UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kahdeksas jaosto)

21 päivänä joulukuuta 2011 *

Asiassa C-503/10,

jossa on kyse SEUT 267 artiklan nojalla esitetystä ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Varhoven administrativen sad (Bulgaria) on esittänyt 24.9.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 20.10.2010, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Evroetil AD

vastaan

Direktor na Agentsia "Mitnitsi",

UNIONIN TUOMIOISTUIN (kahdeksas jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomari K. Schiemann, joka hoitaa kahdeksannen jaoston puheenjohtajan tehtäviä, sekä tuomarit L. Bay Larsen ja E. Jarašiūnas (esittelevä tuomari),

* Oikeudenkäyntikieli: bulgaria.

julkisasiamies: J. Mazák,
kirjaaja: hallintovirkamies R. Şereş,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 14.9.2011 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Evroetil AD, edustajanaan advokat I. Raychinova,

– Direktor na Agentsia ”Mitnitsi”, edustajinaan V. Tanov, S. Valkova, N. Yotsova ja S. Yordanova,

– Bulgarian hallitus, asiamiehinään T. Ivanov ja E. Petranova,

– Kreikan hallitus, asiamiehinään K. Paraskevopoulou ja Z. Chatzipavlou,

– Euroopan komissio, asiamiehinään W. Mölls, K. Herrmann ja S. Petrova,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee liikenteen biopolttoaineiden ja muiden uusiutuvien polttoaineiden käytön edistämisestä 8.5.2003 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/30/EY (EUVL L 123, s. 42) 2 artiklan 2 kohdan a alakohdan, tariffi- ja tilastonimikkeistöstä ja yhteisestä tullitariffista 23.7.1987 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 2658/87 (EYVL L 256, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 26.7.1991 annetulla komission asetuksella (ETY) N:o 2587/91 (EYVL L 259, s. 1), liitteeseen I sisältyvän yhdistetyn nimikkeistön, energiatuotteiden ja sähkön verotusta koskevan yhteisön kehyksen uudistamisesta 27.10.2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/96/EY (EUVL L 283, s. 51) 2 artiklan 1 kohdan sekä alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY (EYVL L 316, s. 21) 20 artiklan ensimmäisen luetelmakohdan tulkintaa.

2 Pyyntö on esitetty asiassa, jossa asianosaisina ovat Evroetil AD (jäljempänä Evroetil) ja Direktor na Agentsia ”Mitnitsi” (tullitoimipaikan johtaja, jäljempänä Direktor) ja jossa on kyse sellaisen verotuspäätöksen lainmukaisuudesta, jossa vahvistettiin marras- ja joulukuuta 2006 sekä tammi-, maalis- ja toukokuuta 2007 koskevat valmisteverot.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

Direktiivi 92/83 ja asetus (EY) N:o 3199/93

3 Direktiivin 92/83 19 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on kannettava etyylialkoholista valmisteveroa tämän direktiivin mukaisesti.”

4 Direktiivin 92/83 20 artiklan ensimmäisessä luetelmakohdassa 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.”

5 Direktiivin 92/83 26 artiklan mukaan viittaukset yhdistetyn nimikkeistön koodeihin kohdistuvat siihen yhdistetyn nimikkeistön toisintoon, joka on voimassa mainitun direktiivin antamisen ajankohtana, eli siihen, joka ilmenee asetuksesta N:o 2587/91.

6 Direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”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

a) tarkoitettu myytäviksi alkoholina, joka on kokonaan denaturoitu jonkin jäsenvaltion määräysten mukaisesti, jolloin näistä määräyksistä on asianmukaisesti ilmoitettu ja ne on sallittu – –

b) sekä denaturoitu jonkin jäsenvaltion määräysten mukaisesti että tarkoitettu käytettäviksi muiden kuin ihmisravinnoksi tarkoitettujen tuotteiden valmistukseen;

– –”

7 Alkoholin täydellistä denaturointia koskevien menetelmien molemminpuolisesta tunnustamisesta valmisteverottomuutta varten 22.11.1993 annetussa komission asetuksessa (EY) N:o 3199/93 (EYVL L 288, s. 12) ilmoitetaan denaturoimisaineet, jotka sallitaan jokaisessa jäsenvaltiossa alkoholin täydelliseksi denaturoimiseksi direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan a alakohdan säännösten mukaisesti. Bulgariassa sallitut denaturoimisaineet lisättiin asetukseen N:o 3199/93 25.1.2008 annetulla komission asetuksella (EY) N:o 67/2008 (EUVL L 23, s. 13), joka tuli voimaan 29.1.2008.

