UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (yhdeksäs jaosto)

7 päivänä huhtikuuta 2022*

Ennakkoratkaisupyyntö – Yhteinen tullitariffi – Yhdistetty nimikkeistö – Tavaroiden luokittelu – Nimikkeet 1302, 3301 ja 3302 – Vaniljasta uuttamalla saatu oleohartsi – Valmisteverot – Direktiivi 92/83/ETY – Vapautukset – 27 artiklan 1 kohdan e alakohta – Aromin käsite – Direktiivi 92/12/ETY – Euroopan komission valmisteverokomitea – Toimivalta

Asiassa C-668/20,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Bundesfinanzhof (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa) on esittänyt 7.7.2020 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 8.12.2020, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Y GmbH

vastaan

Hauptzollamt,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (yhdeksäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja S. Rodin, neljännen jaoston puheenjohtaja C. Lycourgos (esittelevä tuomari) ja tuomari L. S. Rossi,

julkisasiamies: G. Pitruzzella,

kirjaaja: M. Krausenböck,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Y GmbH, edustajanaan H. Bleier, Rechtsanwalt,

– Hauptzollamt, asiamiehenään B. Geyer,

– Tšekin hallitus, asiamiehinään M. Smolek, O. Serdula ja J. Vláčil,

– Euroopan komissio, asiamiehinään C. Perrin, M. Salyková ja R. Pethke,

* Oikeudenkäyntikieli: saksa.

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee tariffi- ja tilastonimikkeistöstä ja yhteisestä tullitariffista 23.7.1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 (EYVL 1987, L 256, s. 1) liitteessä I, sellaisena kuin se on muutettuna 6.10.2015 annetulla komission täytäntöönpanoasetuksella (EU) N:o 2015/1754 (EUVL 2015, L 285, s. 1), olevan yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeiden 1302 19 05, 3301 90 30 ja 3302 10 90 tulkintaa ja alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY (EYVL 1992, L 316, s. 21) 27 artiklan 1 kohdan e alakohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat yhtäältä Y GmbH ja toisaalta Hauptzollamt (päätullitoimipaikka, Saksa) ja joka koskee pääasian valittajan velvollisuutta maksaa tulleja ja valmisteveroja vaniljasta saadun oleohartsin tuonnista Euroopan unioniin.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Harmonoidun tavarankuvaus- ja koodausjärjestelmän (jäljempänä HS) laati tulliyhteistyöneuvosto, nykyinen Maailman tullijärjestö (WCO), ja se luotiin Brysselissä 14.6.1983 tehdyllä kansainvälisellä yleissopimuksella. Kyseinen kansainvälinen yleissopimus yhdessä sen 24.6.1986 tehdyn muutospöytäkirjan kanssa hyväksyttiin Euroopan talousyhteisön puolesta 7.4.1987 tehdyllä neuvoston päätöksellä 87/369/ETY (EYVL 1987, L 198, s. 1). Yhdistetty nimikkeistö perustuu harmonoituun järjestelmään. Yhdistetyssä nimikkeistössä toistetaan harmonoidun järjestelmän nimikkeet ja kuusinumeroiset alanimikkeet. Ainoastaan seitsemäs ja kahdeksas numero muodostavat sen oman alajaottelun.

4 Yhdistetyn nimikkeistön ensimmäisen osan I osaston otsikko on ”Yleissäännöt”, ja kyseinen osasto sisältää A kohdan, jonka otsikko on ”Yhdistetyn nimikkeistön yleiset tulkintasäännöt”, joka sisältää alustavat säännökset ja jossa säädetään seuraavaa:

”Tavarat luokitellaan [yhdistettyyn nimikkeistöön] seuraavien periaatteiden mukaisesti.

1. Nimikkeistön jaksojen, ryhmien tai alaryhmien otsikot ovat ainoastaan ohjeellisia; oikeudellisesti luokittelu määräytyy nimikkeiden sekä asianomaisten jaksojen tai ryhmien huomautusten sanamuodon mukaisesti ja, jollei näistä nimikkeistä ja huomautuksista muuta johdu, seuraavien sääntöjen mukaisesti.

_ _”

5 Yhdistetyn nimikkeistön toinen osa, jonka otsikko on ”Tullitaulukko”, sisältää II jakson, jonka otsikko on ”Kasvituotteet” ja johon sisältyy muun muassa yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmä, jonka otsikko puolestaan on ”Kumilakat; kumit, hartsit ja muut kasvimehut ja -uutteet”, IV jakson, jonka otsikko on ”Elintarviketeollisuuden tuotteet; juomat, etyylialkoholi (etanoli) ja

etikka; tupakka ja valmistetut tupakankorvikkeet” ja johon sisältyy muun muassa yhdistetyn nimikkeistön 22 ryhmä, jonka otsikko puolestaan on ”Juomat, etyylialkoholi (etanoli) ja etikka”, ja VI jakson, jonka otsikko on ”Kemianteollisuuden ja siihen liittyvän teollisuuden tuotteet” ja johon sisältyy muun muassa yhdistetyn nimikkeistön 33 ryhmä, jonka otsikko puolestaan on ”Haihtuvat öljyt ja resinoidit; hajuste-, kosmeettiset ja toalettivalmisteet”.

6 Yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmään kuuluvat seuraavat nimikkeet ja alanimikkeet:

”– –

1301	Kumilakat; luonnonkumit, -hartsit, -kumihartsit ja oleohartsit (esimerkiksi palsamit)
1301 20 00	– arabikumi
1301 90 00	– muut
1302	Kasvimehut ja -uutteet; pektiiniaineet, pektinaatit ja pektaatit; agar-agar ja muut kasviaineista saadut kasvilimat ja paksunnosaineet, myös modifioidut:
	– kasvimehut ja -uutteet
– –	– –
1302 19	– muut
1302 19 05	– – – vaniljasta saatu oleohartsi

– –”

7 Yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmän 1 huomautuksen ij alakohdassa todetaan seuraavaa:

”Nimikkeeseen 1302 kuuluvat muun muassa lakritsi-, pyretrum-, humala- ja aaloeuute sekä oopiumi.

Nimikkeeseen eivät kuulu:

– –

ij) haihtuvat öljyt, myös jähmeät (concretes), vahaa poistamalla saadut nesteet (absolutes), resinoidit, uutetut oleohartsit, haihtuvien öljyjen vesitisleet ja -liuokset tai hyvänhajuisiin aineisiin perustuvat valmisteet, jollaisia käytetään juomien valmistukseen (33 ryhmä)”.

