

Kohtuasi C-668/20

Eelotsusetaotlus

Saabumise kuupäev:

8. detsember 2020

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Bundesfinanzhof (Saksamaa)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

7. juuli 2020

Kaebaja ja kassatsioonkaebuse esitaja:

GmbH

Vastustaja ja vastustaja kassatsioonimenetluses:

Hauptzollamt

BUNDESFINANZHOF

KOHTUMÄÄRUS

Kohtuasjas

GmbH

kaebaja ja kassatsioonkaebuse esitaja

[...]

versus

Hauptzollamt

vastustaja ja vastustaja kassatsioonimenetluses,

mis käsitleb kauba tariifset klassifitseerimist,

tegi VII. kolleegium [lk 2]

7. juuli 2020. aasta kohtuistungil järgmise kohtumääruse:

Resolutsioon

I. Euroopa Liidu Kohtule (edaspidi „Euroopa Kohus“) esitatakse järgmised eelotsuse küsimused:

1. Kas KN-i alamrubriiki 1302 19 05 tuleb tõlgendada nii, et sellesse tuleb klassifitseerida ka etanooli ja veega lahjendatud vanilje õlivaigu ekstrakt, mille koostises on ligi 90% (v/v) või 85% (m/m) etanooli, kuni 10% (m/m) vett, 4,8% (m/m) kuivjääki ja 0,5% (m/m) vanilliini, kuigi KN-i grupi 13 märkuse 1 punkti ij kohaselt ei kuulu ekstraheeritud õlivaigud KN-i rubriiki 1302?

2. Kas õlivaiguekstraktide hulka KN-i alamrubriigi 3301 90 30 tähenduses kuulub kaup, mida on kirjeldatud esimeses eelotsuse küsimuses?

3. Kas KN-i alamrubriiki 3302 10 90 tuleb tõlgendada nii, et esimeses eelotsuse küsimuses kirjeldatud kaup tuleb klassifitseerida kui lõhnaainesegud või ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud segud (k.a alkohollahused), kasutamiseks toiduainetööstuses?

4. Kas lõhna- ja maitseainete hulka direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tähenduses kuuluvad ka KN-i alamrubriiki 1302 19 05 liigitatud kaup või KN-i alamrubriiki 3301 90 30 liigitatud õlivaiguekstrakt?

II. Menetlus peatatakse, kuni Euroopa Kohus on eelotsuse küsimustele vastanud.

Põhjendused

I.

- 1 Kaebaja ja kassatsioonkaebuse esitaja (edaspidi „kaebaja“) deklareeris 10. veebruaril 2016 vabasse ringlusse lubamiseks kombineeritud nomenklatuuri (KN) tollimaksust vabastatud alamrubriiki 3302 10 90 [...] kg „lõhnaainesegu ning ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud segu, kasutamiseks toiduainetööstuses“, käesoleval juhul täpsemalt kauba nimetusega „[...]–vaniljeekstrakt“.
- 2 Kõnesoleva kauba puhul on tegemist algselt lahusti (kaebaja esitatud andmetel etanooli) abil taimest (vanillikuprast) [lk 3] ekstraheerimisel saadud tugevalt lõhnava, viskoosse, tumepruuni tootega, mille päritoluriik on Madagaskar ning mida seejärel lahjendatakse Šveitsis alkoholi ja veega ning imporditakse Euroopa Liitu. Pärast lahjendamist on toode kuldpruun ja vedel ning lõhnab tugevalt vanilli järele. Pärast lahjendamist koosneb see ligi 90% (v/v) või 85% (m/m) etanoolist, 4,8% (m/m) kuivjäägist ja kuni 10% (m/m) veest ning selle keskmine vanilliinisisaldus on 0,5% (m/m).

- 3 Vastustaja ja vastustaja kassatsioonimenetluses (Hauptzollamt, peatolliamet) määras alguses ainult impordikäibemaksu summas [...], kuid 25. aprilli 2016. aasta otsusega nõudis tagantjärele sisse [...] euro suuruse tollimaksu ja [...] euro suuruse alkoholiaktsiisi, lähtudes sellest, et kaup kuulub KN-i alamrubriiki 1302 19 05 (tollimäär 3%), mistõttu on sellele kohaldatav ka alkoholiaktsiis.
- 4 Maksukohus (Finanzgericht, edaspidi „FG“) otsustas, et tollimaksu ja alkoholiaktsiisi tagantjärele sissenõudmine on õiguspärane. Imporditud kaup tuleb klassifitseerida KN-i alamrubriiki 1302 19 05. On tõsi, et tegemist ei ole puhta vanilje õlivaiguga, vaid vanilje õlivaigu, alkoholi ja vee seguga. Vanilje õlivaik annab tootele siiski selle põhiomaduse, mistõttu tuleb ka alkoholi ja veega lahjendatud vanilje õlivaik klassifitseerida harmoneeritud süsteemi (HS) rubriiki 1302. Lisaks ei mõjuta toote standardimisega seotud töötlemine tariifset klassifitseerimist. Ka muude ainete lisamine ei muuda kaebaja imporditud vaniljeekstrakti olemuselt toidukaubaks, kuna alkoholi ja vett kasutati juba ka vanilje õlivaigu ekstraheerimisel. Lisaks on vanilje õlivaiku sõnaselgelt nimetatud KN-i alamrubriigis 1302 19 05. Klassifitseerimine KN-i alamrubriiki 3302 10 90 ei tule kõne alla, kuna vanilje õlivaigu puhul ei ole tegemist lõhnaainega.
- 5 Lisaks on [...]– vaniljeekstrakt alkoholiaktsiisiga maksustatav kaup. Toiduainetes kasutatavate teatud lõhna- ja maitseainete suhtes kehtivat maksuvabastust ei saa kohaldada, kuna [...]– vaniljeekstrakti ei ole saadud mitmest taimeliigist.
- 6 Selle kohtuotsuse peale esitas kaebaja kassatsioonkaebuse. Tema arvates tuleb kaup klassifitseerida KN-i alamrubriiki 3302 10 90. KN-i rubriiki 3302 kuuluvad muu hulgas ühe lõhnaaine baasil valmistatud segud, kasutamiseks tööstustoormena. Lõhnaained selles tähenduses on KN-i rubriiki 3301 kuuluvad ained, mille hulka muu hulgas kuuluvad kõik õlivaiguekstraktid. Imporditud kaup sisaldab sellist õlivaiguekstrakti. Lisaks valmistati segu [lk 4] Šveitsis nii, et Madagaskarilt saadud toodet segati alkoholi ja veega, mille tulemusel saadi toode toiduainetööstuse jaoks. KN-i rubriiki 1302 ei saa kaebaja arvates kohaldada, kuna ekstraheeritud õlivaigud on grupi 13 märkuse 1 punkti ij kohaselt KN-i rubriigist 1302 sõnaselgelt välja arvatud.
- 7 Peale selle leiab kaebaja, et maksuameti otsus põhineb alkoholiaktsiisi käsitlevate õigusnormide vääril kohaldamisel. Alkoholiaktsiisi ei kohaldata olenemata sellest, kas imporditud kaup tuleb klassifitseerida KN-i alamrubriiki 3302 10 90 või KN-i alamrubriiki 1302 19 05. FG rikkus õigusnormi, piirates KN-i rubriiki 1302 kuuluvate lõhna- ja maitseainete maksuvabastuse lõhna- ja maitseainetega, mis on saadud taimeekstraktide segudest. KN-i rubriiki 3302 kuuluvad kaubad ei ole ka maksuhalduri hinnangul maksustatavad alkoholiaktsiisiga.

