

DOMSTOLENS DOM (åttonde avdelningen)

den 21 december 2011 *

I mål C-503/10,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Varhoven administrativen sad (Bulgarien) genom beslut av den 24 september 2010, som inkom till domstolen den 20 oktober 2010, i målet

Evroetil AD

mot

Direktor na Agentsia "Mitnitsi",

meddelar

DOMSTOLEN (åttonde avdelningen)

sammansatt av K. Schiemann, tillförordnad ordförande på åttonde avdelningen, samt domarna L. Bay Larsen och E. Jarašiūnas (referent),

* Rättegångsspråk: bulgariska.

generaladvokat: J. Mazák,
justitiesekreterare: handläggaren R. Șereș,

efter det skriftliga förfarandet och förhandlingen den 14 september 2011,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Evroetil AD, genom I. Raychinova, advokat,

- Direktor na Agentsia "Mitnitsi", genom V. Tanov, S. Valkova, N. Yotsova och S. Yordanova, samtliga i egenskap av ombud,

- Bulgariens regering, genom T. Ivanov och E. Petranova, båda i egenskap av ombud,

- Greklands regering, genom K. Paraskevopoulou och Z. Chatzipavlou, båda i egenskap av ombud,

- Europeiska kommissionen, genom W. Mölls, K. Herrmann och S. Petrova, samtliga i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

- 1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 2.2 a i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/30/EG av den 8 maj 2003 om främjande av användningen av biodrivmedel eller andra förnybara drivmedel (EUT L 123, s. 42), av Kombinerade nomenklaturen för Gemensamma tulltaxan (nedan kallad KN) i bilaga 1 till rådets förordning (EEG) nr 2658/87 av den 23 juli 1987 om tulltaxe- och statistiknomenklaturen och om Gemensamma tulltaxan (EGT L 256, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 13, s. 22), i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EEG) nr 2587/91 av den 26 juli 1991 (EGT L 259, s. 1), av artikel 2.1 i rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet samt av artikel 20 första strecksatsen i rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker (EGT L 316, s. 21; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 100).

- 2 Begäran har framställts i ett mål mellan Evroetil AD (nedan kallat Evroetil) och Direktor na Agentsia "Mitnitsi" (direktör vid agenturen för "Tullavgifter", nedan kallad Direktor), rörande lagenligheten av ett beslut om uppbörd av punktskatt avseende november och december 2006 samt januari, mars och maj 2007.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

Direktiv 92/83 och förordning (EG) nr 3199/93

- 3 I artikel 19.1 i direktiv 92/83 föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall tillämpa punktskatt på etylalkohol i enlighet med detta direktiv.”

- 4 Artikel 20 första strecksatsen i direktiv 92/83 har följande lydelse:

”I detta direktiv avses med ’etylalkohol’

- varor som har en faktisk alkoholhalt som överstiger 1,2 volymprocent och är hänförliga till KN-nummer 2207 och 2208, även om dessa produkter utgör en del av en vara som ryms inom ett annat kapitel av Kombinerade nomenklaturen”

- 5 Enligt artikel 26 i direktiv 92/83 ska hänvisningar till KN-nummer avse den version av KN som är i kraft när detta direktiv antas, det vill säga den som framgår av förordning nr 2587/91.
- 6 I artikel 27.1 i direktiv 92/83 föreskrivs följande:

”Medlemsstaterna skall befria de varor som omfattas av detta direktiv från den harmoniserade punktskatten på villkor som de skall fastställa i syfte att säkerställa en riktig och smidig tillämpning av sådan befrielse och förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk i följande fall:

- a) Varorna distribueras i form av alkohol som blivit fullständigt denaturerad i enlighet med någon medlemsstats krav, sedan dessa i föreskriven ordning blivit anmälda och godkända ...
- b) Varorna är denaturerade i enlighet med någon medlemsstats krav och används vid tillverkningen av en vara som inte är avsedd för konsumtion.

... ”

- 7 I kommissionens förordning (EG) nr 3199/93 av den 22 november 1993 om ömsesidigt erkännande av förfaranden för att fullständigt denaturera alkohol för att er hålla punktskattebefrielse (EGT L 288, s. 12; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 145) nämns de denatureringsmedel som är tillåtna i varje medlemsstat för att fullständigt denaturera alkohol i enlighet med bestämmelserna i artikel 27.1 a i direktiv 92/83. Uppllysning om vilka denatureringsmedel som är tillåtna i Bulgarien fördes in i förordning nr 3199/93 genom kommissionens förordning (EG) nr 67/2008 av den 25 januari 2008 (EUT L 23, s. 13), som trädde i kraft den 29 januari 2008.

KN

- 8 KN, som infördes genom förordning nr 2658/87, bygger på det internationella systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering (nedan kallat HS). Systemet utarbetades av Tullsamarbetsrådet, numera Världstullorganisationen (nedan kallad VTO). Systemet inrättades genom den internationella konvention som ingicks i Bryssel den 14 juni 1983. Konventionen godkändes på Europeiska ekonomiska gemenskapens vägnar genom rådets beslut 87/369/EEG av den 7 april 1987 om ingående av den internationella konventionen om systemet för harmoniserad varubeskrivning och kodifiering samt upprättandet av ändringsprotokollet till denna konvention (EGT L 198, s. 1; svensk specialutgåva, område 11, volym 12, s. 3). I KN, i dess lydelse enligt förordning nr 2587/91, återfinns i andra avdelningen, avsnitt IV, ett kapitel 22 med rubriken ”Drycker, sprit och ättika”. I detta kapitel har nummer 2207 följande lydelse:

”2207 Odenaturerad etylalkohol med alkoholhalt av minst 80 volymprocent, etylalkohol och annan sprit, denaturerade, oavsett alkoholhalt:

2207 10 00 – Odenaturerad etylalkohol med en alkoholhalt av minst 80 volymprocent

2207 20 00– Etylalkohol och annan sprit, denaturerade, oavsett alkoholhalt.”