8 Yhdistetyn nimikkeistön 22 ryhmä sisältää nimikkeen 2207, jonka sanamuoto on seuraava:

”2207	Denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus vähintään 80 tilavuusprosenttia; denaturoitu etyylialkoholi (etanoli) ja muu denaturoitu väkiviina, väkevyydestä riippumatta
2207 10 00	– denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus vähintään 80 tilavuusprosenttia
2207 20 00	– denaturoitu etyylialkoholi (etanoli) ja muut denaturoidut väkevät alkoholijuomat, väkevyydestä riippumatta

– –”

9 Yhdistetyn nimikkeistön 33 ryhmään kuuluvat seuraavat nimikkeet ja alanimikkeet:

”– –

3301	Haihtuvat öljyt (terpeenittömät tai terpeenipitoiset), myös jähmeät (concretes) ja vahaa poistamalla saadut nesteet (absolutes); resinoidit; uutetut oleohartsit; haihtuvien öljyjen väkevöidyt rasva-, rasvaöljy- ja vahaliuokset tai niiden kaltaiset liuokset, kylmänä uuttamalla (enfleurage) tai maseroimalla saadut; terpeenipitoiset sivutuotteet, joita saadaan poistettaessa terpeenejä haihtuvista öljyistä; haihtuvien öljyjen vesitisleet ja -liuokset:
– –	– –
3301 30 00	– resinoidit
3301 90	– muut
3301 90 10	– – terpeenipitoiset sivutuotteet, joita saadaan poistettaessa terpeenejä haihtuvista öljyistä
	– – uutetut oleohartsit:
3301 90 21	– – – lakritsista ja humalasta saadut
3301 90 30	– – – muut
– –	– –
3302	Hyvänhajuisten aineiden seokset sekä yhteen tai useampaan tällaiseen aineeseen perustuvat seokset (myös alkoholiliuokset), jollaisia käytetään raaka-aineena teollisuudessa; muut hyvänhajuisiin aineisiin perustuvat valmisteet, jollaisia käytetään juomien valmistukseen:
3302 10	– jollaisia käytetään elintarvike- tai juomateollisuudessa
	– – jollaisia käytetään juomateollisuudessa
	– – – valmisteet, joissa on kaikki juomille luonteenomaiset aromiaineet:

3302 10 10	– – – todellinen alkoholipitoisuus suurempi kuin 0,5 tilavuusprosenttia
– –	– –
3302 10 90	– – jollaisia käytetään elintarviketeollisuudessa

– –”

10 Yhdistetyn nimikkeistön 33 ryhmän 1 ja 2 huomautuksessa todetaan seuraavaa:

”1. Tähän ryhmään eivät kuulu:
a) nimikkeiden 1301 ja 1302 luonnon oleohartsit ja kasviuutteet;

– –

2. Nimikkeessä 3302 ilmaisulla ’hyvänhajuiset aineet’ tarkoitetaan ainoastaan nimikkeen 3301 aineita, kyseisistä aineista eristettyjä hyvänhajuisia ainesosia sekä synteettisiä hajuaineita.

– –”

Yhdistetyn nimikkeistön selittävät huomautukset ja HS-selitykset

11 Euroopan unionin yhdistetyn nimikkeistön selittävissä huomautuksissa (EUVL 2019, C 119, s. 1; jäljempänä yhdistetyn nimikkeistön selittävät huomautukset) todetaan nimikkeen 1302 osalta seuraavaa:

”Nimikkeen 1302 kasviuutteet ovat raakoja kasviaineksia, jotka on saatu esimerkiksi liuottimilla erottamalla ja joita ei ole enempää kemiallisesti modifioitu eikä jalostettu. Reagoimattomat lisäaineet (esim. paakkuuntumisenestoaineet) ja standardointiin liittyvä jalostus sekä kuivaamisen tai suodattamisen kaltainen fyysinen käsittely ovat kuitenkin sallittuja.”

12 Maailman tullijärjestön antamissa selittävissä huomautuksissa (jäljempänä HS-selitykset) todetaan nimikkeen 1302 osalta seuraavaa:

”A) Kasvimehut ja -uutteet;

Tähän nimikkeeseen kuuluvat kasvimehut (yleensä luonnollisesti tai leikatuista viilloksista tihkuneet kasvituotteet) ja uutteet (alkuperäisestä kasviaineesta liuottimilla uutetut kasvituotteet), edellyttäen että niitä ei ole muualla erikseen mainittu tai että ne eivät kuulu nimikkeisiin, joissa tavaraselostus on yksityiskohtaisempi (ks. tämän nimikkeen selitysten A kohdan lopussa olevaa luetteloa tähän nimikkeeseen kuulumattomista tavaroista).

Nämä kasvimehut ja -uutteet eroavat nimikkeen 33.01 haihtuvista öljyistä, resinoideista ja uutetuista oleohartseista siinä, että ne sisältävät haihtuvien, hyvänhajuisten aineosien lisäksi huomattavasti enemmän muita kasviaineksia (esim. klorofylliä, parkkihappoja, karvasaineita, hiilihydraatteja ja muita uuteaineita).

Tähän nimikkeeseen luokiteltavia mehuja ja uutteita ovat mm.:

– –

21) Vaniljasta saatu oleohartsi (jota toisinaan virheellisesti nimitetään vaniljauutteeksi tai vaniljaresinoidiksi)

Kasvimehut ovat tavallisesti sakeutettuja tai kiinteässä muodossa olevia. Uutteet saattavat olla joko nestemäisiä, pastamaisia tai kiinteitä. Tinktuurat ovat uutteita, joihin sisältyy uuttamisessa käytetty alkoholi; ns. nestemäiset uutteet ovat uutteiden esim. alkoholi-, glyseroli- tai kivennäisöljyliuoksia. Tinktuuroilla ja nestemäisillä uutteilla on yleensä vakioitu koostumus (esim. pyretrumuute on voitu vakioida lisäämällä kivennäisöljyä sellaisten kauppalaatujen aikaansaamiseksi, joiden pyretriinipitoisuus on esim. 2 %, 20 % tai 25 %). Kiinteitä uutteita saadaan haihduttamalla liuotinaineita. Eräisiin uutteisiin sekoitetaan toisinaan tehottomia aineita, jotta ne helpommin voitaisiin saada jauheeksi (esim. belladonnauute, johon lisätään jauhettua arabikumia) tai jotta saataisiin standardiväkevyys (esim. oopiumi, johon lisätään määrätty määrä tärkkelystä, jotta saadaan tietyn morfiinipitoisuuden omaava tuote). Tällaisten aineiden lisäys ei vaikuta näiden kiinteiden uutteiden luokitteluun. Tuotteisiin ei kuitenkaan saa käyttää sellaisia lisäuuttovaiheita tai puhdistusmenetelmiä, kuten kromatografisella menetelmällä puhdistamista, jotka lisäävät tai vähentävät tiettyjä yhdisteitä tai yhdisteluokkia enemmän kuin pelkästään ensin käytetyllä liuottimella uuttamisella olisi mahdollista saada aikaan.