Yhdistetty nimikkeistö

8 Asetuksella N:o 2658/87 käyttöön otettu yhdistetty nimikkeistö perustuu maailmanlaajuiseen harmonoituun tavarankuvaus- ja tavarankoodausjärjestelmään (jäljempänä harmonoitu järjestelmä), jonka on laatinut sittemmin Maailman tullijärjestöksi muuttunut tulliyhteistyöneuvosto ja joka on otettu käyttöön Brysselissä 14.6.1983 tehdyllä kansainvälisellä yleissopimuksella, joka on Euroopan talousyhteisön puolesta hyväksytty harmonisoitua tavarankuvaus- ja koodausjärjestelmää koskevan kansainvälisen yleissopimuksen ja siihen liittyvän muutospöytäkirjan hyväksymisestä 7.4.1987 tehdyllä neuvoston päätöksellä 87/369/ETY (EYVL L 198, s. 1). Yhdistetyn nimikkeistön, sellaisena kuin se ilmenee asetuksessa N:o 2587/91 olevassa toisinnossa, toisen osan IV jaksossa on 22 ryhmä, jonka otsikko on ”juomat, etyylialkoholi (etanoli) ja etikka”. Tämän ryhmän nimikkeen 2207 sanamuoto on seuraava:

”2207 Denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus vähintään 80 tilavuusprosenttia; denaturoitu etyylialkoholi (etanoli) ja muut denaturoidut väkevät alkoholijuomat, väkevyydestä riippumatta:

2207 10 00 – denaturoimaton etyylialkoholi (etanoli), alkoholipitoisuus vähintään 80 tilavuusprosenttia

2207 20 00 – alkoholijuomat, väkevyydestä riippumatta.”

Direktiivi 2003/30

9 Direktiivin 2003/30 johdanto-osan 4–7, 10, 14 ja 23 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”(4) Liikenteen osuus energian loppukäytöstä yhteisössä on yli 30 prosenttia, ja se kasvaa jatkuvasti; tämä kasvusuuntaus voimistuu edelleen, ja hiilidioksidipäästöjen määrä lisääntyy siten, että se on ehdokasmaissa prosenttiyksikköinä ilmaistuna suurempi niiden liityttyä Euroopan unioniin.

(5) – – [Komission] valkoisessa kirjassa [’Eurooppalainen liikennepolitiikka vuoteen 2010: valintojen aika’] vaaditaan ekologisesta näkökulmasta lähtien, että liikenteen riippuvuutta öljystä (nyt 98 prosenttia) on vähennettävä käyttämällä vaihtoehtoisia polttoaineita kuten biopolttoaineita.

(6) Biopolttoaineiden käytön lisääminen liikenteessä on osa toimenpidekokonaisuutta, joka on tarpeen Kioton pöytäkirjan noudattamiseksi, sekä kaikkia poliittisia toimenpidekokonaisuuksia, joita tarvitaan pitemmälle menevien sitoumusten täyttämiseksi tältä osin.

(7) Biopolttoaineiden käytön lisääminen liikenteessä – – on eräs keino, jolla yhteisö voi vähentää riippuvuuttaan tuontienergiasta ja vaikuttaa liikenteen polttoainemarkkinoihin – –

– –

(10) Biopolttoaineiden käytön edistäminen liikenteessä on askel kohti biomassan laajempaa käyttöä, mikä mahdollistaa biopolttoaineiden laajemman kehittämisen tulevaisuudessa – –

– –

(14) Bioetanolin ja biodieselin olisi niitä ajoneuvoissa puhtaina tai sekoituksina käytettäessä täytettävä laatuvaatimukset, joilla varmistetaan moottorin optimaalinen suorituskyky. – –

(23) Suunnitellun toiminnan tavoitetta, joka on sellaisten yleisten periaatteiden käyttöönotto, jotka edellyttävät biopolttoaineiden prosentuaalisen vähimmäisosuuden kaupan pitämistä ja jakelua, ei voida riittävällä tavalla saavuttaa jäsenvaltioiden toimin – –”