I - 14214

Direktiv 2003/30

9 I skälen 4–7, 10, 14 och 23 i direktiv 2003/30 anges följande:

”(4) Transportsektorn, som svarar för mer än 30 % av den slutliga energiförbrukningen i gemenskapen, expanderar och trenden kommer med all säkerhet att förstärkas och koldioxidutsläppen öka; denna expansion kommer att bli procentuellt högre i kandidatländerna efter deras anslutning till Europeiska unionen.

(5) [Av miljöskäl ställer kommissionen] i sin vitbok 'Den gemensamma transportpolitiken fram till 2010: Väggval inför framtiden' ... upp krav på att oljeberoendet (för närvarande 98 %) inom transportsektorn skall minskas genom användning av alternativa drivmedel, såsom biodrivmedel.

(6) En ökad användning av biodrivmedel utgör en del av det åtgärds paket som krävs för att följa Kyotoprotokollet, liksom av andra strategier för att uppfylla ytterligare åtaganden i detta hänseende.

(7) En ökad användning av biodrivmedel ... är ett av flera sätt för gemenskapen att minska sitt beroende av importerad energi och påverka drivmedelsmarknaden ...

...

- (10) Att främja användningen av biodrivmedel utgör ett steg mot en utökad användning av biomassa, vilket gör det möjligt att utveckla biodrivmedlen ytterligare ...

...

- (14) Bioetanol och biodiesel som i ren form eller i blandningar används i fordon bör uppfylla de kvalitetsstandarder som fastställts för att motorerna skall fungera optimalt. ...

- (23) Eftersom målet för den föreslagna åtgärden, nämligen införandet av allmänna principer för att en minimiandel biodrivmedel skall kunna marknadsföras och distribueras, inte i tillräcklig utsträckning kan uppnås av medlemsstaterna ...”

¹⁰ I artikel 1 i direktiv 2003/30 föreskrivs följande:

”Syftet med detta direktiv är att främja användningen av biodrivmedel eller andra förnybara drivmedel som skall ersätta diesel eller bensin för transportändamål i varje medlemsstat, för att på så sätt bidra till mål som t.ex. att uppfylla åtaganden som rör klimatförändringar, bidra till försörjningstryggheten på ett miljövänligt sätt och främja förnybara energikällor.”

11 I artikel 2 i direktivet anges följande:

”1. I detta direktiv avses med

a) biodrivmedel: flytande eller gasformigt bränsle för transport, som framställs av biomassa,

...

2. Åtminstone de produkter som förtecknas nedan skall anses vara biodrivmedel:

a) bioetanol: etanol som framställs av biomassa och/eller den biologiskt nedbrytbara delen av avfall och som skall användas som biodrivmedel.

...”

12 I artikel 3.1 i direktivet anges följande:

”a) Medlemsstaterna bör se till att en minsta andel biodrivmedel och andra förnybara bränslen släpps ut på deras marknader och skall fastställa nationella vägledande mål för detta.

...”

Direktiv 2003/96

¹³ I skäl 27 i direktiv 2003/96 anges följande:

”Detta direktiv skall inte påverka tillämpningen av de relevanta bestämmelserna i rådets direktiv 92/12/EEG av den 25 februari 1992 om allmänna regler för punktskattepliktiga varor och om innehav, flyttning och övervakning av sådana varor [EGT L 76, s. 1; svensk specialutgåva, område 9, volym 2, s. 57] och i ... direktiv 92/83/EEG ... om den produkt som är avsedd för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller som tillsats till motorbränsle utgörs av etanol enligt definitionen i direktiv 92/83/EEG.”

¹⁴ Enligt artikel 1 i direktiv 2003/96 ska ”[e]nergiprodukter och elektricitet ... beskattas i medlemsstaterna i överensstämmelse med detta direktiv”. I artikel 2.1 i direktivet återfinns en förteckning över de produkter som anses vara ”energiprodukter” i den mening som avses i det direktivet. Dessa produkter identifieras med hjälp av de KN-nummer till vilka de hör och vilka, enligt artikel 2.5 i samma direktiv, ska förstås som de som följer av KN i dess lydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 2031/2001 av den 6 augusti 2001, om ändring av bilaga I till förordning nr 2658/87 (EUT L 279, s. 1). I denna bilaga är lydelsen av nummer 2207 identisk med den i förordning nr 2587/91.

¹⁵ Varken KN-nummer 2207, KN-nummer 2207 10 00 eller KN-nummer 2207 20 00 återfinns i den förteckning som fastställts i artikel 2.1 i direktiv 2003/96.

16 I artikel 2.3 i detta direktiv anges följande:

”När de är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller bränsle för uppvärmning skall andra energiprodukter än de för vilka en skattenivå fastställs i detta direktiv beskattas i enlighet med användningen, i nivå med skattesatsen för likvärdigt bränsle för uppvärmning eller motorbränsle.

Förutom de skattepliktiga produkter som anges i punkt 1, skall produkter som är avsedda för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller som tillsats eller som medel för att öka volymen i motorbränslen, beskattas i nivå med likvärdigt motorbränsle.

... ”

17 I artikel 16.1 tredje och fjärde strecksatserna i nämnda direktiv anges följande:

”Medlemsstaterna får ... under tillsyn av skattemyndigheterna tillämpa skattebefrielse eller nedsatt skattesats för de skattepliktiga produkter som avses i artikel 2, om de består av eller innehåller en eller flera av nedanstående produkter:

...

