analüüs

- 51 Teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et kui etanool on tarbimisse lubatud ühes liikmesriigis, kus see on aktsiisist vabastatud, kuna seda kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, ja kui seda seejärel turustatakse teises liikmesriigis, peab sellele etanoolile kohaldama samasugust aktsiisivabastust.
- 52 Direktiivi 92/83 sätete ühetaoliseks kohaldamiseks on tarvis, et seda, kas toode on või ei ole ühes liikmesriigis aktsiisiga maksustatud või kas see on aktsiisist vabastatud, tuleb teistel liikmesriikidel üldjuhul tunnustada (vt 9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 41).

- 53 Vastupidine tõlgendus kahjustaks direktiiviga 92/83 taotletava eesmärgi saavutamist ja ühtaegu takistaks kaupade vaba liikumist (vt 9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 42).
- 54 Sellegipoolest ei saa liikmesriigilt võtta direktiivi kahekümne teises põhjenduses ja artiklis 27 ette nähtud võimalust võtta meetmeid selleks, et ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist või muid kuritarvitusi aktsiisivabastuste valdkonnas ning tagada nende nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine (vt 9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 43).
- 55 Siiski peab selliste meetmete võtmine tuginema konkreetsetele, objektiivsetele ja kontrollitavatele tõenditele (9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 44).
- 56 Eeltoodud kaalutlustest tuleneb, et kuna – nagu nähtub Euroopa Kohtule esitatud toimikust – põhikohtuasjas kõne all olevad lõhna- ja maitseained lubati direktiivi 2008/118 tähenduses tarbimisse nende toodete tootmisriigis, see tähendab Iirimaa, ja kuna see liikmesriik kohaldas neile lõhna- ja maitseainetele 2003. aasta rahandusseaduse (millega võetakse üle direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkt e) artikli 77 punkti a alapunktis iii ette nähtud aktsiisivabastust, oli nende lõhna- ja maitseainete sihtliikmesriik kohustatud alates nende saabumisest tema territooriumile kohaldama nende suhtes samasugust aktsiisivabastust, kui ei olnud alust arvata, et seda aktsiisivabastust on vääralt kohaldatud või et esineb aktsiisimaksupettus, aktsiisi tasumisest hoidumine või muu kuritarvitus.
- 57 Esiteks tuleneb esimesele küsimusele antud vastusest, et Iirimaa kohaldas põhikohtuasjas käsitletavatele lõhna- ja maitseainetele nimetatud aktsiisivabastust õigesti. Teiseks olgu märgitud, et Euroopa Kohtu käsutuses olevast toimikust ei nähtu, et pädeva maksuhalduri keeldumine kohaldada neile lõhna- ja maitseainetele sama aktsiisivabastust oli põhjendatud aktsiisimaksupettuse, aktsiisi tasumisest hoidumise või muu kuritarvitusega seotud tõendite olemasoluga, kui just eelotsusetaotluse esitanud kohtu kontrollimisel ei selgu teisiti.
- 58 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb teisele küsimusele vastata, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et kui etanool on tarbimisse lubatud ühes liikmesriigis, kus see on aktsiisist vabastatud, kuna seda kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid kuni 1,2 mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, ja kui seda seejärel turustatakse teises liikmesriigis, peab viimati nimetatu sellele etanoolile kohaldama samasugust aktsiisivabastust, tingimusel et esimene liikmesriik on kohaldanud nimetatud sättes ette nähtud aktsiisivabastust nõuetekohaselt ja puuduvad tõendid aktsiisimaksupettuse, aktsiisi tasumisest hoidumise või muu kuritarvituse kohta.

Kolmanda küsimuse analüüs

- 59 Kõigepealt tuleb märkida, et kuigi eelotsusetaotluse esitanud kohus viitas kolmandas küsimuses direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 2 punktile d, ei viidanud ta oma eelotsusetaotluses ei seda sätet rakendavatele riigisisestele õigusnormidele ega võimalikele asjaoludele, mis võiksid põhjendada selle sätte asjakohasust põhikohtuasja lahendamisel.
- 60 Neil asjaoludel tuleb asuda seisukohale, et kolmanda küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis seavad ettevõtjale – kes turustab asjaomasel

territooriumil tooteid, mis on ostetud müüjalt, kelle asukoht on teise liikmesriigi territooriumil, kus need on vastavalt nimetatud sätte valmistatud, tarbimisse lubatud ja aktsiisist vabastatud – selle sätte kohase aktsiisivabastuse saamiseks tingimuse, et see ettevõtja peab olema registreeritud kaubasaaja ja asjaomane müüja volitatud laopidaja.