10 Direktiivin 2003/30 1 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tällä direktiivillä on tarkoitus edistää biopolttoaineiden ja muiden uusiutuvien polttoaineiden käyttöä dieselöljyn tai bensiinin korvaamiseksi kunkin jäsenvaltion liikenteessä, millä pyritään omalta osaltaan edistämään tavoitteiden saavuttamista, joita ovat muun muassa ilmastonmuutosta koskevien sitoumusten noudattaminen, ympäristöystävällinen huoltovarmuus ja uusiutuvien energialähteiden käytön edistäminen.”

11 Mainitun direktiivin 2 artiklassa säädetään seuraavaa:

”1. Tässä direktiivissä tarkoitetaan:

a) ’biopolttoaineilla’ nestemäisiä tai kaasumaisia liikenteessä käytettäviä polttoaineita, jotka tuotetaan biomassasta;

– –

2. Biopolttoaineina pidetään ainakin seuraavia tuotteita:

a) ’bioetanoli’: etanoli, joka tuotetaan biomassasta ja/tai jätteiden biohajoavasta osasta käytettäväksi biopolttoaineena;

– –”

12 Saman direktiivin 3 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”a) Jäsenvaltioiden olisi varmistettava, että niiden markkinoille saatetaan biopolttoaineita ja muita uusiutuvia polttoaineita vähimmäisosuus, ja sitä varten niiden on asetettava ohjeellisia kansallisia tavoitteita.

– –”

Direktiivi 2003/96

13 Direktiivin 2003/96 johdanto-osan 27 perustelukappaleessa todetaan seuraavaa:

”Tämä direktiivi ei rajoita valmisteveron alaisia tuotteita koskevasta yleisestä järjestelmästä sekä näiden tuotteiden hallussapidosta, liikkumisesta ja valvonnasta 25 päivänä helmikuuta 1992 annetun direktiivin 92/12/ETY [(EYVL L 76, s. 1)] eikä – – direktiivin 92/83/ETY asiaa koskevien säännösten soveltamista, jos käyttöön tarkoitettu tuote, joka myydään tai jota käytetään moottoripolttoaineena tai polttoaineen lisäaineena, on direktiivissä 92/83/ETY olevan määritelmän mukaista etyylialkoholia.”

14 Direktiivin 2003/96 1 artiklan mukaan ”jäsenvaltioiden on kannettava energiatuotteista ja sähköstä veroa tämän direktiivin mukaisesti”. Sen 2 artiklan 1 kohdassa on luettelo tuotteista, jotka katsotaan tässä direktiivissä tarkoitetuiksi ”energiatuotteiksi”. Nämä tuotteet on yksilöity yhdistetyn nimikkeistön koodeilla, joihin ne kuuluvat ja joita pidetään saman direktiivin 2 artiklan 5 kohdan mukaan viittauksina koodeihin, jotka ovat asetuksen N:o 2658/87 liitteen I muuttamisesta 6.8.2001 annetussa komission asetuksessa (EY) N:o 2031/2001 (EYVL L 279, s. 1), jossa nimikkeen 2207 sanamuoto on sama kuin asetuksessa N:o 2587/91.

15 Direktiivin 2003/96 2 artiklan 1 kohdan luettelossa ei ole yhdistetyn nimikkeistön koodeja 2207, 2207 10 00 tai 2207 20 00.

16 Direktiivin 2 artiklan 3 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Käytettäväksi tarkoitettuja tai myytäviä taikka moottoripolttoaineina tai lämmityspolttoaineina käytettäviä muita energiatuotteita kuin niitä, joiden osalta verotaso määritellään tässä direktiivissä, on verotettava käyttötarkoituksen mukaan vastaavan lämmityspolttoaineen tai moottoripolttoaineen verokannan mukaisesti.

Edellä 1 kohdassa tarkoitettujen veronalaisten tuotteiden lisäksi kaikkia tuotteita, jotka on tarkoitettu käytettäviksi tai joita myydään taikka käytetään moottoripolttoaineina tai moottoripolttoaineiden lisäaineina tai moottoripolttoaineiden tilavuutta lisäävinä aineina, on verotettava vastaavien moottoripolttoaineiden verokannan mukaisesti.