- Produkter enligt KN-nummer 2207 20 00 och 2905 11 00 som inte är av syntetiskt ursprung.

- Produkter som framställts av biomassa, inklusive produkter enligt KN-nummer 4401 och 4402.”

Nationell rätt

- 18 Enligt artikel 2 i lagen om punktskatt och skatteupplag (Zakon za aktsizite i danachnite skladove, DV nr 91 av den 15 november 2005), i den lydelse som är tillämplig på beskattningsperioderna i fråga (DV nr 81 av den 6 oktober 2006 och nr 105 av den 22 december 2006) (nedan kallad punktskattelagen), ska punktskatt tas ut på följande produkter:

”1. alkohol och alkoholdrycker,

...

3. energiprodukter och elektricitet,

...”

- 19 I artikel 4 i punktskattelagen anges följande:

”1. Med ’punktskattepliktiga varor’ avses de varor som nämns i artikel 2.

...

5. Med 'KN-nummer' avses [KN]-numren i bilaga I till [förordning nr 2658/87]. För alkohol och alkoholdrycker gäller KN-numren i den version av [KN] som var tillämplig den 31 december 1992 och för energiprodukter och elektricitet KN-numren i den version av [KN] som var tillämplig den 1 januari 2002.

...

12. Med 'denaturering' avses ett förfarande varigenom ett eller flera ämnen som är giftiga eller har obehaglig smak eller lukt (föroreningar) sätts till etylalkohol för att göra den farlig för hälsan eller otjänlig för förtäring.

...

23. Med 'bioetanol' avses etanol som framställs av biomassa och/eller den biologiskt nedbrytbara delen av avfall och som ska användas som biodrivmedel.

..."

20 I artikel 9 i punktskattelagen anges följande:

"Etylalkohol (alkohol) är alla produkter som

1. har en faktisk alkoholhalt som överstiger 1,2 volymprocent och är hänförliga till KN-nummer 2207 och 2208, även om produkten utgör en del av en produkt som är hänförlig till ett annat kapitel av Republiken Bulgariens [KN],

..."

- 21 I artikel 13 i punktskattelagen återfinns en förteckning över de produkter som anses vara "energiprodukter" i den mening som avses i den lagen. Denna förteckning är i huvudsak identisk med den i artikel 2.1 i direktiv 2003/96.
- 22 I artikel 31 punkt 5 i punktskattelagen fastställs skattesatsen för etylalkohol till 1 100 BGN per hektoliter ren alkohol. I artikel 32.1 punkt 7 fastställs skattesatserna för drivmedel. Skattesatsen för bioetanol hänförlig till KN-nummer 2207 20 00 fastställs till 0 BGN per 1 000 liter.
- 23 I artikel 35.1 och 35.2 i punktskattelagen anges följande:

"1. Energiprodukter enligt artikel 13 som är avsedda att användas som bränsle för uppvärmning eller som motorbränsle eller utbjuds till försäljning eller används som sådant och för vilka ingen punktskattesats finns angiven i artiklarna 32.1 och 33.1 beskattas i nivå med skattesatsen för likvärdigt bränsle för uppvärmning eller motorbränsle.

2. Med undantag för energiprodukter i den mening som avses i artikel 13 och bioetanol ska alla andra produkter som är avsedda att användas som motorbränsle eller som tillsats eller som medel för att öka volymen i motorbränslen eller utbjuds till försäljning eller används som sådana beskattas i nivå med den i artikel 32.1 fastställda skattesatsen för likvärdigt drivmedel."

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

- 24 Evroetil, som är godkänd upplagshavare för förvaltning av ett skatteupplag, har tillstånd att producera alkohol och bioetanol. Evroetil var föremål för en kontroll avseende de beskattningsperioder som löpte mellan den 1 juli 2006 och den 10 maj 2007, under vilka Evroetil släppte 124 346,05 liter av en produkt som uppgavs vara bioetanol som omfattades av KN-nummer 2207 20 00 för konsumtion. Punktskattesatsen för denna produkt var således 0. Därefter återlämnades 111 425 liter av denna produkt till Evroetil och återfanns i upplaget vid kontrollen. Hos köparen redovisades 10 555,55 liter som bioetanol och såldes av köparen som drivmedel blandat med bensin.
- 25 Vid en kontroll tog tullmyndigheterna prover av den aktuella produkten. Vid en analys konstaterades att produkten hade en alkoholhalt på minst 98,5 volymprocent, innehöll estrar (närmare bestämt etylacetat), högre alkoholer, aldehyder samt metylalkohol och att den inte hade denaturerats. Den sistnämnda omständigheten bestreds inte. Tullmyndigheterna gjorde därför bedömningen att produkten borde ha deklarerats som hänförlig till KN-nummer 2207 10 00 i egenskap av odenaturerad etylalkohol, och att den därför skulle omfattas av en punktskattesats på 1 100 BGN per hektoliter ren alkohol. Tullmyndigheterna fattade därför beslut om uppbörd av punktskatt till ett belopp av 1 397 973,17 BGN jämte ränta, som den 5 november 2007 uppgick till 148 897,89 BGN.
- 26 Punktskatteskulderna och upplupen ränta för november och december 2006 samt januari, mars och maj 2007, nämligen punktskatteskulder på 1 372 000,41 BGN och ränta på 144 292,54 BGN, bekräftades av Administrativen sad gr. Ruse (förvaltningsdomstol i Ruse) efter överklagande. Evroetil överklagade förvaltningsdomstolens avgörande till den hänskjutande domstolen.