– –

Tämän nimikkeen kasvimehuja ja -uutteita käytetään yleensä raaka-aineina erilaisiin teollisuustarkoituksiin. Ne eivät kuitenkaan kuulu tähän nimikkeeseen, jos niihin on lisätty muita aineita siten, että ne ovat muuttuneet luonteeltaan ravintovalmisteiksi, lääkkeiksi jne. Ne eivät kuulu tähän nimikkeeseen myöskään, jos ne ovat pitkälle jalostettuja tai puhdistettuja esim. kromatografisella menetelmällä, ultrasuodatuksella tai ensimmäisen uuton jälkeisillä lisäuuttovaiheilla (esim. neste-neste-uutto).

– –

Tähän nimikkeeseen eivät kuulu haihtuvat öljyt, resinoidit ja uutetut oleohartsit (nim. 33.01) – – Uutetut oleohartsit eroavat tämän nimikkeen uutteista siinä, että 1) niitä saadaan luonnon huokoisista raa'oista kasviaineista (lähes aina mausteista tai aromaattisista kasveista), joko uuttamalla orgaanisilla liuottimilla tai ylikriittisellä nesteellä ja että 2) ne sisältävät haihtuvia hyvänhajuisia aineita sekä haihtumattomia aromiaineita, jotka antavat mausteelle tai aromaattiselle kasville sille tyypillisen tuoksun ja maun.

Tähän nimikkeeseen eivät myöskään kuulu seuraavat kasvituotteet, jotka luokitellaan nimikkeisiin, joissa ne on lähemmin määritelty:

a) Luonnonkumit, -hartsit, -kumihartsit ja -oleohartsit (nim. 13.01).

– –”

13 HS-selityksissä todetaan 33 ryhmän osalta seuraavaa:

”1. Tähän ryhmään eivät kuulu:

a) nimikkeiden 13.01 ja 13.02 luonnon oleohartsit ja kasviuutteet;

– –

2. Nimikkeessä 33.02 ilmaisulla ’hyvänhajuiset aineet’ tarkoitetaan ainoastaan nimikkeen 33.01 aineita, kyseisistä aineista eristettyjä hyvänhajuisia ainesosia sekä synteettisiä hajuaineita. – –

Nimikkeen 33.01 haihtuvat öljyt ja uutettavat oleohartsit saadaan kaikki uuttamalla kasviaineista. – –”

14 HS-selityksissä todetaan nimikkeen 3301 osalta seuraavaa

”– –

Uutettuja oleohartseja, joita markkinoidaan myös ’valmistettuina oleohartseina’ tai ’mausteoleohartseina’, saadaan luonnon huokoisista, raaoista kasviaineista (yleensä mausteista tai aromaattisista kasveista), joko uuttamalla orgaanisilla liuottimilla tai ylikriittisellä nesteellä. Nämä uutteet sisältävät haihtuvia, hyvänhajuisia aineita (esim. haihtuvia öljyjä) ja haihtumattomia aromiaineita (esim. hartseja, rasvaöljyjä ja karvasaineita), jotka antavat mausteelle tai aromaattiselle kasville sille tyypillisen tuoksun ja maun. Uutettujen oleohartsien sisältämä hyvänhajuisten aineiden määrä vaihtelee runsaasti riippuen uuttamisessa käytetystä mausteesta tai aromaattisesta kasvista. Näitä tuotteita käytetään etupäässä maustamisaineina elintarviketeollisuudessa.

Nimikkeeseen eivät kuulu:

a) luonnon oleohartsit (nim. 13.01);

b) muualle kuulumattomat kasviuutteet (esim. vesiuutetut oleohartsit), jotka sisältävät haihtuvia aineosia ja haihtuvien, hyvänhajuisten ainesosien lisäksi yleensä huomattavasti enemmän muita kasviaineksia (nim. 13.02);

– –

Haihtuvat öljyt, resinoidit ja uutetut oleohartsit sisältävät toisinaan uutosjääminä pieniä määriä liuottimia (esim. etyylialkoholia), mutta tämä ei siirrä niitä pois tästä nimikkeestä.

Haihtuvat öljyt, resinoidit ja uutetut oleohartsit, jotka on pelkästään standardoitu poistamalla tai lisäämällä jotain perusaineosaa, luokitellaan edelleen tähän nimikkeeseen, edellyttäen että standardoidun tuotteen koostumus pysyy vastaavan luonnontilassa olevan tuotteen koostumuksen normaaleissa vaihtelurajoissa. Haihtuva öljy, resinoidi tai uutettu oleohartsi, jota on jakotislattu tai muulla tavalla muunnettu (muutoin kuin terpeenihiilivetyjä poistamalla) siten, että näin saadun tuotteen koostumus oleellisesti poikkeaa alkuperäistuotteen koostumuksesta, ei kuitenkaan kuulu tähän (yleensä nimike 33.02). Nimikkeeseen eivät myöskään kuulu tuotteet, joihin on lisätty liuotus- tai kantaja-aineita, esim. kasviöljyä, dekstroosia tai tärkkelystä (yleensä nim. 33.02).

Tärkeimmät haihtuvat öljyt ja resinoidit luetellaan tämän ryhmän selitysten lopussa olevassa liitteessä.

– –

Aikaisemmin mainittujen poikkeusten lisäksi nimikkeeseen eivät kuulu myöskään

a) vaniljasta saatu oleohartsi (jota toisinaan virheellisesti nimitetään vaniljauutteeksi tai vaniljaresinoidiksi) (nim. 13.02)

– –”

15 HS-selityksissä todetaan nimikkeen 3302 osalta seuraavaa

”Tähän nimikkeeseen kuuluvat seuraavat seokset edellyttäen, että ne ovat sen kaltaisia, jollaisia käytetään raaka-aineina hajuste-, elintarvike- tai juomateollisuudessa (esim. konditoriatuotteissa, ravintoaineiden ja juomien makuaineina jne.) taikka muussa teollisuudessa (esim. saippuan valmistuksessa):

– –

3) uutettujen oleohartsien seokset;

– –

6) seokset, jotka koostuvat yhdestä tai useammasta hyvänhajuisesta aineesta (haihtuvista öljyistä, resinoideista, uutetuista oleohartseista tai synteettisistä hajuaineista) ja lisätyistä liuotin- tai kantaja-aineista, esim. kasviöljystä, dekstroosista tai tärkkelyksestä:

7) Muista luvuista peräisin olevien tuotteiden (esim. mausteiden) ja yhden tai useamman hyvänhajuisen aineen (haihtuvat öljyt, resinoidit, uutetut öljyhartsit tai keinotekoiset aromiaineet) seokset, myös laimennusaineeseen tai kantaja-aineeseen yhdistettyinä tai alkoholia sisältävinä, edellyttäen, että nämä aineet muodostavat näiden seosten peruselementin (peruselementit).