- 61 Sellega seoses tuleb korrata, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõige 1 näeb ette, et liikmesriigid võivad kehtestada tingimused, et tagada selles sättes ette nähtud aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning hoida ära aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist või muid kuritarvitusi. Nagu on märgitud käesoleva kohtuotsuse punktis 46, on Euroopa Kohus samas juba otsustanud, et see liikmesriikidele antud õigus ei saa seada kahtluse alla, et nimetatud sättes ette nähtud aktsiisivabastuse kohustus on tingimusteta (9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus *Repertoire Culinaire*, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 51 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 62 Sellest järeldub, et asjaomane liikmesriik on selle õiguse teostamisel kohustatud tuginema konkreetsetele, objektiivsetele ja kontrollitavatele tõenditele, mis annavad tunnistust aktsiisimaksupettuse, aktsiisi tasumisest hoidumise või muu kuritarvituse tõsiseltvõetava ohu tekkimisest, ja et tingimused, mis liikmesriik selliselt tunnustatud õiguse alusel on kehtestanud, ei tohi minna kaugemale sellest, mis on selle eesmärgi saavutamiseks vajalik (9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus *Repertoire Culinaire*, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 52 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 63 Järelikult ei või liikmesriigid seada direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e ette nähtud aktsiisivabastuse kohaldamist sõltuvusse selliste tingimuste täitmisest, mille suhtes ei ole konkreetsetele, objektiivsetele ja kontrollitavatele tõenditele tuginedes tõendatud, et need on vajalikud selleks, et tagada aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist või muid kuritarvitusi (vt analoogia alusel 9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus *Repertoire Culinaire*, C-163/09, EU:C:2010:752, punkt 53).
- 64 Euroopa Kohtu käsutuses olevast teabest nähtub, et põhikohtuasjas kõne all olevates riigisisestes õigusnormides ette nähtud tingimused, mille kohaselt ettevõtja, kes turustab asjaomase liikmesriigi territooriumil teise liikmesriigi territooriumil asuvalt müüjalt ostetud tooteid, peab olema registreeritud kaubasaaja ja asjaomane müüja volitatud laopidaja, ei ole vajalikud selleks, et tagada direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e ette nähtud aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine, ega selleks, et hoida ära aktsiisimaksupettused, aktsiisi maksmisest hoidumine või muud kuritarvitused.
- 65 Rumeenia valitsus väitis oma kirjalikes seisukohtades küll, et kui põhikohtuasjas käsitletavad lõhna- ja maitseained oleks lubatud ringlusse väljaspool aktsiisi peatamise korda, oleks tekkinud oht, et need muudetakse alkoholseteks jookideks, mille tarbimiselt aktsiisi ei makstaks.
- 66 Siiski tuleb korrata, nagu märkis ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 36, et 22. jaanuari 2003. aasta dokumendist CED nr 364 rev 1 nähtub, et aktsiisikomitee hinnangul kasutatakse lõhna- ja maitseaineid eelkõige kui kontsentraati karastusjookide valmistamisel; et need on suhteliselt kallid, makstes enamikus liikmesriikides rohkem kui odavam turustatav alkohol, ning et lõpuks on lõhna- ja maitseainete destilleerimine etanooli ekstraheerimise eesmärgil kulukas. Neid asjaolusid arvestades asus aktsiisikomitee seisukohale, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e ette nähtud aktsiisivabastuse andmine lõhna- ja maitseainete valmistamise ajal ei põhjusta maksudest kõrvalehoidmise ohtu.