- 27 Den hänskjutande domstolen har uppgett att i målet vid Administrativen sad gr. Ruse gjorde en sakkunnig i huvudsak bedömningen att den aktuella produkten var otjänlig för förtäring på grund av att den var cancerogen, att den var ägnad att användas som biodrivmedel, i den mån som sammansättningen motsvarade de tekniska specifikationer som hade utarbetats av Euroetil för bioetanol avsedd för användning som biodrivmedel, att den uppfyllde kraven i utkast till europeisk standard pr EN 15376 för bioetanol som drivmedel och att den hade framställts på ett annat sätt än det som används för framställning av etylalkohol. Den hänskjutande domstolen har uppgett att den har godtagit dessa slutsatser.
- 28 Vid den hänskjutande domstolen har Euroetil gjort gällande att den aktuella produkten ska omfattas av punktskattesatsen 0. I detta avseende har Euroetil bland annat påpekat att denatureringen gör produkten otjänlig som drivmedel. Euroetil har tillagt att bolaget inte ska betala punktskatt på den del av bioetanolen som köparna lämnade tillbaka.
- 29 Direktor har gjort gällande att den aktuella produkten är etylalkohol som inte har denaturerats i överensstämmelse med förordning nr 3199/93 och att den därför omfattas av KN-nummer 2207 1000 och ska vara punktskattepliktig. Enligt Direktor saknar det i detta sammanhang betydelse att produkten är otjänlig för förtäring. Direktor anser dessutom att den omständigheten att en del av produkten hade återförts till Euroetils upplag inte medför att Euroetil befrias från skyldigheten att betala punktskatt.
- 30 Den hänskjutande domstolen har påpekat att svaret på frågan huruvida den aktuella produkten ska vara punktskattepliktig och frågan angående storleken på eventuell skatt direkt beror på hur produkten klassificeras i KN och följaktligen på produktens natur. I detta avseende har den hänskjutande domstolen uppgett att den har svårt att avgöra dels om produkten är bioetanol i den mening som avses i direktiv 2003/30, med beaktande bland annat av att där hänvisas till användning som biodrivmedel och att en del av den aktuella produkten hade återförts till Euroetils upplag, dels om

bioetanol ska anses utgöra en energiprodukt, vilket skulle ha betydelse för dess skattemässiga behandling enligt nationell rätt. Den hänskjutande domstolen är också osäker på om det är möjligt att anse att bioetanol är en alkohol, eftersom bioetanol inte nämns i KN.

- 31 Mot denna bakgrund har Varhoven administrativen sad beslutat att vilandeförklara målet och ställa nedanstående frågor till domstolen. Varhoven administrativen sad har därvid påpekat att frågorna endast avser punktskatteskulderna för de beskattningsperioder som inföll efter Republiken Bulgariens anslutning till unionen, det vill säga januari, mars och maj 2007.

”1) Ska artikel 2.2 a i [direktiv 2003/30] tolkas så, att definitionen av bioetanol också omfattar produkter som den aktuella, som har följande kännetecken och objektiva egenskaper:

- Den framställs av biomassa.

- Den framställs med hjälp av en speciell teknik som beskrivs i en teknisk specifikation avseende framställning av bioetanol, som har utarbetats av [Evroetil]. Denna teknik skiljer sig från tekniken för framställning av etylalkohol av jordbruksprodukter, enligt en teknisk specifikation som har utarbetats av samma tillverkare.

- Den innehåller mer än 98,5 procent alkohol och följande ämnensomgörden otjänlig för förtäring: högre alkoholer – 714,49 till 8 311 mg/dm³; aldehyder – 238,16 till 411 mg/dm³; estrar (etylacetat) – 1 014 till 8 929 mg/dm³.

- Den uppfyller kraven i [utkast till] europeisk standard pr EN 15376 för bioetanol som drivmedel.

 - Den är avsedd att användas som drivmedel och används rent faktiskt som biodrivmedel, genom att den sätts till 95-oktanig bensin och säljs på bensinstationer.

 - Den denatureras inte genom någon särskilt föreskriven denatureringsprocess[?]
- 2) Ska artikel 2.2 a i [direktiv 2003/30] tolkas så, att den aktuella produkten bara kan klassificeras som bioetanol om den rent faktiskt används som biodrivmedel, eller är det tillräckligt att den är avsedd att användas som biodrivmedel och/eller är lämplig att använda som biodrivmedel?
- 3) Om man på grundval av svaren på den första och den andra frågan ska utgå från att den aktuella produkten eller en del av denna är bioetanol, till vilket nummer i [KN] är då produkten hänförlig[?]
- a) Ska bestämmelserna i kapitel 22 i KN, och särskilt nummer 2207, tolkas så, att de omfattar bioetanol?

 - b) Om fråga [3 a] besvaras jakande, ska då, när bioetanol och särskilt den aktuella produkten klassificeras, hänsyn tas till huruvida produkten har denaturerats (enligt de förfaranden som anges i [förordning nr 3199/93] eller ett annat tillåtet förfarande)?