II.

- 8 Eelotsusetaotluse esitanud kohus peatab poolelioleva kassatsioonimenetluse [...] ja esitab Euroopa Kohtule Euroopa Liidu toimimise lepingu artikli 267 alusel eelotsuse küsimused [resolutsioonis esitatud küsimuste kordus]:
- 9 [...]
- 10 [...]
- 11 [...]
- 12 [...]

III.

- 13 **[lk 5]** Eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates on kohtuasja lahendamisel määrava tähtsusega kombineeritud nomenklatuur, mis on esitatud komisjoni 6. oktoobri 2015. aasta rakendusmääruses (EL) 2015/1754, millega muudetakse tariifi- ja statistikanomenklatuuri ning ühist tollitariifistikku käsitleva nõukogu määruse (EMÜ) nr 2658/87 I lisa (ELT 2015, L 285, lk 1). Eelkõige on tähtis, milline kohaldamisala on KN-i rubriikidel 1302, 3301 ja 3302 ning alamrubriikidel 1302 19 05, 3301 90 30 ja 3302 10 90. Nende tõlgendamisel esinevad kahtlused, mis on käesoleva kohtuasja lahendamisel määrava tähtsusega. Lisaks on käesoleva kohtuasja lahendamisel tähtis, millise ulatusega on lõhna- ja maitseainete vabastus alkoholiaktsiisist vastavalt nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiivi 92/83/EMÜ alkoholi ja alkoholsete jookide aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta (edaspidi „direktiiv 92/83“; EÜT 1992, L 316, lk 21; ELT eriväljaanne 09/01, lk 206) artikli 27 lõike 1 punktile e, mille tõlgendamise suhtes on eelotsusetaotluse esitanud kohtul samuti kahtlused.

14 Kohaldatavad liidu õigusnormid

Grupi 13 märkuse 1 punkt ij:

Rubriiki 1302 kuuluvad muu hulgas ka lagritsa-, püreetri-, humala-, aaloe- ja oopiumiekstraktid.

Sellesse rubriiki ei kuulu:

[...]

15

- ij) eeterlikud õlid, tahked valmistised, absoluteeritud valmistised, resinoidid, ekstraheeritud õlivaigud, eeterlike õlide vesidestillaadid või vesilahused või jookide valmistamiseks kasutatavad lõhnaaine preparaadid (grupp 33)

KN-i rubriik

1302:		
1302	Taimemahlad ja -ekstraktid; pektiinid, pektinaadid ja pektaadid; agar-agar, taimeliimid ja paksendajad, modifitseeritud või modifitseerimata	
	– taimemahlad ja -ekstraktid	
1302 11 00	– oopium	
[...]		
1302 19	– muud	
1302 19 05	– vanilje õlivaik	
16		
	Harmoneeritud süsteemi (HS-i) selgitavad märkused rubriigi 1301 kohta:	
	D) Oleovaigud koosnevad suure eeterlike õlide sisaldusega	
	vaikudest. [...]	16.1 [lk 6]
17		
	HS-i selgitavad märkused rubriigi 1302 kohta:	
	A) Taimsed mahlad ja ekstraktid	01.0
	Taimsed mahlad (taimsed tooted, mis on tavaliselt saadud naturaalsel eksudatsioonil või intsisioonil) ja ekstraktid (ekstraheeritud mingi lahustiga originaalsest taimematerjalist) kuuluvad sellesse rubriiki eeldusel, et neid pole täpselt mainitud või kaasa arvatud nomenklatuuri spetsiaalsetes rubriikides [...]	02.0
18		
	Need taimsed mahlad ja ekstraktid erinevad rubriigi 3301 eeterlikest õlidest, resinoididest ja oleovaikudest selle poolest, et, arvestamata lenduvaid lõhnaaineid, need sisaldavad tunduvalt suuremas proportsioonis muid taimseid aineid (näiteks klorofüll, tanniin, mõrud osakesed, karbohüdraadid ja muud ekstraheerivad ained).	02.5
19		
	Siia kuuluvad nt	03.0
	[...]	
	4) Püreetriekstrakt, saadakse peamiselt erinevate püreetriteisendite [...]	07.0
	õitest ekstraheerimisel orgaanilise solvendiga [...]	
	[...]	
	7) Ženšenniekstrakt, saadud ekstraheerimise teel vee või alkoholi abil [...]	10.0
	[...]	
	9) Podophyllum, vaigutaoline aine, mida ekstraheeritakse alkoholi	13.0

abil <i>Podophyllum pelatum</i> kuivatatud risoomidest. [...]	26.1
21) Vanilli oleovaigud (mida vahel ekslikult nimetatakse „vanilli resinoidiks“ või „vanilli ekstraktiks“). [...]	
Selle rubriigi mahlad ja ekstraktid on tavaliselt toormaterjaliks erinevatele toodetele. Need ei kuulu sellesse rubriiki juhul, kui neil on teiste ainete lisamise tõttu toidukaupadele, medikamentidele jne iseloomulikud omadused. [...]	29.1
Sellesse rubriiki ei kuulu eeterlikud õlid, resinoidid ja ekstraheeritud oleovaigud (rubriik 3301) [...]	36.2
Ekstraheeritud oleovaigud erinevad selle rubriigi ekstraktidest selle poolest, et 1) need on saadud naturaalsest rakulistest taimsetest materjalidest (peaaegu alati vürtsid või lõhnataimed), kas [lk 7] orgaanilise lahusega või ülilenduva vedelikuga ekstraheerimisel, ja 2) sisaldavad lenduvaid lõhnaaineid koos mittelenduvate maitsestavate osakestega, mis määravad vürtsile või aromaatsel ainele iseloomuliku lõhna ja maitse. Lisaks ei kuulu sellesse rubriiki järgmised taimsed tooted, mis on klassifitseeritud spetsiaalsetesse rubriikidesse selles nomenklatuuris:	36.5
a) looduslikud kummid, vaigud, kummivaigud, oleovaigud ja palsamid (rubriik 1301). [...]	37.0
Kombineeritud nomenklatuuri (KN-i) selgitavad märkused rubriigi 1302 kohta: Rubriigi 1302 taimeekstraktid on taimsed toorained, mis on näiteks lahustitega ekstraheeritud ega ole järgnevalt keemiliselt modifitseeritud ega töödeldud. Inertsed lisaained (nt paakumisvastased ained) ja standardimisega seotud või füüsiline töötlemine (nt kuivatamine või filtrimine) on siiski lubatud.	38.1
	01.1