Tuotteet, jotka on saatu poistamalla yksi tai useampia haihtuvan öljyn, resinoidin tai uutetun oleohartsin aineosista niin, että näin saadun tuotteen koostumus oleellisesti poikkeaa alkuperäisen tuotteen koostumuksesta, ovat myös tämän nimikkeen seoksia. – –”

Direktiivi 92/83

16 Direktiivin 92/83 20 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tässä direktiivissä ’etyylialkoholilla’ tarkoitetaan:

– kaikkia CN-koodeihin 2207 ja 2208 kuuluvia tuotteita, joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 1,2 tilavuusprosenttia, mukaan lukien tuotteet, jotka muodostavat osan muuhun yhdistetyn nimikkeistön ryhmään kuuluvasta tuotteesta,

– CN-koodeihin 2204, 2205 ja 2206 kuuluvia tuotteita, joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 22 tilavuusprosenttia,

– tislattuja alkoholijuomia, jotka voivat sisältää näitä tuotteita liuenneina.”

17 Direktiivin 92/83 27 artikla sisältyy direktiivin VII jaksoon, jonka otsikko on ”Valmisteverovapautukset”, ja kyseisessä artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Jäsenvaltioiden on vapautettava tässä direktiivissä tarkoitetut tuotteet yhdenmukaistetusta valmisteverosta edellytyksin, jotka niiden on vahvistettava näiden valmisteverovapautuksien oikean ja välittömän soveltamisen varmistamiseksi sekä veropetosten, veron kiertämisen tai muiden väärinkäytösten torjumiseksi, kun nämä tuotteet on:

– –

e) tarkoitettu käytettäviksi elintarvikkeiden ja enintään 1,2 tilavuusprosenttia alkoholia sisältävien alkoholittomien juomien valmistukseen tarkoitettujen aromien valmistukseen;

– –”

Direktiivi 92/12

18 Valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25.2.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/12/ETY (EYVL 1992, L 76, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 14.4.2003 annetulla neuvoston asetuksella (EY) N:o 807/2003 (jäljempänä direktiivi 92/12), 24 artiklassa säädettiin seuraavaa:

”1. [Euroopan] komissiota avustaa valmisteverokomitea.

2. Edellä olevista 5, 7, 15b, 18, 19 ja 23 artiklan soveltamisen edellyttämistä toimenpiteistä on määrättävä 3 kohdassa tarkoitettuja menettelyjä noudattaen.

– –

4. Edellä 2 kohdassa mainittujen toimenpiteiden lisäksi komitea tutkii asiat, jotka sen puheenjohtaja on saattanut sen käsiteltäviksi joko omasta aloitteestaan tai jäsenvaltion edustajan pyynnöstä ja jotka koskevat valmisteveroja koskevien yhteisön säännösten soveltamista.

5. Komitea vahvistaa työjärjestyksensä.”

Direktiivi 2008/118/EY

19 Valmisteveroja koskevasta yleisestä järjestelmästä ja direktiivin 92/12/ETY kumoamisesta 16.12.2008 annetun neuvoston direktiivin 2008/118/EY 43 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Komissiota avustaa valmisteverokomitea.”

20 Direktiivin 2008/118 44 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Valmisteverokomitea käsittelee 43 artiklan mukaisten tehtäviensä lisäksi yhteisön valmisteverosäännösten soveltamiseen liittyviä asioita, jotka puheenjohtaja saattaa sen käsiteltäväksi omasta aloitteestaan tai jäsenvaltion edustajan pyynnöstä.”

Komission valmisteverokomitean 19.11.2003 antamat suuntaviivat nro 458

21 Komission valmisteverokomitean 19.11.2003 antamista suuntaviivoista nro 458 ilmenee muun muassa, että ”valtuuskunnat hyväksyvät lähes yksimielisesti, että
[direktiivin 92/83] 27 artiklan 1 kohdan e [alakohdassa] tarkoitettua vapautusta sovelletaan CN-koodeihin 1302 1930, 2106 9020 ja 3302, sellaisina kuin ne ovat voimassa näiden suuntaviivojen antamispäivänä, kuuluvien aromien tuotantoon ja tuontiin”.

Saksan oikeus

22 Väkijuomamonopolista 8.4.1922 annetun lain (Gesetz über das Branntweinmonopol (Branntweinmonopolgesetz – BranntwMonG)) (RGBl. 1922 I, s. 335), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä BranntwMonG), 130 §:ssä säädetään seuraavaa:

”(1) Väkijuomasta sekä väkijuomaa sisältävistä tavaroista (tuotteet) kannetaan veroalueella väkijuomavero – –

(4) Edellä 1 momentissa tarkoitettuja väkijuomaa sisältäviä tavaroita ovat tavarat, jotka ovat muita kuin yhdistetyn nimikkeistön 22 ryhmässä tarkoitettuja alkoholipitoisia tavaroita ja jotka valmistetaan käyttämällä väkijuomaa tai jotka sisältävät väkijuomaa ja joiden alkoholipitoisuus on nestemäisissä tavaroissa suurempi kuin 1,2 tilavuusprosenttia ja muissa kuin nestemäisissä tavaroissa suurempi kuin 1 painoprosentti.

– –”

23 BranntwMonG:n 31.12.2017 saakka voimassa olleessa 152 §:n 1 momentin 5 kohdassa, jolla on pantu Saksan oikeudessa täytäntöön direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohta, säädettiin seuraavaa:

”Tuotteet vapautetaan verosta, jos niitä käytetään kaupallisesti – –

5. denaturoimattomina aromien valmistamiseen, jotta niillä voidaan maustaa

a) juomia, joiden alkoholipitoisuus on enintään 1,2 tilavuusprosenttia,

b) muita elintarvikkeita, lukuun ottamatta väkijuomia ja muita alkoholijuomia – –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

24 Pääasian valittaja toi Saksaan ruskeaa, kullanväristä ja nestemäistä tavaraa, jolla on voimakas vaniljan maku ja joka koostuu noin 85 prosentista etanolia, 10 prosentista vettä ja 4,8 prosentista kuiva-ainejäämiä ja jonka keskimääräinen vanilliinipitoisuus on 0,5 prosenttia (jäljempänä

pääasiassa kyseessä oleva tavara). Tällaisen tavaran saamiseksi vaniljatangosta uutetaan ensiksi etanolia käyttäen välituote (jäljempänä välituote). Tämä välituote, joka on tummanruskea, hyvin voimakkaasti tuoksuva ja tahmea, laimennetaan seuraavaksi alkoholilla ja vedellä, jolloin saadaan pääasiassa kyseessä oleva tavara.