- c) Om fråga [3 b] besvaras jakande, ska då bestämmelserna i KN beträffande nummer 2207 tolkas så, att bara denaturerad bioetanol är hänförlig till KN-nummer 2207 20 [00]?
- d) Om fråga [3 c] besvaras jakande, ska då bestämmelserna i KN beträffande nummer 2207 tolkas så, att odenaturerad bioetanol är hänförlig till KN-nummer 2207 10 [00]?
- e) Om fråga [3 a] besvaras jakande och fråga [3 b] nekande, till vilket av de båda undernumren – 2207 10 [00] eller 2207 20 [00] – är då den aktuella produkten hänförlig?
- f) Om fråga [3 a] besvaras nekande, är bioetanol då hänförlig till något av de KN-nummer som anges i definitionen i artikel 2.1 i [direktiv 2003/96], och i så fall till vilket nummer?
- 4) Om man på grundval av svaren på den första och den andra frågan ska utgå från att den aktuella produkten eller en del av denna inte är bioetanol, ska produkten, som har de kännetecken och objektiva egenskaper som anges i fråga 1, då klassificeras som etylalkohol i den mening som avses i artikel 20 ... första strecksatsen i [direktiv 92/83]?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Upptagande till sakprövning

- 32 Evroetil anser att ingen av frågorna kan tas upp till sakprövning, eftersom de rör faktiska omständigheter och har rådgivande karaktär. Dessutom är de bestämmelser vars tolkning efterfrågas i första, andra och fjärde tolkningsfrågorna klara, och det svar som kan komma att ges på den tredje frågan saknar betydelse för avgörandet av målet vid den nationella domstolen.
- 33 Domstolen erinrar för det första om att det – inom ramen för det samarbete mellan domstolen och de nationella domstolarna som har inrättats genom artikel 267 FEUF – uteslutande ankommer på den nationella domstolen, vid vilken tvisten anhängiggjorts och vilken har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till domstolen (dom av den 14 december 2006 i mål C-217/05, Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio, REG 2006, s. I-11987, punkt 16 och där angiven rättspraxis).
- 34 Om de frågor som ställts av en nationell domstol avser tolkningen av en unionsrättslig bestämmelse, är domstolen följaktligen i princip skyldig att meddela ett förhandsavgörande. Detta gäller under förutsättning att det inte är uppenbart att begäran om förhandsavgörande i själva verket syftar till att få domstolen att uttala sig utan att det föreligger en verklig tvist eller att avge rådgivande utlåtanden om allmänna eller hypotetiska frågor, att den begärda tolkningen av unionsrätten saknar samband med de verkliga omständigheterna eller saken i målet eller att domstolen inte har kännedom om de faktiska eller rättsliga omständigheter som är nödvändiga för att på ett ändamålsenligt sätt kunna besvara de frågor som ställts till den (dom i det ovannämnda målet Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio, punkt 17 och där angiven rättspraxis).

- 35 Så är emellertid inte fallet när det gäller förevarande begäran om förhandsavgörande. Det framgår nämligen tydligt av beslutet att begära förhandsavgörande att den nationella domstolen anser att svaren på de ställda frågorna, som avser tolkningen av flera unionsrättsliga bestämmelser, är nödvändiga för att den ska kunna avgöra hur en produkt som den som beskrivs i den första frågan enligt unionsrätten ska behandlas skattemässigt och, således, nödvändiga för att avgöra det mål som är anhängigt vid den.
- 36 När det för det andra gäller påståendet att svaret på de ställda frågorna framstår som klart, hindrar detta emellertid inte på något sätt den nationella domstolen att ställa tolkningsfrågor till domstolen och innebär inte att domstolen mister sin behörighet att pröva sådana frågor (se, för ett liknande resonemang, dom av den 11 september 2008 i förenade målen C-428/06-C-434/06, UGT-Rioja m.fl., REG 2008, s. I-6747, punkterna 42 och 43 samt där angiven rättspraxis).
- 37 Av detta följer att tolkningsfrågorna ska besvaras.

Den första och den andra frågan

- 38 Den hänskjutande domstolen har ställt den första och den andra frågan, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 ska tolkas på så sätt, att den omfattar en produkt som den som är aktuell i målet vid nämnda domstol, som framställts av biomassa med hjälp av en speciell teknik som skiljer sig från tekniken för framställning av etylalkohol av jordbruksprodukter, som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol och ämnen som gör den otjänlig för förtäring, som uppfyller kraven i utkast till europeisk standard pr EN 15376 för bioetanol som drivmedel och som inte har denaturerats genom någon

särskilt föreskriven denatureringsprocess, samt på så sätt att den kräver att produkten faktiskt används som biodrivmedel.

- 39 Direktör, Bulgariens regering, Greklands regering och Europeiska kommissionen anser att definitionen i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 omfattar en sådan produkt. Direktör och Bulgariens regering anser dessutom att produkten faktiskt måste användas som biodrivmedel, och Greklands regering anser att begreppet "bioetanol" i den mening som avses i direktiv 2003/30 inte kan tolkas oberoende av ändamålet med produkten. På den sistnämnda punkten gjorde kommissionen vid förhandlingen gällande att det avgörande kriteriet för klassificering av en produkt som "bioetanol" i den mening som avses i nämnda bestämmelse är att produkten faktiskt används som biodrivmedel. Härvid har kommissionen, när den tillfrågades om detta, påpekat att direktiv 2003/30 lägger tonvikten på att produkten ska kunna användas som biodrivmedel.
- 40 Enligt artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 är bioetanol en etanol eller, med andra ord, en etylalkohol, som framställs bland annat av biomassa och som används som biodrivmedel. Enligt artikel 2.1 a är biodrivmedel ett flytande eller gasformigt bränsle för transport, som framställs av biomassa. Av detta följer att en produkt som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol och framställs av biomassa motsvarar definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i detta direktiv, om den "skall användas som biodrivmedel".
- 41 När det gäller detta sista villkor framgår det, såsom Bulgariens regering har påpekat, av en jämförelse mellan de olika språkversionerna av nämnda bestämmelse att vissa versioner, bland annat den tjeckiska och den franska, ger intryck av att det krävs att produkten faktiskt används som biodrivmedel. Andra språkversioner, bland annat den italienska och den litauiska, tyder på att det räcker att produkten är avsedd att användas som biodrivmedel. Andra språkversioner, bland annat den spanska och

den polska, kan förstås som att de ger stöd för den ena eller den andra av dessa båda tolkningar.

