

Kohtuasi C-332/21**Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

27. mai 2021

Eelotsusetaotluse esitanud kohus:

Tribunalul București (Bukaresti esimese astme kohus, Rumeenia)

Eelotsusetaotluse kuupäev:

9. detsember 2020

Kaebaja:

Quadrant Amroq beverages SRL

Vastustaja:

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili

Põhikohtuasja ese

Haldus- ja maksuvaidluses esitatud kaebus, millega kaebaja Quadrant Amroq Beverages SRL palub vaidluses vastustajaga Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili (Rumeenia riiklik maksuamet – suurte maksumaksjate osakond), et Tribunalului București (Bukaresti esimese astme kohus, Rumeenia) tühistaks mitu 2016. aasta detsembris tehtud otsust, millega jäeti rahuldamata mõningad aktsiisi tagastamise taotlused, 22. juuni 2017. aasta otsuse, millega jäeti rahuldamata vaie, ning kohustaks vastustajat maksma tagasi 3 702 961 Rumeenia leud (RON) aktsiisi, mille kaebaja oli tasunud Iirimaa äriühingu Pepsi/Cola International Corki käest ostetud lõhna- ja maitseainete pealt.

Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus

ELTL artikli 267 alusel palutakse tõlgendada direktiivi 92/83/EMÜ artikli 27 lõike 1 punkti e ja lõike 2 punkti d (edaspidi „direktiiv“).

Eelotsuse küsimused

- I. Kas direktiivi 92/83/EMÜ artikli 27 lõike 1 punkti e tuleb tõlgendada nii, et aktsiisist on vabastatud ainult sellised etanooli tüüpi 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 on juba kasutatud selliste lõhna- ja maitseainete tootmiseks, mida on kasutatud või kavatakse kasutada mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti?
- II. Kas direktiivi 92/83/EMÜ 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 saada 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?
- III. Kas direktiivi 92/83/EMÜ artikli 27 lõike 1 punkti e ja lõike 2 punkti d ning tõhususe ja [proportsionaalsuse põhimõtet] tuleb tõlgendada nii, et need lubavad liikmesriigil kehtestada menetlustingimusi, 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?
- IV. Kas direktiivi 92/83/EMÜ 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 pettuse või aktsiisist kõrvalehoidmisega?

Viidatud liidu õigusnormid

ELL artikli 19 lõike 3 punkt b.

ELTL artikkel 267.

Nõukogu 19. oktoobri 1992. aasta direktiiv 92/83/EMÜ alkoholi ja alkoholsete jookide aktsiisimaksude struktuuri ühtlustamise kohta: artikli 27 lõike 1 punkt e ning lõike 2 punkt d.

9. detsembri 2010. aasta kohtuotsus Repertoire Culinaire (C-163/09, EU:C:2010:752).

Viidatud riigisisised õigusnormid

Rumeenia põhiseadus, artikkel 148, mis näeb ette Euroopa Liidu õiguse esimuse.

Rumeenia maksuseadustik (2003), artikkel 206⁵⁸, millega võetakse direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkt e Rumeenia õigusse üle.

Iiri maksuseadus 2003, jao 77 punkti a alapunkt i, millega võetakse direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punkt e Iiri õigusse üle.

Faktiliste asjaolude ja põhikohtuasja menetluse lühiülevaade

- 1 Kaebaja soetas aroomaineid (lõhna- ja maitseaineid) Iirimaa äriühingult Pepsi/Cola International Cork.
- 2 Rumeenia maksuhaldur, kes otsustas toimida teisiti kui Iirimaa ametiasutused, maksustas need lõhna- ja maitseained aktsiisiga, leides, et need ei kuulu direktiivi 92/83 artikli 27 lõike 1 punktis e ette nähtud aktsiisivabastuse kohaldamisalasse.
- 3 Nimelt ei näe Iiri õigusnormid, millega see artikkel üle võeti, aktsiisivabastust ette mitte ainult etanoolile, mis on mõeldud kuni 1,2 mahuprotsendilise alkoholisisaldusega jookide valmistamiseks kasutamiseks, vaid ka etanoolile, mida on selliste jookide valmistamiseks juba kasutatud, samas kui Rumeenia õigusnormide kohaselt on aktsiisist vabastatud üksnes etanool, mida „kasutatakse, et toota lõhna- ja maitseaineid, mis on mõeldud toiduainete ja mittealkohoolsete jookide valmistamiseks, mille alkoholisisaldus ei ole suurem kui 1,2 mahuprotsenti“.
- 4 Kõigepealt vabastas Iirimaa maksuhaldur etanooli aktsiisist, kui aroomained (lõhna- ja maitseained) viidi CMCI laoruumidest üle registreeritud kaubasaaja ruumidesse.
- 5 Seejärel ei toonud kauba toimetamine Iirimaa Pepsilt Rumeenia Pepsile aktsiisi tasumise kohustust kaasa, kuna aroomainetes sisalduv etanool (seega lõhna- ja maitseainete tootmiseks juba kasutatud etanool) on Iiri maksuseaduse jao 77 kohaselt aktsiisist vabastatud.
- 6 Lõhna- ja maitseained, mis viidi Iirimaaalt Rumeeniasse, on aktsiisikaubad, mis on nende tootmise liikmesriigis juba turule viidud, ning sellise turuleviimisega ei

kaasne aktsiisi tasumise kohustust, kuna Iirimaa õigusnormide alusel on kohaldatud aktsiisivabastust.