20

Märkused grupi 33 kohta:

1. Sellesse gruppi ei kuulu:

a) rubriikide 1301 ja 1302 looduslikud õlivaigud ja taimeekstraktid;

[...]

2. Rubriigis 3302 tähistatakse terminiga „lõhnaained“ ainult rubriigis 3301 nimetatud aineid, neist eraldatud lõhnaingrediente ja sünteetilisi aroomiaineid.

[...]

KN-i rubriik 3301:

3301 Eeterlikud õlid, mis sisaldavad või ei sisalda terpeene, k.a tahked või absoluteeritud valmistised; resinoidid; õlivaigekstraktid; eeterlike õlide kontsentratsioonid rasvades, mittelenduvates õlides, vahades vms keskkonnas (saadud anfloraazi või leotamise teel); terpeenid, mis saadakse kõrvalsaadustena eeterlike õlide vabastamisel terpeenidest; eeterlike õlide veeaurudestillaadid ja vesilahused

[...]

3301 90

– muud

3301 90 10

– terpeenid, mis saadakse kõrvalsaadustena eeterlike õlide vabastamisel terpeenidest

– õlivaigekstraktid

3301 90 21

– lagritsast ja humalast

3301 90 30

– muud [lk 8]

[...]

21

HS-i selgitavad märkused grupi 33 kohta:

Eeterlikud õlid ja ekstraheeritud õlivaigud rubriigist 3301 on kõik ekstraheeritud taimsetest materjalidest. Ekstraheerimise kasutamine määrab saavutatud toote tüübi. Näiteks olenevalt sellest, kas kasutatakse auru-destilleerimist või orgaanilist lahustamist, annavad kindlad taimed (näiteks kaneelipuu), kas eeterliku õli või ekstraheeritud õlivaigu.

01.2

22

HS-i selgitavad märkused rubriigi 3301 kohta:

[...]

Õlivaigekstraktid, mida tuntakse ka „valmis looduslike väikudena“ või „vürtsi õlivaikudena“, saadakse looduslikust taimsest rakulisest toormaterjalist (tavaliselt vürtsidest või aromaatsetest taimedest) kas orgaanilise selektiivse lahustiga või superkriitilise vedela ekstraktsiooniga. Need ekstraktid sisaldavad lenduvaid lõhnaaineid (näiteks eeterlikud õlid) ja mittelenduvaid maitseaineid (näiteks vaigud, rasvaõlid, teravamaitseained), mis iseloomustavad vürtsi või lõhnataime lõhna või maitset. Nende õlivaigekstraktide eeterlike õlide sisaldus varieerub tugevasti sõltuvalt vürtsist või lõhnataimest. Neid tooteid kasutatakse põhiliselt maitseainetena toiduainetetööstuses.

12.1

Sellesse rubriiki ei kuulu:

13.1

a) Looduslikud õlivaigud (rubriik 1301).

14.1

[...]

Eeterlikud õlid, resinoidid ja õlivaigekstraktid sisaldavad mõnikord vähesel määral lahusteid, mida on kasutatud nende ekstraktsioonil (näiteks etüülalkohol). See asjaolu ei välista neid

17.1

käesolevast rubriigist.

23

Eeterlikud õlid, resinoidid ja õlivaiguekstraktid, mida on standardiseeritud mõnede põhikomponentide lisamise või eemaldamise teel, klassifitseeritakse käesolevasse rubriiki, tingimusel, et toote komponentide koostise vahekord vastab loodusliku toote koostisele. Seejuures eeterlikud õlid, resinoidid ja õlivaiguekstraktid, mida on fraktsioneeritud või mingil muul viisil modifitseeritud (v. a terpeenete süsivesinike eemaldamine) nii, et [lk 9] nende koostis erineb oluliselt esmasest tootest, ei kuulu käesolevasse rubriiki (üldiselt klassifitseeritakse rubriiki 3302). Rubriiki ei kuulu ka tooted, millele on lisatud vedeldeid või kandjaid nagu taimeõlid, dekstroos või tärklis (üldiselt klassifitseeritakse rubriiki 3302).

[...]

Lisaks ülaltoodule ei kuulu sellesse rubriiki veel järgmised tooted: 29.0

a) Vanilli õlivaik (vahel ekslikult „vanilli resinoidi“ või „vanilli ekstraktina“ nimetatud) (rubriik 1302). 30.1

24

KN-i rubriik

3302:

3302 Lõhnaainesegud ning ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud ained ja segud (k.a alkohollahused), kasutamiseks tööstustoormena; muud valmistised lõhnaainete baasil, jookide valmistamiseks

3302 10 – kasutamiseks toiduainetööstuses ja jookide tootmisel

3302 10 10 kuni – kasutamiseks jookide tootmisel

3302 10 40

3302 10 90 – kasutamiseks toiduainetööstuses

25

HS-i selgitavad märkused rubriigi 3302 kohta:

Sellesse rubriiki kuuluvad järgmised segud tingimusel, et neid kasutatakse toorainena parfümeeria, toiduainete ja jookide tootmisel (näiteks kondiitritoodetes, toiduainete aromatiseerimisel, jookides) või teistes tööstusharudes (näiteks sebitootmine):

[...]

3) Õlivaiguekstraktide segud. 03.2

[...]

6) Segud ühest või rohkemast lõhnaainest (näiteks eeterlikud õlid, resinoidid, õlivaiguekstraktid või sünteetilised aroomained), 06.5

kombineeritud lisatud vedeldite või kandjatega nagu taimeõli, dekstroos või tärklis.

[...]