- 42 Det följer av fast rättspraxis att det på grund av nödvändigheten av en enhetlig tillämpning och tolkning av de olika språkversionerna av en unionsrättslig bestämmelse, i händelse av skillnader mellan dessa språkversioner, är nödvändigt att tolka den bestämmelse som det är fråga om mot bakgrund av den allmänna systematiken i och syftet med det regelverk i vilket den ingår (dom av den 24 oktober 1996 i mål C-72/95, Kraaijeveld m.fl., REG 1996, s. I-5403, punkt 28, samt av den 19 april 2007 i mål C-63/06, Profisa, REG 2007, s. I-3239, punkt 14).
- 43 I detta avseende framgår det av artikel 2.2 i direktiv 2003/30 att bioetanol, som beskrivs i artikel 2.2 a, endast utgör ett exempel på en produkt som kan anses vara ett biodrivmedel i den mening som avses i nämnda direktiv. Såsom redan har nämnts i punkt 40 i denna dom, avser begreppet biodrivmedel särskilt bränsle för transport, som framställs av biomassa. Dessutom framgår det av bland annat skälen 4–7, 10 och 14 i direktiv 2003/30, direktivets rubrik och artikel 1 i direktivet att detta har till syfte att främja användningen av biodrivmedel eller andra förnybara drivmedel som ska ersätta diesel eller bensin som nu används.
- 44 En tolkning av begreppet ”bioetanol” i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 som innebär att det räcker att en produkt kan användas som biodrivmedel skulle emellertid strida mot detta syfte. Om det däremot ansågs att en produkt endast omfattades av begreppet bioetanol om produkten faktiskt användes som biodrivmedel, skulle klassificeringen bli beroende av efterföljande kontroller av faktiska omständigheter, vilket skulle göra den svår genomförbar. Det bör också påpekas att det följer av skäl 23 och artikel 3.1 a i direktiv 2003/30 att det är genom att släppa ut biodrivmedel och andra förnybara bränslen på marknaden som användningen av dessa som alternativa drivmedel ska uppmuntras.

- 45 Etanol som framställs av biomassa är följaktligen endast bioetanol i den mening som avses i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 om den släpps ut på marknaden som biodrivmedel för transporter.
- 46 Härtill kommer att eftersom det i denna bestämmelse inte föreskrivs något annat villkor som rör den teknik med hjälp av vilken produkten framställs, de ämnen som produkten ska innehålla, de standarder som den ska uppfylla eller dess eventuella denaturering, saknar dessa omständigheter betydelse för bedömningen av huruvida en produkt är bioetanol i den mening som avses i nämnda bestämmelse.
- 47 Av det ovan anförda följer att den första och den andra frågan ska besvaras på följande sätt. Definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 ska tolkas på så sätt att den omfattar en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, som bland annat har framställts av biomassa och som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol, så snart den släppts ut på marknaden som biodrivmedel för transporter.

Den tredje och den fjärde frågan

- 48 Inom ramen för det i artikel 267 FEUF inrättade samarbetet mellan de nationella domstolarna och EU-domstolen ankommer det, enligt fast rättspraxis, på EU-domstolen att ge den nationella domstolen ett användbart svar, så att den kan avgöra det mål som är anhängigt vid den. I detta syfte åligger det EU-domstolen att i förekommande fall omformulera de frågor som har ställts till den (dom av den 17 juli 1997 i mål C-334/95, Krüger, REG 1997, s. I-4517, punkterna 22 och 23, samt av den 11 mars 2008 i mål C-420/06, Jager, REG 2008, s. I-1315, punkt 46).

- 49 I föreliggande fall framgår det av beslutet att begära förhandsavgörande att den nationella domstolen har ställt den tredje och den fjärde frågan för att få klarhet i hur en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen – och som eventuellt omfattas av definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30 – ska behandlas i skattehänseende. Det framgår nämligen av direktiven 92/83 och 2003/96 att den skattemässiga behandlingen av en sådan produkt bland annat beror på klassificeringen i KN.
- 50 För att kunna ge den hänskjutande domstolen ett användbart svar ska således den tredje och den fjärde frågan förstås på så sätt att de har ställts för att få klarhet i huruvida unionsrätten ska tolkas så, när det gäller tillämplig punktskatt, att det är bestämmelserna i direktiv 92/83 eller bestämmelserna i direktiv 2003/96 som gäller för en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, som eventuellt omfattas av definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30, som framställs av biomassa med hjälp av en speciell teknik som skiljer sig från tekniken för framställning av etylalkohol av jordbruksprodukter, som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol och ämnen som gör den otjänlig för förtäring, som uppfyller kraven i utkast till europeisk standard pr EN 15376 för bioetanol som drivmedel och som inte denaturerats genom någon särskilt föreskriven denatureringsprocess.
- 51 Evroetil anser att en sådan produkt omfattas av tillämpningsområdet för direktiv 2003/96, särskilt med anledning av att den, eftersom den är otjänlig för förtäring, inte kan beskattas som alkoholdryck. Däremot anser Direktör, Bulgariens regering, Greklands regering och kommissionen att en sådan produkt i skattemässigt hänseende omfattas av direktiv 92/83. Kommissionen har bland annat påpekat att tillämpningen av direktiv 92/83 har företräde framför tillämpningen av direktiv 2003/96.
- 52 Domstolen gör i denna del följande bedömning. För det första föreskrivs i direktiv 2003/30 inte någon skyldighet för medlemsstaterna att införa eller bibehålla ett system med skattebefrielse för biodrivmedel. Följaktligen kan det ur dessa bestämmelser i direktivet inte härledas någon rätt till skattebefrielse (se, för ett liknande

resonemang, dom av den 10 september 2009 i mål C-201/08, Plantanol, REG 2009, s. I-8343, punkterna 33–38). I motsats till vad Evroetil och den hänskjutande domstolen tycks anse, är klassificeringen som ”bioetanol” i den mening som avses i direktiv 2003/30 utan betydelse för den skattemässiga behandling som en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen ska ges enligt unionsrätten.