25 Pääasian valittaja ilmoitti 10.2.2016 kyseisen tavaran CN-alanimikkeellä 3302 10 90 vapaaseen liikkeeseen luovutusta varten.

26 Toimivaltainen päätullitoimipaikka (Hauptzollamt) katsoi 25.4.2016, että mainittu tavara oli luokiteltava CN-alanimikkeeseen 1302 19 05 ja että siitä oli näin ollen kannettava Saksan lainsäädännön mukaan myös väkevien alkoholijuomien valmistevero. Näin ollen se peri tulleja ja valmisteveroja.

27 Asiassa toimivaltainen Finanzgericht (verotuomioistuin, Saksa) vahvisti, että pääasiassa kyseessä oleva tavara kuului CN-alanimikkeeseen 1302 19 05 ja että tullien ja valmisteverojen määrääminen oli näin ollen laillista. Pääasian valittaja valitti Finanzgerichtin (verotuomioistuin) tuomiosta Revision-menettelyssä ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen eli Bundesfinanzhofiin (liittovaltion ylin verotuomioistuin, Saksa) ja esitti, että kyseinen tavara oli luokiteltava CN-alanimikkeeseen 3302 10 90.

28 Ennakkoratkaisua pyytäneellä tuomioistuimella on epäilyjä siitä, miten CN-alanimikkeitä 1302 19 05, 3301 90 30 ja 3302 10 90 ja direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava.

29 Kyseinen tuomioistuin toteaa ensinnäkin, että CN-nimike 1302 kattaa kasvimehut ja -uutteet edellyttäen, että niitä ei ole HS-selitysten mukaan nimetty tai sisällytetty tarkempiin nimikkeisiin. Kyseisissä selityksissä todetaan myös, että kasvimehut ja -uutteet eroavat muun muassa oleohartseista siinä, että ne sisältävät haihtuvien hajuaineiden lisäksi paljon enemmän kasviperäisiä aineita.

30 Mainittu tuomioistuin toteaa tältä osin, että välituotetta, joka uutetaan vaniljatangosta liuottimen avulla, on mahdollisesti pidettävä kasviuutteena. Koska kyseinen välituote kuitenkin laimennetaan seuraavaksi huomattavalla määrällä vettä ja alkoholia, sama tuomioistuin epäilee, voidaanko pääasiassa kyseessä olevaa tavaraa edelleen pitää CN-nimikkeessä 1302 tarkoitettuna kasviuutteena.

31 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa muun muassa, että HS-selitysten mukaan kasviuutteet eivät enää kuulu nimikkeeseen 1302 sen jälkeen, kun ne on lisätty muihin tuotteisiin ja siten jalostettu elintarvikevalmisteiksi, ja että vaikka yhdistetyn nimikkeistön selittävissä huomautuksissa todetaan nimikkeen 1302 osalta, ettei standardointiin liittyvä jalostus estä tavaran luokittelua kyseiseen nimikkeeseen, ei ole varmaa, että niin huomattavaa laimentamista kuin se, josta on kyse pääasiassa, voidaan pitää standardointina, vaikka laimennuksen tarkoituksena on, kuten pääasian valittaja on vahvistanut, säätää vanilliinipitoisuus 0,5 prosenttiin.

32 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa toiseksi, että uutetut oleohartsit kuuluvat nimenomaisesti CN-nimikkeeseen 3301 ja että pääasiassa kyseessä oleva tavara sisältää HS-selityksissä mainittuja objektiivisia ainesosia siten, että kyseinen tavara voidaan luokitella mainittuun nimikkeeseen. Lisäksi yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmän 1 huomautuksen ij alakohdassa suljetaan kaikki uutetut oleohartsit kyseisen ryhmän ja näin ollen myös CN-nimikkeen 1302 ulkopuolelle.

33 Mainittu tuomioistuin toteaa kuitenkin myös, että yhdistetyn nimikkeistön 33 ryhmän 1 huomautuksen a alakohdassa sitä vastoin todetaan, että tähän ryhmään eivät kuulu nimikkeen 1302 kasviuutteet ja että ne eivät näin ollen kuulu CN-nimikkeeseen 3301.

34 Sama tuomioistuin pohtii kolmanneksi CN-nimikkeiden 3301 ja 3302 välistä eroa. Kyseinen tuomioistuin katsoo, että kun otetaan huomioon HS-selitykset, nimike 3302 ei kata ainoastaan useiden uutettujen oleohartsien sekoituksia, vaan se sisältää myös yhden tai useamman hyvänhajuisen aineen ja liuotusaineiden sekoitukset, joten kyseinen nimike voi tulla kyseeseen myös pääasiassa kyseessä olevan tavaran tariffiluokittelun kannalta, koska käsiteltävänä olevassa asiassa vaniljasta saatu oleohartsi, joka perustuu hajuaineeseen, on laimennettu lisäämällä siihen alkoholia ja vettä.

35 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa toiseksi, että koska pääasiassa kyseessä oleva tavara sisältää väkevää alkoholijuomaa, siitä kannetaan lähtökohtaisesti BranntwMonG:n 130 §:n 1 momentin ensimmäisessä virkkeessä ja 4 momentissa säädettyä valmisteveroa. On kuitenkin vielä määritettävä, voidaanko kyseiseen tavaraan soveltaa BranntwMonG:n entisen 152 §:n 1 momentin 5 kohdassa säädettyä vapautusta, mihin vastaaminen edellyttää direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohdan – joka on pantu täytäntöön mainitulla kansallisella säännöksellä – tulkintaa, ja erityisesti sen määrittämistä, miten 27 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettu ilmaisu ”aromi” on ymmärrettävä.

36 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa tältä osin, että komission valmisteverokomitea katsoi 19.11.2003 antamissaan suuntaviivoissa nro 458, että tällaista vapautusta sovelletaan CN-alanimikkeisiin 1302 19 30 ja 2106 90 20 ja CN-nimikkeeseen 3302, sellaisina kuin ne olivat voimassa kyseisenä ajankohtana, kuuluvien aromien valmistuksesta tai maahantuonnista alkaen.