26 Direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkt e:

1. Liikmesriigid vabastavad käesolevas direktiivis käsitletud tooted [lk 10] ühtlustatud aktsiisimaksust tingimustel, mille nad sätestavad selleks, et tagada aktsiisivabastuse nõuetekohane ja arusaadav kohaldamine ning ära hoida aktsiisimaksupettusi, aktsiisi tasumisest hoidumist ja muid kuritarvitusi: [...]

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

[...]

27 Nõukogu 16. detsembri 2008. aasta direktiivi 2008/118/EÜ, mis käsitleb aktsiisi üldist korda ja millega tunnistatakse kehtetuks direktiiv 92/12/EMÜ (ELT 2009, L 9, lk 12; edaspidi „direktiiv 2008/118“), artikkel 43

1. Komisjoni abistab komitee (edaspidi „aktsiisikomitee“).

28 Direktiivi 2008/118 artikkel 44:

Lisaks artiklis 43 nimetatud ülesannetele vaatab aktsiisikomitee eesistuja omal algatusel või liikmesriigi esindaja taotlusel läbi ühenduse aktsiisisätete kohaldamisega seotud küsimusi.

29 Euroopa Komisjoni aktsiisikomitee 19. novembri 2003. aasta suunis CED nr 458: Küsimused ühenduse aktsiisieeskirjade kohaldamise kohta

30

1. Algataja komisjon
Viide direktiivi 92/83/EMÜ artikli 27 lõike 1 punkt e
Ese lõhnaainete ühendusesisene vedu direktiivi 92/83/EMÜ artikli 27 lõike 1 punkti e kohaselt CED nr 364, Rev. 1 ja 432

31 Delegatsioonid on peaaegu ühehäälselt seisukohal, et direktiivi 92/83/EMÜ artikli 27 lõike 1 punkti e kohast aktsiisivabastust kohaldatakse alates tootmise või impordi ajast lõhna- ja maitseainetele, mis kuuluvad kombineeritud nomenklatuuri rubriikidesse 1302 19 30, 2106 90 20 ja 3302 nende käesoleva suunise vastuvõtmise ajal kehtivas redaktsioonis.

32 KN-i alamrubriik 1302 19 30 selle 19. novembril 2003 kehtinud redaktsioonis:

1302 19 30 taimeekstraktide segud jookide või toitade valmistamiseks [lk 11]

- 33 KN-i alamrubriik 2106 90 20 selle 19. novembril 2003 kehtinud redaktsioonis:
- 2106 90 20 alkoholtoodete segud (v.a lõhnaainetel põhinevad), mida kasutatakse jookide valmistamiseks
- 34 KN-i rubriik 3302 selle 19. novembril 2003 kehtinud redaktsioonis:
- 3302 lõhnaainesegud ning ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud ained ja segud (k.a alkohollahused), kasutamiseks tööstustoormena; muud valmistised lõhnaainete baasil, jookide valmistamiseks

35 Kohaldatavad riigisised õigusnormid

Piiritusjookide monopoli seaduse (Gesetz über das Branntweinmonopol, Branntweinmonopolgesetz, edaspidi „BranntwMonG“, vastu võetud 8. aprillil 1922, muudetud 15. juuli 2009. aasta seadusega (*Bundesgesetzblatt* (edaspidi „*BGBI.*“), I, lk 1870) § 130

(1) Piiritusjookid ja piiritusjooki sisaldav kaup (tooted) maksustatakse maksustamisterritooriumil alkoholiaktsiisiga [...]

(4) Piiritusjooki sisaldav kaup lõike 1 tähenduses on muu alkoholisaldusega kaup kui kombineeritud nomenklatuuri gruppi 22 kuuluv kaup, mille valmistamisel kasutatakse piiritusjooki või mis sisaldavad piiritusjooki ning mille alkoholisaldus on vedelate toodete puhul suurem kui 1,2 mahuprotsenti, tahkete toodete puhul suurem kui 1 mahuprotsent.

[...]

- 36 BranntwMonG § 152 lõike 1 punkt 5, mida on muudetud 21. juuni 2013. aasta seadusega (*BGBI.* I, lk 2221):

(1) Tooted on maksust vabastatud, kui neid kasutatakse kaubanduslikul eesmärgil

[...]

5. denatureerimata kujul selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid, millega maitsestatakse

a) jooke, mille alkoholisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti,

b) muid toiduaineid, välja arvatud veinist valmistatud piiritusjook ja muud alkohoolsed joogid,

[...]

IV.

- 37 Imporditud kauba tariifseks klassifitseerimiseks kõne alla tulevate KN-i alamrubriikide 1302 19 05, 3301 90 30 ja 3302 10 90 tõlgendamisel esineb kahtlusi. [lk 12]
- 38 1. Euroopa Kohtu väljakujunenud praktika kohaselt, mida eelotsusetaotluse esitanud kohus järgib, peab kaupade tariifse klassifitseerimise seisukohast määravat kriteeriumi üldjuhul otsima kauba objektiivsete tunnuste ja omaduste hulgast, nii nagu need on kindlaks määratud KN-i rubriikide ja alamrubriikide sõnastuses ning jaotise või grupi märkustes, ning kombineeritud nomenklatuuri klassifitseerimise üldreeglite kohaselt (Euroopa Kohtu 22. märtsi 2017. aasta otsus GROFA jt, C-435/15 ja C-666/15, EU:C:2017:232 [...]).
- 39 Lisaks on olemas selgitavad märkused ja arvamused klassifitseerimise kohta, mis aitavad oluliselt kaasa erinevate tariifrubriikide ulatuse tõlgendamisele, kuid need pole siiski õiguslikult siduvad (vt Euroopa Kohtu 22. märtsi 2017. aasta otsus GROFA jt, EU:C:2017:232 [...]), mistõttu viitas eelotsusetaotluse esitanud kohus liidu õigusnormide kõrval täiendavalt selgitavatele märkustele. Toote kasutuseesmärgist võib lähtuda siis, kui sätete või selgitavate märkuste sõnastuses on sellele kriteeriumile viidatud [...]. Seejuures on otsustava tähtsusega, kas kasutuseesmärk väljendub toote objektiivsetes tunnustes ja omadustes [...].
- 40 2. KN-i rubriigi 1302 sõnastuse kohaselt kuuluvad sellesse taimemahlad ja -ekstraktid; pektiinid, pektinaadid ja pektaadid; agar-agar, taimeliimid ja paksendajad, modifitseeritud või modifitseerimata.
- 41 Nagu lisaks tuleneb rubriigi 1302 kohta käivatest HS-i selgitavatest märkustest 01.0 ja 02.0, kuuluvad sellesse rubriiki taimsed mahlad (taimsed tooted, mis on tavaliselt saadud naturaalsel eksudatsioonil või intsisioonil) ja ekstraktid (ekstraheeritud mingi lahustiga originaalsest taimematerjalist) eeldusel, et neid pole täpselt mainitud või kaasa arvatud nomenklatuuri spetsiaalsetes rubriikides. Need taimsed mahlad ja ekstraktid erinevad vastavalt rubriigi 1302 kohta käivale HS-i selgitavale märkusele 02.5 rubriigi 3301 eeterlikest õlidest, resinoididest ja oleovaikudest selle poolest, et arvestamata lenduvaid lõhnaaineid, sisaldavad need tunduvalt suuremas proportsioonis muid taimseid aineid (näiteks klorofüll, tanniin, mõrud osakesed, karbohüdraadid ja muud ekstraheerivad ained).
- 42 a) Kaebaja imporditud kaup saadakse esimeses töötlemisetapis lahusti (kaebaja andmetel etanooli) abil [lk 13] taimest (vanillikuprast) ekstraheerimisel. Seetõttu võiks seda pidada taimeekstraktiks KN-i rubriigi 1302 ja selle kohta käivate selgitavate märkuste tähenduses. Seda kinnitavad rubriigi 1301 kohta käivates HS-i selgitavates märkustes 03.0, 07.0, 10.0 ja 13.0 nimetatud näited, mille põhjal saab järeldada, et ainuüksi ekstraheerimise lahusti (nt alkohol) abil ei takista klassifitseerimast kaupa KN-i rubriiki 1302.
- 43 b) Kaupa lahjendatakse siiski teises töötlemisetapis (samuti enne importimist) nii suurel määral alkoholi ja veega, et see koosneb ligi 95% (m/m) ulatuses neist kahest komponendist. Seevastu on kuivjääk ainult 4,8% (m/m) ja vanilliinisisaldus