53 För det andra följer det av skäl 27 i direktiv 2003/96 att det direktivet inte ska påverka tillämpningen av de relevanta bestämmelserna i direktiv 92/83, om den produkt som är avsedd för användning, utbjuds till försäljning eller används som motorbränsle eller som tillsats till motorbränsle utgörs av etylalkohol enligt definitionen i direktiv 92/83. Som kommissionen med rätta har påpekat är tillämpningen av bestämmelserna i direktiv 2003/96, när det gäller etylalkohol i den mening som avses i direktiv 92/83, subsidiär i förhållande till tillämpningen av bestämmelserna i direktiv 92/83. Det är således endast om en produkt som klassificeras som ”etylalkohol” i den mening som avses i direktiv 92/83 är undantagen från punktskatt enligt det direktivet som bestämmelserna i direktiv 2003/96 eventuellt kan tillämpas på denna produkt.

54 Enligt artikel 20 första strecksatsen i direktiv 92/83 avser begreppet ”etylalkohol” bland annat ”varor som har en faktisk alkoholhalt som överstiger 1,2 volymprocent och är hänförliga till KN-nummer 2207 och 2208”. KN-nummer 2207 avser särskilt odenaturerad etylalkohol med alkoholhalt av minst 80 volymprocent samt denaturerad etylalkohol oavsett alkoholhalt.

55 En produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, som är en etylalkohol med en alkoholhalt av minst 80 volymprocent, omfattas således av KN-nummer 2207.

- 56 Det faktum att begreppet "bioetanol" inte finns med i lydelsen av detta KN-nummer saknar betydelse i detta avseende. Av hänsyn till rättssäkerheten och i syfte att underlätta kontroll ska nämligen det avgörande kriteriet för klassificering av varor allmänt vara varornas objektiva kännetecken och egenskaper, såsom de definieras i lydelsen av KN-numret och i anmärkningarna till avdelningen eller kapitlet (se, bland annat, dom av den 18 juli 2007 i mål C-142/06, Olicom, REG 2007, s. I-6675, punkt 16 och där angiven rättspraxis). En produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen ska, trots att den har vissa särskilda egenskaper bland annat vad gäller framställningssättet, alltjämt anses utgöra en etylalkohol med en alkoholhalt av minst 80 volymprocent, mot bakgrund av dess objektiva kännetecken och egenskaper.
- 57 Det faktum att en sådan produkt är otjänlig för förtäring saknar också betydelse för dess klassificering enligt KN-nummer 2207. Som framgår av själva titeln på direktiv 92/83 är syftet med direktivet att strukturerna för punktskatter på alkohol-drycker och alkohol i allmänhet ska harmoniseras (dom av den 9 december 2010 i mål C-163/09, Repertoire Culinare, REU 2010, s. I-12717, punkterna 27 och 29).
- 58 Av det ovan anförda följer att en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, som omfattas av KN-nummer 2207 och som har en faktisk alkoholhalt som överstiger 1,2 volymprocent, motsvarar definitionen av etylalkohol i artikel 20 första strecksatsen i direktiv 92/83. Produkten ska följaktligen, enligt artikel 19.1 i detta direktiv, omfattas av harmoniserad punktskatt enligt nämnda direktiv, dock med förbehåll för den skattebefrielse som föreskrivs i artikel 27.1 a och b i det direktivet.
- 59 Det framgår av lydelsen av denna bestämmelse att det är denatureringsmetoden som avgör om skattebefrielse ska medges eller inte. Om denna metod har godkänts på unionsnivå befrias alkoholen från punktskatt enligt artikel 27.1 a. Om däremot alkoholen i en vara som inte är avsedd för konsumtion har denaturerats enligt en i en medlemsstat godkänd metod ska alkoholen befrias från punktskatt enligt artikel 27.1

b. Härtill kommer att om denatureringsmetoden inte uppfyller kraven i någon av de metoder som godkänts enligt unionsrätten eller de nationella rättsordningarna, kan varan inte befrias från skatt (dom av den 7 december 2000 i mål C-482/98, Italien mot kommissionen, REG 2000, s. I-10861, punkterna 40 och 41).

- 60 I detta avseende bör det också påpekas att denaturering är en process som genom avsiktlig tillsättning av vissa ämnen gör alkoholen giftig, för att den inte ska kunna återvinnas för användning som livsmedel (se, för ett liknande resonemang, dom i det ovannämnda målet Italien mot kommissionen, punkterna 21 och 22; se även, upplysningsvis, de förklarande anmärkningarna till HS rörande HS-nummer 2207, vilka utarbetats av Världstullorganisationen och till vilka hänvisas i de förklarande anmärkningarna till KN rörande KN-nummer 2207, som antagits av kommissionen enligt artiklarna 9.1 a andra strecksatsen och 10 i förordning nr 2658/87, i dess lydelse enligt rådets förordning (EG) nr 254/2000 av den 31 januari 2000 (EGT L 28, s. 16), i lydelsen som var tillämplig den 1 januari 2007 (EUT 2006, C 50, s. 1).
- 61 I föreliggande fall framgår det av beslutet att begära förhandsavgörande att inget denaturerande ämne avsiktligen hade tillförts den produkt som är aktuell i målet vid den nationella domstolen i syfte att på ett oåterkalleligt sätt göra den otjänlig för förtäring. Följaktligen räcker det att konstatera att produkten inte har denaturerats i den mening som avses i artikel 27.1 a eller b i direktiv 92/83, utan att det finns skäl att pröva om denatureringsmetoden motsvarar någon av de metoder som godkänts enligt unionsrätten eller den bulgariska rättsordningen.
- 62 Härav följer att det saknar betydelse att det, när det gäller Republiken Bulgarien, var först genom förordning nr 67/2008 som beskrivningen av de denatureringsämnen som ska användas vid fullständig denaturering av alkohol i överensstämmelse med bestämmelserna i artikel 27.1 a i direktiv 92/83 infördes i förordning nr 3199/93. Det samma gäller den av Evroetil vid förhandlingen anförda omständigheten – även om