37 Mainittu tuomioistuin toteaa, että kyseiset suuntaviivat olisivat esteenä pääasiassa kyseessä olevan tavaran vapauttamiselle väkevästä alkoholijuomasta maksettavasta valmisteverosta, jos se luokiteltaisiin CN-alanimikkeeseen 1302 19 05 tai CN-nimikkeeseen 3301. Mainittuun tavaraan olisi sitä vastoin sovellettava kyseistä vapautusta, jos se luokiteltaisiin CN-nimikkeeseen 3302, vaikka kyseiseen nimikkeeseen kuuluvat tuotteet voivat sisältää enemmän alkoholia kuin nimikkeeseen 3301 kuuluvat tuotteet.

38 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii kuitenkin sitä, voiko komission valmisteverokomitea tällä tavoin rajata direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohdan soveltamisalaa. Kansallinen tuomioistuin nimittäin katsoo, ettei kyseiselle komitealle annettu toimivalta anna sille mahdollisuutta rajata kyseisen säännöksen soveltamisalaa.

39 Bundesfinanzhof on tässä tilanteessa päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko yhdistetyn nimikkeistön alanimikettä 1302 19 05 tulkittava siten, että siihen on luokiteltava myös etanolilla ja vedellä laimennettu vaniljasta uuttamalla saatu oleohartsi, joka sisältää noin 90 prosenttia (tilavuusprosenttia) tai 85 prosenttia (painoprosenttia) etanolia, enintään 10 prosenttia (painoprosenttia) vettä, 4,8 prosenttia (painoprosenttia) kuivajäännöstä ja 0,5 prosenttia (painoprosenttia) vanilliinia, vaikka yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmän 1 huomautuksen ij alakohdan mukaan uutetut oleohartsit eivät kuulu nimikkeeseen 1302?

2) Kuuluvatko ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessä kuvailtujen kaltaiset tavarat yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeessä 3301 90 30 tarkoitettuihin uutettuihin oleohartseihin?

3) Onko yhdistetyn nimikkeistön alanimikettä 3302 10 90 tulkittava siten, että ensimmäisessä ennakkoratkaisukysymyksessä kuvailtujen kaltaiset tavarat on luokiteltava hyvänhajuisten aineiden seoksiksi tai yhteen tai useampaan tällaiseen aineeseen perustuviksi seoksiksi (myös alkoholiliuokset), jollaisia käytetään elintarviketeollisuudessa?

4) Kuuluvatko myös yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeen 1302 19 05 tavarat tai yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeen 3301 90 30 uutettu oleohartsi direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohdassa tarkoitettuihin aromeihin?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Ensimmäinen, toinen ja kolmas kysymys

40 Kolmella ensimmäisellä kysymyksellään, joita on aiheellista tarkastella yhdessä, ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko yhdistettyä nimikkeistöä tulkittava siten, että tavara, joka sisältää noin 85 prosenttia etanolia, 10 prosenttia vettä ja 4,8 prosenttia kuivajäännöstä ja jonka keskimääräinen vanilliinipitoisuus on 0,5 prosenttia ja joka saadaan laimentamalla vedellä ja etanolilla välituotetta, joka on itse uutettu vaniljatangoista etanolin avulla, kuuluu kyseisen nimikkeistön alanimikkeeseen 1302 1905, alanimikkeeseen 3301 9030 tai alanimikkeeseen 3302 1090.

41 Aluksi on todettava, että CN-nimike 1302, joka on kyseisen nimikkeistön 13 ryhmässä, koskee ensinnäkin muun muassa kasviuutteita, ja CN-alanimikkeessä 1302 1905 mainitaan erityisesti vaniljasta saatu oleohartsi.

42 Toiseksi CN-nimike 3301, joka on kyseisen nimikkeistön 33 ryhmässä, koskee muun muassa uutettuja oleohartseja, ja CN-alanimike 3301 9030 koskee erityisesti muita uutettuja oleohartseja kuin lakritsista ja humalasta saatuja oleohartseja.

43 Kolmanneksi CN-nimike 3302, joka myös kuuluu kyseiseen 33 ryhmään, kattaa muun muassa hyvänhajuisten aineiden seokset sekä yhteen tai useampaan tällaiseen aineeseen perustuvat seokset, myös alkoholiliuokset, jollaisia käytetään raaka-aineena teollisuudessa. CN-alanimike 3302 1090 koskee muun muassa tällaisia sekoituksia silloin, kun niitä käytetään elintarviketeollisuudessa.

44 Neljänneksi on muistettava, että yhdistetyn nimikkeistön ensimmäisen yleisen tulkintasäännön mukaisesti tariffiluokittelu määräytyy lähtökohtaisesti nimikkeiden sekä asianomaisten jaksojen tai ryhmien huomautusten sanamuodon mukaisesti.

45 Näiden alustavien huomautusten perusteella on todettava ensinnäkin yhtäältä, että yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmän 1 huomautuksen toisen alakohdan ij alakohdan mukaan CN-nimikkeessä 3301 tarkoitetut ”uutetut oleohartsit” eivät kuulu kyseisen nimikkeistön nimikkeeseen 1302, ja toisaalta, että CN-nimikkeeseen 1302 kuuluvat ”kasviuutteet” eivät yhdistetyn nimikkeistön 33 ryhmän 1 huomautuksen a alakohdan mukaan kuulu kyseiseen 33 ryhmään.

46 Näin ollen on todettava, että jotta pääasiassa kyseessä olevaa tavaraa ei yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmän 1 huomautuksen toisen alakohdan ij alakohdassa säädetyn poissuljennan nojalla voida luokitella CN-alanimikkeeseen 1302 1905, joka – kuten tämän tuomion 41 kohdassa on todettu – kattaa vaniljasta saadun oleohartsin, vaan sitä on pidettävä CN-nimikkeessä 3301 tarkoitettuna uutettuna oleohartsina tai CN-nimikkeessä 3302 tarkoitettuna hyvänhajuisten aineiden seoksena tai yhteen tai useampaan tällaiseen aineeseen perustuvana seoksena, edellytyksenä on joka tapauksessa se, ettei kyseinen tavara ole CN-nimikkeessä 1302 tarkoitettu kasviuute.

47 Näin ei kuitenkaan ole. Vaikuttaa nimittäin siltä, että mainittu tavara on luokiteltava CN-nimikkeessä 1302 tarkoitetuksi kasviuutteeksi ja erityisesti kyseisen nimikkeistön alanimikkeessä 1302 1905 tarkoitetuksi vaniljasta saaduksi oleohartsiksi.