ainult 0,5% (m/m). Taimsete ainete väike osakaal räägib eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates selle poolt, et kaup oli impordi ajal juba kaotanud taimeekstraktile iseloomulikud omadused.

- 44 Teisest küljest ei nähtu KN-i rubriigist 1302 ja selle kohta käivatest selgitavatest märkustest, kui suur peab olema taimsete ainete osakaal, et kombineeritud nomenklatuuri kohaselt oleks veel tegemist taimeekstraktiga, ja millal on taimsete koostisosade osakaal liiga väike, et kauba saaks klassifitseerida KN-i rubriiki 1302, ning tuleb lähtuda kõrgemast töötlusastmest ja muust tariifirubriigist (käesolevas asjas KN-i rubriik 3301 või KN-i rubriik 3302). KN-i rubriigi 1302 kohta käivast selgitavast märkusest 01.1, mis ei ole õiguslikult siduv, nähtub siiski, et standardimisega seotud töötlemine ei takista klassifitseerimast kaupa KN-i rubriiki 1302. Seda, kas alkoholi ja veega nii tugevat lahjendamist nagu käesolevas asjas saab siiski endiselt pidada standardimiseks, isegi kui see järgib – kaebaja väitel – eesmärki saavutada 0,5% vanillisaldus (m/m), sellest ei nähtu. Sellega seoses tuleb viidata ka rubriigi 1302 kohta käivale HS-i selgitavale märkusele 29.1, mille kohaselt ei kuulu taimsed mahlad ja ekstraktid sellesse rubriiki juhul, kui neil on teiste ainete lisamise tõttu toidukaupadele, medikamentidele jne iseloomulikud omadused. Ka siin on KN-i rubriigi 1302 täpne kohaldamisala ebaselge.
- 45 c) Lisaks kahtleb eelotsusetaotluse esitanud kohus KN-i rubriigi 1302 kohaldatavuses ka seetõttu, et grupi 13 märkuse 1 punkt ij kohaselt on ekstraheeritud õlivaigud (inglise keeles *extracted oleoresins*, prantsuse keeles *les oleoresines d'extraction*) KN-i rubriigist 1302 sõnaselgelt välja arvatud. Seda arvestades on loogiline, et ekstraheeritud õlivaigud kuuluvad KN-i rubriiki 3301. Samuti kinnitab rubriigi 1302 kohta käiv HS-i selgitav märkus 36.2, et ekstraheeritud õlivaigud ei kuulu mitte sellesse rubriiki, vaid HS-i rubriiki 3301. Ekstraheeritud õlivaigud erinevad KN-i rubriigi 1302 ekstraktidest selle poolest, et 1) need on saadud naturaalistest rakulistest taimsetest materjalidest [lk 14] (peaaegu alati vürtsid või lõhnataimed), kas orgaanilise lahusega või üllilenduva vedelikuga ekstraheerimisel, ja 2) sisaldavad lenduvaid lõhnaaineid koos mittelenduvate maitsestavate osakestega, mis määravad vürtsile või aromaatsel ainele iseloomuliku lõhna ja maitse (rubriigi 1302 kohta käiv HS-i selgitav märkus 36.5).
- 46 Kuna FG lähtub käeolevas kohtuasjas sellest, et tootes [...]– vaniljeekstrakt sisalduv vanilje õlivaik on ekstraheeritud õlivaik, tuleks kaup seega grupi 13 märkuse 1 punkt ij kohaselt KN-i rubriigist 1302 välja arvata. Sellest tulenevalt ei tuleks kombineeritud nomenklatuuri süsteemi kohaselt enam kõne alla ka selle rubriigi alamrubriigid (vt ka üldreegel 6).
- 47 d) Käesolevas asjas kõne all oleva kauba väljaarvamise korral KN-i rubriigist 1302 tekib siiski vastuolu selles mõttes, et vanilje õlivaiku on KN-i alamrubriigis 1302 19 05 sõnaselgelt nimetatud. Ka KN-i rubriigi 1302 kohta käivast HS-i selgitavast märkusest 26.1 (mis on esitatud jaotises A taimsete mahlade ja ekstraktide kohta) nähtub, et vanilje õlivaik kuulub sellesse rubriiki.

Kui KN-i rubriik 1302 ei tuleks aga kõne alla, ei tohiks ka selle alamrubriike enam kohaldada.