den skulle anses vara styrkt – att de bestämmelser som särskilt avser denaturering av bioetanol inte infördes i den bulgariska lagstiftningen förrän under år 2011. För övrigt framgår det av beslutet att begära förhandsavgörande att det vid tidpunkten för de omständigheter som tolkningsfrågorna avser i artikel 4 punkt 12 i punktskatte lagen angavs följande: ”Med ’denaturering’ avses ett förfarande varigenom ett eller flera ämnen som är giftiga eller har obehaglig smak eller lukt (föroreningar) sätts till etylalkohol för att göra den farlig för hälsan eller otjänlig för förtäring.”

63 Dessutom är omständigheten att en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen i sig är otjänlig för förtäring inte tillräcklig för att kunna konstatera att den har denaturerats i den mening som avses i artikel 27.1 a eller b i direktiv 92/83. Såsom framgår av punkt 60 i denna dom innebär nämligen denaturering att vissa ämnen avsiktligt sätts till en alkohol i syfte att på ett oåterkalleligt sätt göra den otjänlig för förtäring. Enbart den omständigheten att denna alkohol i sig är giftig utesluter inte att den senare kan behandlas i syfte att avlägsna giftigheten. Mot bakgrund av att kravet på att denatureringen ska vara oåterkallelig avser att förhindra skatteflykt, skatteundandragande eller missbruk på området för punktskattebefrielser, kan enbart kostnaden för denatureringen, även om den skulle vara mycket hög, inte anses vara tillräcklig för att utesluta en sådan möjlighet, i motsats till vad Evroetil gjort gällande.

64 Såsom kommissionen med rätta påpekade vid förhandlingen anges i punkt 4.3 i utkast till europeisk standard pr EN 15376 (senare ersatt av standard EN 15376:2011, med rubriken ”Motorbränsle – Etanol som blandningskomponent i bensin – Krav och provningsmetoder” och godkänd av Europeiska standardiseringskommittén den 24 december 2010) en förteckning över rekommenderade denatureringsmedel som inte skadar fordonen. Det saknas således skäl att godta Evroetils påstående att denaturering av den produkt som är aktuell i målet vid den nationella domstolen inte kan krävas, eftersom denaturering skulle göra produkten otjänlig som biodrivmedel.

- 65 Det följer av det ovan anförda att en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen – som motsvarar definitionen av etylalkohol i artikel 20 första strecksatsen i direktiv 92/83 och som inte har denaturerats i överensstämmelse med artikel 27.1 a och b i det direktivet – inte kan befrias från harmoniserad punktskatt enligt nämnda direktiv. Såsom framgår av punkt 53 i denna dom medför ett sådant konstaterande att produkten inte kan omfattas av tillämpningsområdet för direktiv 2003/96.
- 66 Av vad som ovan anförts följer att den tredje och den fjärde frågan ska besvaras på följande sätt. Unionsrätten ska tolkas på så sätt att en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen – som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol och som inte har denaturerats genom någon särskilt föreskriven denatureringsprocess – är punktskattepliktig enligt artikel 19.1 i direktiv 92/83, trots att den har framställts av biomassa med hjälp av en speciell teknik som skiljer sig från tekniken för framställning av etylalkohol av jordbruksprodukter, att den innehåller ämnen som gör den otjänlig för förtäring, uppfyller kraven i europeisk standard pr EN 15376 för bioetanol som drivmedel samt eventuellt omfattas av definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30.

Rättegångskostnader

- 67 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (åttonde avdelningen) följande:

- 1) Definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i Europaparlamentets och rådets direktiv 2003/30/EG av den 8 maj 2003 om främjande av användningen av biodrivmedel eller andra förnybara drivmedel ska tolkas på så sätt att den omfattar en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen, som bland annat har framställts av biomassa och som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol, så snart den släppts ut på marknaden som biodrivmedel för transporter.

- 2) Unionsrätten ska tolkas på så sätt att en produkt som den som är aktuell i målet vid den nationella domstolen – som innehåller mer än 98,5 procent etylalkohol och som inte har denaturerats genom någon särskilt föreskriven denatureringsprocess – är punktskattepliktig enligt artikel 19.1 i rådets direktiv 92/83/EEG av den 19 oktober 1992 om harmonisering av strukturerna för punktskatter på alkohol och alkoholdrycker, trots att den har framställts av biomassa med hjälp av en speciell teknik som skiljer sig från tekniken för framställning av etylalkohol av jordbruksprodukter, att den innehåller ämnen som gör den otjänlig för förtäring, uppfyller kraven i europeisk standard pr EN 15376 för bioetanol som drivmedel samt eventuellt omfattas av definitionen av bioetanol i artikel 2.2 a i direktiv 2003/30.

Underskrifter