- 67 Need kaalutlused kõrvaldavad tõsised kahtlused, et esineb Rumeenia valitsuse väidetud oht, et lõhna- ja maitseained muudetakse tarbimiseks mõeldud alkoholseteks jookideks, ning kahtlused, kas põhikohtuasjas kõne all olevates õigusnormides ette nähtud tingimused on vajalikud tagamaks selle aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning hoidmaks ära aktsiisimaksupettused, aktsiisi maksmisest hoidumine või muud kuritarvitused.
- 68 Sellegipoolest peab põhikohtuasja menetlev ja selles tehtava lahendi eest vastutav eelotsusetaotluse esitanud kohus tema käsutuses olevate konkreetsete, objektiivsete ja kontrollitavate tõendite alusel kontrollima, kas tingimused, mis Rumeenia õigusnormides on kehtestatud direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e ette nähtud aktsiisivabastuse kohaldamiseks, on vajalikud, et tagada selle nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettused, aktsiisi tasumisest hoidumine või muud kuritarvitused.
- 69 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb kolmandale küsimusele vastata, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis seavad ettevõtjale – kes turustab asjaomasel territooriumil tooteid, mis on ostetud müüjalt, kelle asukoht on teise liikmesriigi territooriumil, kus need on vastavalt nimetatud sättele valmistatud, tarbimisse lubatud ja aktsiisist vabastatud – selle sätte kohase aktsiisivabastuse saamiseks tingimuse, et see ettevõtja peab olema registreeritud kaubasaaja ja asjaomane müüja volitatud laopidaja, kui konkreetsetest, objektiivsetest ja kontrollitavatest tõenditest ei nähtu, et need tingimused on vajalikud selleks, et tagada selle aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettused, aktsiisi tasumisest hoidumine või muud kuritarvitused.

Neljanda küsimuse analüüs

- 70 Neljas küsimus käsitleb olukorda, kus liikmesriik kohaldab ebaõigesti direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e ette nähtud aktsiisivabastust.
- 71 Esimesele küsimusele antud vastusest nähtub, et käesoleval juhul kohaldas Iirimaa põhikohtuasjas käsitletavatele lõhna- ja maitseainetele seda aktsiisivabastust õigesti. Neil asjaoludel ei ole vaja neljandale küsimusele vastata.

Kohtukulud

- 72 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seiskohtade esitamisega seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (kümnes koda) otsustab:

1. Nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiivi 92/83/EMÜ alkoholi ja alkohoolsete jookide aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta artikli 27 lõike 1 punkti e

tuleb tõlgendada nii, et

selles sättes ette nähtud aktsiisivabastuse kohaldamisalasse kuuluvad nii etanool, mida kasutatakse lõhna- ja maitseainete tootmiseks, mis on omakorda mõeldud selliste mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti, kui ka etanool, mida juba on kasutatud selliste lõhna- ja maitseainete tootmiseks.

2. Direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e

tuleb tõlgendada nii, et

kui etanool on tarbimisse lubatud ühes liikmesriigis, kus see on aktsiisist vabastatud, kuna seda kasutatakse selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid kuni 1,2mahuprotsendilise alkoholisisaldusega mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, ja kui seda seejärel turustatakse teises liikmesriigis, peab viimati nimetatu sellele etanoolile kohaldama samasugust aktsiisivabastust, tingimusel et esimene liikmesriik on kohaldanud nimetatud sättes ette nähtud aktsiisivabastust nõuetekohaselt ja puuduvad tõendid aktsiisimaksupettuse, aktsiisi tasumisest hoidumise või muu kuritarvituse kohta.

3. Direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e

tuleb tõlgendada nii, et

sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis seavad ettevõtjale – kes turustab asjaomasel territooriumil tooteid, mis on ostetud müüjalt, kelle asukoht on teise liikmesriigi territooriumil, kus need on vastavalt nimetatud sättele valmistatud, tarbimisse lubatud ja aktsiisist vabastatud – selle sätte kohase aktsiisivabastuse saamiseks tingimuse, et see ettevõtja peab olema registreeritud kaubasaaja ja asjaomane müüja volitatud laopidaja, kui konkreetsetest, objektiivsetest ja kontrollitavatest tõenditest ei nähtu, et need tingimused on vajalikud selleks, et tagada selle aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettused, aktsiisi tasumisest hoidumine või muud kuritarvitused.

Allkirjad