- 48 Siiski on ebaselge, millise ulatusega oleks siis KN-i alamrubriigi 1302 19 05 kohaldamisala, kuna looduslikud õlivaigud tuleb klassifitseerida KN-i rubriiki 1301 (vt ka HS-i selgitavad märkused 37.0 ja 38.1 rubriigi 1302 kohta) ning õlivaigekstraktid KN-i rubriiki 3301. Hauptzollamt'i (peatolliamet) seisukoht, mille kohaselt hõlmab grupi 13 märkuse 1 punktist ij tulenev ekstraheeritud õlivaikude väljaarvamine KN-i rubriigist 1302 ainult muid õlivaike peale vanilje õlivaikude, ei ole selle märkuse siduva sõnastuse kohaselt (üldreegel 1) arusaadav, kuna märkuses ei ole sellist vahetegemist ette nähtud.
- 49 Ka selline tõlgendus, mille kohaselt ei ole vanilje õlivaikude puhul tegemist õlivaikudega, vaid taimeekstraktidega, ei ole veenev, kuna see tekitaks küsimuse, miks ei ole KN-i alamrubriigis 1302 19 05 kasutatud vaniljeekstraktide kohta muud nimetust.
- 50 3. Vaidlusaluse kauba klassifitseerimisel tuleb kõne alla ka KN-i rubriik 3301, mille tõlgendamises esineb samuti kahtlusi. KN-i rubriiki 3301 kuuluvad „eeterlikud õlid, mis sisaldavad või ei sisalda terpeene, k.a tahked või absoluteeritud valmistised; resinoidid; õlivaigekstraktid; eeterlike õlide kontsentratsioonid rasvades, mittelenduvates õlides, vahades vms keskkonnas (saadud anfloraazi või leotamise teel); terpeenid, mis saadakse kõrvalsaadustena eeterlike õlide vabastamisel terpeenidest; [lk 15] eeterlike õlide veeaurudestillaadid ja vesilahused“. Õlivaigekstrakte on rubriigi sõnastuses sõnaselgelt nimetatud ja ka grupi 33 kohta käiv HS-i selgitav märkus 01.2 kinnitab, et õlivaigekstraktid tuleb klassifitseerida KN-i rubriiki 3301.
- 51 Õlivaigekstraktid on vastavalt rubriigi 3301 kohta käivale HS-i selgitavale märkusele 12.1 saadud looduslikust taimsest rakulisest toormaterjalist (tavaliselt vürtsidest või aromaatsetest taimedest), kas orgaanilise selektiivse lahustiga või superkriitilise vedela ekstraktsiooniga. Need ekstraktid sisaldavad lenduvaid lõhnaaineid (näiteks eeterlikud õlid) ja mittelenduvaid maitseaineid (näiteks vaigud, rasvaõlid, teravamaitseained), mis iseloomustavad vürtsi või lõhnataime lõhna või maitset. Saksakeelseid mõisteid „Lösemittel“ (vt HS-i selgitav märkus 02.0 rubriigi 1302 kohta) ja „Lösungsmittel“ (vt HS-i selgitav märkus 12.1 rubriigi 3301 kohta) [eesti keeles „lahusti“] peab eelotsusetaotluse esitanud kohus selles kontekstis identseks.
- 52 a) Käesolevas kohtuasjas vaidluse all olev kaup on saadud lahusti (kaebaja esitatud andmetel etanooli) abil vanillikuprast ekstraheerimisel ning seda lahjendatakse hiljem alkoholi ja veega. Seega on kaubal objektiivsed koostisosad, mis peavad KN-i rubriigi 3301 sõnastuse kohaselt olema olema (vt üldreegel 1) ja sellest tulenevalt nimetab ka FG seda (kohati) õlivaigekstraktiks.
- 53 Lisaks on kauba kuivjäägisaldus (m/m) selle impordi ajal – nagu juba mainitud – ainult 4,8%. Ka kõnealune kõrge puhtusaste viitab sellele, et kaupa ei tule enam

klassifitseerida mitte KN-i rubriiki 1302, vaid KN-i rubriiki 3301, sest KN-i rubriiki 1302 kuuluvad kaubad sisaldavad suuremas proportsioonis muid taimseid aineid (vt HS-i selgitav märkus 02.5. rubriigi 1302 kohta).

- 54 b) Käesolevas asjas esinevad siiski kahtlused, kas [...] – vaniljeekstrakt tuleb klassifitseerida KN-i rubriiki 3301. Vanilje õlivaiku on KN-i alamrubriigis 1302 19 05 sõnaselgelt nimetatud, mistõttu tuleb seda eristada KN-i rubriigist 1302 (vt eespool). Lisaks ei kuulu grupi 33 märkuse 1 punkti a kohaselt sellesse gruppi rubriigi 1302 taimeekstraktid. Ka HS-i selgitavatest märkustest 29.0 ja 30.1 rubriigi 3301 kohta nähtub, et vanilje õlivaik ei kuulu rubriiki 3301. See räägib selle poolt, et kaupa, mis – nagu [...] –vaniljeekstrakt – sisaldab ekstraheeritud vanilje õlivaiku, ei või klassifitseerida KN-i rubriiki 3301. Käesolevas asjas on seetõttu otsustava tähtsusega, kuidas tuleb KN-i rubriiki 3301 kuuluvaid õlivaiguetrakte eristada KN-i rubriigi 1302 taimeekstraktidest. [lk 16]
- 55 4. Teisest küljest tekivad küsimused ka KN-rubriigi 3301 eristamisel KN-i rubriigist 3302. KN-i rubriiki 3302 kuuluvad „lõhnaainesegud ning ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud ained ja segud (k.a alkohollahused), kasutamiseks tööstustoormena; muud valmistised lõhnaainete baasil, jookide valmistamiseks“.
- 56 Nagu tuleneb rubriigi 3302 kohta käivatest HS-i selgitavatest märkustest 01.0, 03.2 ja 06.5, ei kuulu sellesse rubriiki mitte ainult mitme ekstraheeritud õlivaigu segud. KN-i rubriiki 3302 kuuluvad ka ainult ühe lõhnaaine baasil valmistatud segud. Järelikult võib tegemist olla segudega ühest või rohkemast lõhnaainest (eeterlikud õlid, resinoidid, õlivaiguetraktid või sünteetilised aroomained), mis on kombineeritud lisatud vedeldite või kandjatega nagu taimeõli, dekstroos või tärklis.
- 57 a) Seda arvestades tuleks toote [...]– vaniljeekstrakt klassifitseerimisel kõne alla ka KN-i rubriik 3302. Kõnealune kaup sisaldab ekstrakti vanilje õlivaigust ja on seega valmistatud ainult ühe lõhnaaine baasil KN-i grupi 33 märkuse 2 ja rubriigi 3302 kohta käiva HS-i selgitava märkuse 06.5 tähenduses. Lisaks on vanilje õlivaiku lahjendatud alkoholi ja veega. Suure alkoholisisalduse (85% m/m) tõttu võib oletada, et [...]– vaniljeekstrakt on kaotanud ekstraheeritud õlivaigu iseloomu KN-i rubriigi 3301 tähenduses ja muutunud alkohollahuseks KN-i rubriigi 3302 tähenduses. Selle rubriigi piires tuleks kaup klassifitseerida KN-i alamrubriiki 3302 10 90.
- 58 b) Eelotsusetaotluse esitanud kohtul on siiski kahtlused ka KN-i rubriigi 3302 tõlgendamise suhtes, kuna selle kohaldamisala ei ole võimalik selgelt eristada KN-i rubriigi 3301 kohaldamisalast. KN-i rubriigi 3302 sõnastusest ega selle tõlgendamiseks mõeldud selgitavatest märkustest ei nähtu selgelt, kui suur peab olema lisatud vee või lisatud alkoholi kogus, millest alates ei tule ekstraheeritud õlivaiku klassifitseerida mitte enam KN-i rubriiki 3301, vaid KN-i rubriiki 3302.
- 59 Lisaks tekib eelotsusetaotluse esitanud kohtul küsimus, kas klassifitseerimist KN-i rubriiki 3302 takistab see, et Madagaskaril saadud vanilje õlivaigule lisati Šveitsis