48 Tältä osin on korostettava, että se seikka, että HS-selityksissä täsmennetään, että harmonoidun järjestelmän nimike 1302 koskee ainoastaan sellaisia kasviuutteita, joita ei ole muualla erikseen mainittu tai jotka eivät kuulu muihin nimikkeisiin, ei sellaisenaan mahdollista sen poissulkemista, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaista tavaraa on pidettävä CN-nimikkeessä 1302 tarkoitettuna kasviuutteena, sillä perusteella, että kyseinen tavara voi kuulua tarkempiin nimikkeisiin ja erityisesti CN-nimikkeisiin 3301 tai 3302.

49 CN-nimikkeestä 1302 tai siihen liittyvistä huomautuksista ei nimittäin mitenkään ilmene, että kyseistä nimikettä olisi pidettävä toissijaisena nimikkeenä, toisin kuin joitakin CN-nimikkeitä, joissa nimenomaisesti mainitaan tällainen ominaispiirre. HS-selitykset eivät ole pakottavia eivätkä ne voi näin ollen mennä yhdistetyn nimikkeistön säännösten edelle tai muuttaa niiden sisältöä (ks. vastaavasti tuomio 3.3.2016, Customs Support Holland, C-144/15, EU:C:2016:133, 28 ja 47 kohta).

50 HS-selityksistä ilmenee joka tapauksessa, että HS-nimikkeen 1302 osalta tarkemmat nimikkeet, joihin viitataan, ovat ne, joihin viitataan kyseisen huomautuksen A kohdan lopussa. Siinä olevassa tuoteluettelossa ei kuitenkaan mainita HS-nimikkeissä 3301 tai 3302 mainittuja tuotteita.

51 Toiseksi on todettava ensinnäkin, että vaikka tämän tuomion 24 kohdassa tarkoitettu välituote on uutettu vaniljatangoista etanolin avulla, sitä voidaan pitää CN-alanimikkeessä 1302 1905 tarkoitettuna vaniljasta saatuna oleohartsina.

52 Yhdistetyn nimikkeistön 13 ryhmän 1 huomautuksen ensimmäisessä alakohdassa säädetään nimittäin nimenomaisesti, että CN-nimikkeeseen 1302 kuuluu ”pyretrumuute”. HS-selitysten mukaan tämä uute saadaan ”uuttamalla orgaanisilla liuottimilla”, kuten tämän tuomion 24 kohdassa tarkoitettu välituote.

53 Lisäksi CN-nimikkeeseen 1301 kuuluvat muun muassa luonnon oleohartsit. CN-alanimikkeessä 1302 19 05 tarkoitettua vaniljasta saatua oleohartsia on sitä vastoin näin ollen pidettävä kasviuutteena, jota ei ole saatu ”luonnollisesti” vaan teknisellä uuttamismenetelmällä ja erityisesti liuottimen avulla.

54 Tällaista tulkintaa tukevat myös yhdistetyn nimikkeistön selittävät huomautukset, joissa täsmennetään nimikkeen 1302 osalta, että ”nimikkeen 1302 kasviuutteet ovat raakoja kasviaineksia, jotka on saatu esimerkiksi liuottimilla erottamalla”.

55 Toiseksi on todettava, että on toki totta, että – kuten ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin korostaa – pääasiassa kyseessä olevan tavaran aikaansaamiseksi kyseinen välituote laimennetaan voimakkaasti etanolilla ja vedellä. On kuitenkin huomautettava ensinnäkin, että – kuten yhdistetyn nimikkeistön selittävissä huomautuksissa todetaan nimikkeen 1302 osalta – kasviuute kuuluu edelleen kyseiseen nimikkeeseen, vaikka sitä käsiteltäisiinkin sen standardoinnin yhteydessä.

56 HS-selityksissä todetaan vastaavasti nimikkeen 1302 osalta, että kyseiseen nimikkeeseen kuuluvat myös ”nestemäiset uutteet” eli ”[kasviuutteen] alkoholiliuokset – – joilla on yleensä vakioitu koostumus”, joten kyseisten tuotteiden kasviuutepitoisuus on niitä kaupan pidettäessä yhdenmukainen.

57 Yhdistetyn nimikkeistön tai harmonoidun järjestelmän säännöksissä tai niiden selittävissä huomautuksissa tai selityksissä ei myöskään vahvisteta minkäänlaista enimmäismäärää siltä osin kuin on kyse muista tuotteista, joita voidaan käyttää asianomaisen kasviuutteen standardoimiseksi.

58 Tästä seuraa, että jos kasviuutteen laimentamisen tarkoituksena on varmistaa sen standardointi, se ei estä näin laimennettua kasviuutetta kuulumasta edelleen CN-nimikkeeseen 1302.

59 Nyt käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, että pääasiassa kyseessä olevan tavaran maahantuojan mukaan sen tarkoituksena, että välituote laimennetaan alkoholilla ja vedellä, on nimenomaan säätää kyseisen tuotteen vanilliinipitoisuus 0,5 prosentiksi ja siten standardoida se.

60 Kolmanneksi on todettava, että HS-selityksissä todetaan HS-nimikkeiden 1302 ja 3301 osalta, että HS-nimikkeeseen 1302 kuuluvat kasviuutteet eroavat HS-nimikkeessä 3301 tarkoitetuista uutetuista oleohartseista siinä, että ne sisältävät haihtuvien, hyvänhajuisten aineosien lisäksi huomattavasti enemmän muita kasviaineksia kuin HS-selityksessä 3301 tarkoitetut uutetut oleohartsit.

61 Asia vaikuttaisi olevan näin pääasiassa kyseessä olevan tavaran osalta, koska siinä oleva vaniljatankojen kuivajäämien osuus on kansallisen tuomioistuimen esittämien tietojen mukaan yhdeksän kertaa suurempi kuin vanilliinin osuus.

62 Edellä esitettyjen näkökohtien perusteella ensimmäiseen, toiseen ja kolmanteen kysymykseen on vastattava, että yhdistettyä nimikkeistöä on tulkittava siten, että tavara, joka sisältää noin 85 prosenttia etanolia, 10 prosenttia vettä ja 4,8 prosenttia kuivajäännöstä ja jonka keskimääräinen vanilliinipitoisuus on 0,5 prosenttia ja joka saadaan laimentamalla standardointitarkoituksessa vedellä ja etanolilla välituotetta, joka on itse uutettu vaniljatangoista etanolin avulla, kuuluu kyseisen nimikkeistön alanimikkeeseen 1302 1905.

Neljäs kysymys

63 Neljännellä kysymyksellään ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee, onko direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohtaa tulkittava siten, että CN-alanimikkeeseen 1302 1905 kuuluvaa vaniljasta saatua oleohartsia on pidettävä kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna aromina.