- 7 Kaudse maksuvabastuse kohaldamiseks alkoholi suhtes, mis sisaldub lõhna- ja maitseainetes, mis on mõeldud kuni 1,2 mahuprotsendiliste mittealkohoolsete jookide valmistamisel kasutatavate maitse- ja lõhnaainete tootmiseks, nõuab Rumeenia maksuhaldur teiseste Rumeenia õigusnormidega ette nähtud menetlustingimuste täitmist (nimelt et ühendusesisese soetamise korral ostetaks kaup maksulao pidajalt ning et taotleja oleks registreeritud kaubasaajana registrisse kantud).
- 8 Kaebaja esitas vastustajale aktsiisi tagastamise taotlused ning seejärel nende taotluste rahuldamata jätmise otsuste peale vaide. Kui see vaie jäeti rahuldamata, esitas kaebaja kaebuse eelotsusetaotluse esitanud kohtule, Tribunalul Bucureștille (Bukaresti esimese astme kohus, Rumeenia).
- 9 Selles kohtuasjas lubati kaebajal esitada Iiri eksperdi arvamus Iirimaa maksuõiguse sisu ja kohaldamise kohta.

Põhikohtuasja poolte peamised argumendid

- 10 Seoses esimese küsimusega väidab kaebaja, et erinevalt Rumeenia maksuseadustiku artiklist 206⁵⁸ võeti direktiivi teksti Iiri õigusse üle võttes eesmärgiks, et lisaks maksuvabastuse kohaldamisele kõnealuste maitse- ja lõhnaainete tootmise suhtes saaks seda kohaldada alati ka nende ainete hilisemal müümisel. Kaebaja arvates ei ole Rumeenia maksuõigusnormide lähenemisviis direktiiviga kooskõlas. Seevastu kui Euroopa Kohus peaks oma vastuses Rumeenia ametiasutuste käitumise õigsust kinnitama, võib kaebaja selle tulemusel kaaluda võimalust esitada kahju hüvitamise nõue Iirimaa vastu, kuna sellisel juhul on maksuvabastuse ekslik ülevõtmine ja kohaldamine selle liikmesriigi poolt teda eksitanud.
- 11 Seoses teise eelotsuse küsimusega täpsustab kaebaja, et kõnealuste toodete vabastamine alkoholiaktsiisist on reegel ning erandeid sellest reeglist tuleb tõlgendada ja kohaldada kitsalt ning kõigis liikmesriikides ühtemoodi. Seega peaks Rumeenia tagama samasuguse kohtlemise, mida Iirimaa aroomainete suhtes juba kasutab. Sellega seoses viitab kaebaja kohtuotsusele Repertoire Culinair, mille kohaselt tähendaks aktsiisivabastuse andmisest keeldumine seda, et riigi residentidel oleks võimatu aktsiisivabastust saada, kuigi see on Euroopa õigusnormide kohaselt kohustuslik ja seda tuleb kohaldada.
- 12 Seoses kolmanda küsimusega väidab kaebaja, et Rumeenia õigusnormides aktsiisivabastuse saamiseks ette nähtud menetlustingimuste tõttu ei ole seda vabastust praktikas kunagi võimalik kohaldada. Nimelt ei saa neid tingimusi täita, kuna Iiri riik on seisukohal, et aktsiisi järelevalve erisüsteem ei kuulu kõnealuse kauba suhtes kohaldamisele, kuna see kaup on aktsiisist täielikult vabastatud.

- 13 Seoses neljanda küsimusega osutab hageja juhuks, kui peaks selguma, et Iiri ametiasutused ei ole direktiivi nõuetekohaselt üle võtnud, et direktiivi tõlgendamisel ja kohaldamisel tehtud viga seaks Rumeenia Pepsi lahendamatusse olukorda, mis on tekkinud direktiivi Iiri õigusse ülevõtmise ning selle riigi väljakujunenud halduspraktika tagajärjel. Kui eraõiguslikule isikule ei jäeta maksuvabastuse saamise võimalust ning jäetakse ta õiguslikult ebakindlasse olukorda, on see proportsionaalsuse ja tõhususe põhimõtte seisukohast põhjendamatu. See on nii seda enam, et ei ole vähimatki pettusevõimalust, olgugi et äriühing ei saanud soetada maitse- ja lõhnaaineid dokumentide alusel, mis vastaksid aktsiisi suhtes kohaldatavatele vormilistele menetlusnõuetele ning mida ei ole käesolevas asjas võimalik saada.

Eelotsusetaotluse põhistuse lühiülevaade

- 14 Direktiivi artikli 27 lõike 1 punkti e tõlgendamisel tekkivad probleemi keerukus on ilmne, kuna on olemas vähemalt kaks liikmesriiki – Iirimaa ja Rumeenia –, kes tõlgendavad neid sätteid erinevalt, ning Iirimaa tõlgendust, mida peetakse Rumeenia õiguse kohaselt vääraks, toetavad Euroopa Komisjoni pädeva organi (aktsiisikomitee) järeldused.
- 15 Selles olukorras ilmnenu Euroopa õiguse tõlgendamise probleem on täiesti uus ning kohtuotsuse Repertoire Culinaire põhjendustes sellele vastust ei leidu. Kuigi teemad, mida Euroopa Kohus selles kohtuotsuses üksikasjalikult analüüsis, võivad anda käesoleva vaidluse lahendamiseks vajalikke suuniseid, ei lahenda need küsimust, kas käesoleval juhul saab aktsiisivabastust kohaldada, nii, et ei jääks vähimatki kahtlust.