ainult selliseid koostisosi, nimelt vett ja alkoholi, mida kasutati juba vanillikuprast vanilje õlivaigu saamiseks ja mis olid seega varem väiksemas kontsentratsioonis juba olemas. Ka HS-i selgitav märkus 17.1 rubriigi 3301 kohta viitab sellele, et õlivaiguekstraktid sisaldavad mõnikord vähesel määral lahusteid, näiteks etüülalkoholi, mida on kasutatud nende ekstraktsioonil, kuid selle tõttu [lk 17] ei arvata neid siiski nimetatud rubriigist välja. Kuid isegi juhul, kui ekstraheerimisjääd klassifitseerimist ei mõjuta, tekib eelotsusetaotluse esitanud kohtul küsimus, kuidas peab toll igal konkreetsel juhul aru saama, millise etanoolisisalduse puhul on tegemist (ainult) ekstraheerimisjäädiga ja kui palju etanooli on tootele lisatud pärast ekstraheerimist. Hauptzollamt (peatolliamet) on sellega seoses märkinud, et ka toote analüüsimisel ei ole võimalik kindlaks teha, kas etanooli puhul on tegemist vanilje õlivaigu saamisel tekkinud jäädiga või hiljem lisatud etanooliga. Lähtudes eespool viidatud Euroopa Kohtu praktikast, mille kohaselt on kauba tariifsel klassifitseerimisel asjakohased selle objektiivsed koostisosad (vt eespool), ning arvestades tollideklarantide suhtes kehtivat õiguskindlust ja KN-i ühetaolist kohaldamist, on see vastuväide eelotsusetaotluse esitanud kohtu arvates asjakohane.

- 60 Lisaks võib rubriigi 3301 kohta käiv HS-i selgitav märkus 18.3 – kuigi see ei ole siduv – viidata sellele, et alkoholisisalduse suurenemine ei põhjusta üleminekut KN-i rubriiki 3302. Seda seetõttu, et selle selgitava märkuse kohaselt klassifitseeritakse õlivaiguekstraktid KN-i rubriiki 3301, kui neid on mõne põhikomponendi lisamise või eemaldamise teel üksnes standarditud ja seega kohandatud teatud mõjuteguriga. Sellele tuleb vastu väita, et kauba tariifsel klassifitseerimisel on põhimõtteliselt tähtsad selle objektiivsed koostisosad ja asjaomase rubriigi sõnastus. Mis põhjusel on tootele lisatud etanooli, ei ole klassifitseerimise seisukohast oluline.

V.

- 61 Ka käesolevale kohtuasjale alkoholiaktsiisi käsitlevate õigusnormide alusel hinnangu andmisel tekivad liidu õigusnorme arvestades kahtlused.
- 62 [...]– vaniljeekstrakt on piiritusjooki sisaldav toode, mis on vastavalt BranntwMonG § 130 lõike 1 esimesele lausele koostoimes lõikega 4 põhimõtteliselt maksustatav Saksa alkoholiaktsiisiga. Käesolevas asjas on siiski kaheldav, kas toote [...]– vaniljeekstrakt impordi suhtes tuleb kooskõlas BranntwMonG § 152 lõike 1 punktiga 5 kohaldada liidu õigusel põhinevat maksuvabastust.
- 63 1. Direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e kohaselt vabastavad liikmesriigid 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 ja muid kuritarvitusi, kui tooteid kasutatakse lõhna- ja maitseainetena toiduainete ja mittealkohoolsete jookide [lk 18] valmistamisel, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti.