64 Direktiivin 92/83 27 artiklassa säädetään, että jäsenvaltioiden on vapautettava direktiivin soveltamisalaan kuuluvat tuotteet kyseisellä direktiivillä käyttöön otetusta valmisteverosta muun muassa silloin, kun kyseiset tuotteet on tarkoitettu käytettäviksi elintarvikkeiden ja enintään 1,2 tilavuusprosenttia alkoholia sisältävien alkoholittomien juomien valmistukseen tarkoitettujen aromien valmistukseen.

65 Aluksi on todettava, että kyseisen 27 artiklan sanamuodosta ilmenee, että ainoastaan direktiivin 92/83 soveltamisalaan kuuluviin tuotteisiin voidaan soveltaa mainitun 27 artiklan mukaista vapautusta. Merkitystä ei sitä vastoin ole sillä, että kyseiset tuotteet ovat osa tavaraa, joka ei sellaisenaan kuulu kyseisen direktiivin soveltamisalaan (ks. vastaavasti tuomio 12.6.2008, Gourmet Classic, C-458/06, EU:C:2008:338, 35–37 kohta ja tuomio 9.12.2010, Repertoire Culinaire, C-163/09, EU:C:2010:752, 26 kohta).

66 Pääasiassa kyseessä olevan tavaran ainesosista ainoastaan etanoli vaikuttaisi kuuluvan direktiivin 92/83 soveltamisalaan kyseisen direktiivin 20 artiklan ensimmäisen luetelmakohdan ja yhdistetyn nimikkeistön nimikkeen 2207 nojalla. Tästä seuraa, että ainoastaan kyseiseen ainesosaan voidaan soveltaa mainitun 27 artiklan mukaista vapautusta, sillä edellytyksellä, että sitä käytetään elintarvikkeiden ja enintään 1,2 tilavuusprosenttia alkoholia sisältävien alkoholittomien juomien valmistukseen tarkoitettujen aromien valmistukseen.

67 Tämän täsmennyksen jälkeen on aiheellista korostaa, että koska aromin käsitettä ei ole määritelty direktiivissä 92/83 tai yhdistetyssä nimikkeistössä, kyseisen käsitteen merkitys ja ulottuvuus on määritettävä sen tavanomaisen merkityksen mukaan, joka sillä on yleiskielessä, ottamalla samalla huomioon asiayhteys, jossa sitä käytetään, ja sen lainsäädännön tavoitteet, jonka osa se on (ks. vastaavasti tuomio 3.9.2014, Deckmyn ja Vrijheidsfonds, C-201/13, EU:C:2014:2132, 19 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

68 Käsitteellä ”aromi” tarkoitetaan sen tavanomaisessa merkityksessä ainesosaa, joka antaa tietylle tuotteelle tietyn maun tai tuoksun. Tällainen tulkinta ei myöskään ole ristiriidassa direktiivin 92/83 yleisen rakenteen tai tavoitteiden kanssa.

69 Tästä seuraa, että siltä osin kuin vaniljasta saatu oleohartsi vastaa tällaista määritelmää – mikä ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on tarkistettava – kyseistä oleohartsia on pidettävä mainitun direktiivin 27 artiklassa tarkoitettuna aromina ja että sen sisältämästä etanolista ei voida kantaa valmisteveroa silloin, kun tällaista aromia käytetään elintarvikkeiden ja enintään 1,2 tilavuusprosenttia alkoholia sisältävien alkoholittomien juomien valmistukseen.

70 Tätä tulkintaa ei voida kyseenalaistaa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mainitsemilla komission valmisteverokomitean hyväksymillä suuntaviivoilla.

71 Vaikka oletettaisiin, että kyseisten suuntaviivojen tarkoituksena oli sulkea vaniljasta saadut oleohartsit direktiivin 92/83 27 artiklassa tarkoitetun aromin käsitteen ulkopuolelle, on nimittäin kuitenkin niin, että kyseisen komitean toimivalta, sellaisena kuin se oli direktiivin 92/12 24 artiklan 2 ja 4 kohdassa vahvistettu ajankohtana, jona kyseiset suuntaviivat annettiin, rajoittui valmisteveroja koskevien unionin oikeuden säännösten soveltamista koskevien toimenpiteiden toteuttamiseen, eikä mainitulle komitealle annettu lupaa muuttaa näitä säännöksiä eikä näin ollen myöskään rajoittaa mainitussa 27 artiklassa tarkoitetun aromin käsitteen ulottuvuutta.

72 Lisäksi on todettava, että komission valmisteverokomitean toimivalta, sellaisena kuin se on nyt määritelty direktiivin 2008/118, jolla direktiivi 92/83 on kumottu, 43 ja 44 artiklassa, ei myöskään anna sille mahdollisuutta rajoittaa tällaisen käsitteen ulottuvuutta.

73 Edellä esitetyistä näkökohdista seuraa, että direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava siten, että CN-alanimikkeeseen 1302 1905 kuuluvaa vaniljasta saatua oleohartsia on pidettävä kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna aromina, sillä edellytyksellä, että se on ainesosa, joka antaa tietylle tuotteelle tietyn maun tai tuoksun.

Oikeudenkäyntikulut

74 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (yhdeksäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Tariffi- ja tilastonimikkeistöstä ja yhteisestä tullitariffista 23.7.1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 liitteessä I, sellaisena kuin se on muutettuna 6.10.2015 annetulla komission täytäntöönpanoasetuksella (EU) N:o 2015/1754, olevaa yhdistettyä nimikkeistöä on tulkittava siten, että tavara, joka sisältää noin 85 prosenttia etanolia, 10 prosenttia vettä ja 4,8 prosenttia kuivajäännöstä ja jonka keskimääräinen vanilliinipitoisuus on 0,5 prosenttia ja joka saadaan laimentamalla standardointitarkoituksessa vedellä ja etanolilla välituotetta, joka on itse uutettu vaniljatangoista etanolin avulla, kuuluu kyseisen nimikkeistön alanimikkeeseen 1302 1905.**

2) **Alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY 27 artiklan 1 kohdan e alakohtaa on tulkittava siten, että vaniljasta saatua oleohartsia, joka kuuluu asetuksen N:o 2658/87 liitteessä I, sellaisena kuin se on muutettuna täytäntöönpanoasetuksella N:o 2015/1754, olevan yhdistetyn nimikkeistön alanimikkeeseen 1302 1905, on pidettävä kyseisessä säännöksessä tarkoitettuna aromina, sillä edellytyksellä, että se on ainesosa, joka antaa tietylle tuotteelle tietyn maun tai tuoksun.**

Allekirjoitukset