- 64 Viidatud säte võeti riigisisese õigusesse üle BranntwMonG § 152 lõike 1 punktiga 5, mille kohaselt on tooted maksust vabastatud, kui neid kasutatakse kaubanduslikul eesmärgil ja denatureerimata kujul selleks, et toota lõhna- ja maitseaineid, millega maitsestatakse a) jooke, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti või b) muid toiduaineid, välja arvatud veinist valmistatud piiritusjook ja muud alkohoolsed joogid.
- 65 2. Käesoleva kohtuasja lahendamisel on määrava tähtsusega, millised kaubad kuuluvad maksust vabastatud lõhna- ja maitseainete hulka direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e tähenduses ja kas [...]– vaniljeekstrakt on lõhna- ja maitseaine selles tähenduses. Kuna direktiivis ei ole lõhna- ja maitseaine mõistet määratletud, on eelotsusetaotluse esitanud kohtul kahtlused nimetatud maksuvabastuse tõlgendamise suhtes.
- 66 Euroopa Komisjoni aktsiisikomitee käsitles lõhna- ja maitseainete määratlust juba 29. ja 30. septembril 1993 toimunud istungil, jõudmata siiski kokkuleppele. Komisjoni seisukoha kohaselt peaks alkoholi olema võimalik maksuvabalt kasutada siis, kui sellest valmistatud tooteid kasutatakse toiduainete ja alkoholivabade jookide maitsestamiseks. Eelkõige tuleks maksust vabastada lõhna- ja maitseained, mida kasutatakse teatud karastusjookide (koola, limonaad) valmistamisel, et neid saaks soetada väljaspool aktsiisi peatamise korda.
- 67 Hiljem käsitles Euroopa Komisjoni aktsiisikomitee uuesti lõhna- ja maitseainete maksuvabastust ning tegi 19. novembri 2003. aasta suunises CED nr 458 kokkuvõtte direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e sätestatud maksuvabastuse tingimustest, mida tuleb tema arvates täita. Delegatsioonid olid aktsiisikomitees peaaegu ühehäälselt seisukohal, et direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e kohane maksuvabastus on kohaldatav tootmise või impordi ajast lõhna- ja maitseainetele, mis kuuluvad kombineeritud nomenklatuuri alamrubriikidesse 1302 19 30, 2106 90 20 ja rubriiki 3302 kõnealuse suunise vastuvõtmise ajal kehtivas redaktsioonis. Seega peaksid olema alkoholiaktsiisist vabastatud taimeekstraktide segud jookide või toitide valmistamiseks (KN-i alamrubriik 1302 19 30 selle 19. novembril 2003 kehtinud redaktsioonis), alkoholtoodete segud (v.a lõhnaainetel põhinevad), mida kasutatakse jookide valmistamiseks (KN-i alamrubriik 2106 90 20 selle 19. novembril 2003 kehtinud redaktsioonis), lõhnaaineseatud ning ühe või mitme lõhnaaine baasil valmistatud ained ja segud (k.a alkohollahused), [lk 19] kasutamiseks tööstustoormena; muud valmistised lõhnaainete baasil, jookide valmistamiseks (KN-i rubriik 3302 selle 19. novembril 2003 kehtinud redaktsioonis).
- 68 Saksamaa Liitvabariik kiitis selle 1. septembril 2014 heaks ja võttis vastu haldusnormi, mille kohaselt peab toll vabastama alkoholiaktsiisist KN-i rubriiki 3302 ja KN-i alamrubriiki 2106 90 20 kuuluva kauba ning KN-i rubriiki 1302 kuuluvad taimeekstraktide segud jookide või toitide valmistamiseks [...]. KN-i rubriiki 3301 kuuluv kaup ning KN-i rubriiki 1302 taimeekstraktid, mille puhul ei ole tegemist segudega, ei ole seevastu alkoholiaktsiisist vabastatud.

- 69 Sellest lähtudes ei oleks [...]– vaniljeekstrakt alkoholiaktsiisist vabastatud, kui see tuleks klassifitseerida KN-i rubriiki 3301, olgugi et KN-i rubriiki 3302 kuuluv kaup, mille alkoholisisaldus võib olla suurem, on sellest vabastatud. Kui kõnealune kaup kuuluks KN-i alamrubriiki 1302 19 05, ei saaks lõhna- ja maitseainete maksuvabastust kohaldada, kuna [...]– vaniljeekstrakt koosneb ainult ühest taimeekstraktist, nimelt vanilje õlivaigust, mistõttu ei ole eelotsusetaotluse esitanud kohtu hinnangul tegemist taimeekstraktide seguga. Muud koostisosad (alkohol ja vesi) ei ole taimsed koostisosad.
- 70 3. Eelotsusetaotluse esitanud kohus kahtleb siiski, kas direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e kohane lõhna- ja maitseainete maksuvabastus on tegelikult kohaldatav ainult kaubale, mis kuuluvad nendesse KN-i alamrubriikidesse, mille on kindlaks määranud aktsiisikomitee. Kahtlused tulenevad juba asjaolust, et direktiivis 92/83 ega muudes liidu õigusnormides ei ole sellist piirangut kehtestatud. Selle asemel on direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e üldiselt nimetatud lõhna- ja maitseaineid ning selles ei kehtesta maksuvabastuse piirangut teatud KN-i rubriikidesse kuuluva kauba või teatud omadustega kauba suhtes. Maksuvabastust piiratakse vaid osas, milles see eeldab teatud kasutusviise, ning see on piiratud teatud maksimaalse alkoholisisaldusega lõhna- ja maitseainetega. Direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e sõnastusest tulenevalt peaks maksuvabastus seega hõlmama ka muid aromaatsaid aineid ja eelkõige ka taimeekstrakte, mille puhul ei ole tegemist segudega, kuna selliseid taimeekstrakte saab samamoodi nagu lõhna- ja maitseaineid kasutada [lk 20] toiduainete ja jookide valmistamisel. Sellega välditaks ka eespool kirjeldatud olukorda, kus KN-i rubriiki 3302 kuuluv kaup, mille alkoholisisaldus võib olla suur, ei ole maksustatavad alkoholiaktsiisiga, kuid KN-i rubriiki 3301 kuuluv kaup, mille alkoholisisaldus on väiksem, on alkoholiaktsiisiga maksustatavad.
- 71 Peale selle ei lange maksuvabastuse kohaldamise piiramine alamrubriikidega, mida on nimetatud 19. novembri 2003. aasta suunises CED nr 458, kokku igapäevase keelekasutusega. Seda seetõttu, et saksakeelse mõistega „Aroma“ (lad k *aroma*, kr k *äröma* = vürts) on mõeldud nii „tugevalt väljaarenenud meeldivat maitset, vürtsist lõhna; tugevat, intensiivset (meeldivat) lõhna; eelkõige taimse naudinguaine tugevasti väljaarenenud maitset või lõhna“ kui ka „(kunstlikku) maitseainet toiduainetele, aromaatsset vürtsainet“ (sõnaselgitused vt www.duden.de, märksõna „Aroma“).
- 72 Sellega seoses kahtleb eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas aktsiisikomitee omab üldse pädevust piirata direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkti e kohaldamisala või tõlgendada seda kitsendavalt, kaldudes kõrvale selle sõnastusest („Aromen“, „flavours“, „arômes“). Seda seetõttu, et direktiivi 2008/118 artikli 44 kohaselt vaatab aktsiisikomitee läbi üksnes ühenduse aktsiisisätete kohaldamisega seotud küsimusi. Sellest ei tulene siiski pädevust muuta ühenduse või liidu teisese õiguse norme. Aktsiisikomitee tegevuse eesmärk on saavutada olemasolevate liidu õigusnormide ühtne kohaldamine liikmesriikides ja abistada Euroopa Komisjoni (direktiivi 2008/118 artikli 43 lõige 1).

- 73 Seda ei ole aktsiisikomitee suuniseega CED nr 458, mis käsitleb lõhna- ja maitseainete maksuvabastust, aga võimalik saavutada, kuna liikmesriigid Eesti ja Rumeenia ei ole seda heaks kiitnud ja Suurbritannia on selle ainult osaliselt heaks kiitnud. Seetõttu esineb – lisaks kirjeldatud kahtlustele lõhna- ja maitseaineid käsitlevate liidu õigusnormide tõlgendamise suhtes – ka sel põhjusel oht, et õigust ei kohaldata ühetaoliselt.

TÖÖDOKUMENT