– –”

17 Mainitun direktiivin 16 artiklan 1 kohdan kolmannessa ja neljännessä luetelmakohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltiot voivat soveltaa verovapautta tai alennettua verokantaa verovalvonnassa 2 artiklassa tarkoitettuihin veronalaisiin tuotteisiin, jotka koostuvat yhdestä tai useammasta seuraavista tuotteista tai sisältävät niitä – –:

– –

– CN-koodeihin 2207 20 00 ja 2905 11 00 kuuluvat tuotteet, jotka eivät ole synteettisesti tuotettuja,

– biomassasta peräisin olevat tuotteet, mukaan lukien CN-koodeihin 4401 ja 4402 kuuluvat tuotteet.”

Kansallinen lainsäädäntö

18 Valmisteveroista ja verovarastoista annetun lain (Zakon za aktsizite i danachnite skladove; DV nro 91, 15.11.2005), sellaisena kuin se oli voimassa kyseisinä verokausina (DV nro 81, 6.10.2006 ja DV nro 105, 22.12.2006; jäljempänä valmisteverolaki), 2 §:ssä säädetään, että valmisteveroa kannetaan

”1) alkoholista ja alkoholijuomista;

– –

3) energiatuotteista ja sähköstä;

– –”

19 Valmisteverolain 4 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1) ’Valmisteveron alaisilla tuotteilla’ tarkoitetaan 2 §:ssä mainittuja tuotteita.

– –

5) ’CN-koodeilla’ tarkoitetaan [asetuksen N:o 2658/87] liitteessä I olevan yhdistetyn nimikkeistön koodeja. Alkoholiin ja alkoholijuomiin sovelletaan 31.12.1992 voimassa olleen yhdistetyn nimikkeistön CN-koodeja ja energiatuotteisiin ja sähköön 1.1.2002 voimassa olleen yhdistetyn nimikkeistön CN-koodeja.

– –

12) ’Denaturoinnilla’ tarkoitetaan menettelyä, jossa etyylialkoholiin lisätään myrkyllisiä tai maultaan tai hajultaan epämiellyttäviä aineita (lisäaineita), joiden vuoksi se on terveydelle vaarallista tai se ei sovellu juotavaksi.

– –

23) ’Bioetanolilla’ tarkoitetaan etanolia, joka tuotetaan biomassasta ja/tai jätteiden biohajoavasta osasta ja joka on tarkoitettu käytettäväksi biopolttoaineena.

– –”

20 Valmisteverolain 9 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Etyylialkoholilla (alkoholilla) tarkoitetaan kaikkia tuotteita,

1) jotka kuuluvat CN-koodeihin 2207 ja 2208 ja joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 1,2 tilavuusprosenttia, myös, jos tämä tuote on osa sellaisesta tuotteesta, joka kuuluu johonkin Bulgarian tasavallan yhdistetyn nimikkeistön toiseen ryhmään;

– –”

21 Valmisteverolain 13 §:ssä on luettelo tuotteista, jotka katsotaan mainitussa laissa tarkoitetuiksi ”energiatuotteiksi”. Tämä luettelo on pääosin sama kuin se, joka sisältyy direktiivin 2003/96 2 artiklan 1 kohtaan.

22 Valmisteverolain 31 §:n 5 momentissa vahvistetaan etyylialkoholin valmisteveroksi 1 100 Bulgarian leviä (BGN) hehtolitraa puhdasta alkoholia kohti. Lain 32 §:n 1 momentin 7 kohdassa säädetään polttoaineiden valmisteverosta, joka on vahvistettu yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207 20 00 kuuluvan bioetanolin osalta 0 BGN:ksi 1 000 litraa kohti.

23 Valmisteverolain 35 §:n 1 ja 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”1. Edellä 13 §:ssä tarkoitetut energiatuotteet, jotka on tarkoitettu käytettäväksi tai joita myydään taikka käytetään lämmitys- tai moottoripolttoaineena ja joille ei ole 32 §:n 1 momentissa ja 33 §:n 1 momentissa määrätty valmisteverokantaa, verotetaan vastaavalle lämmitys- tai moottoripolttoaineelle määrätyn verokannan mukaisesti.

2. Kaikki sellaiset tuotteet 13 §:ssä tarkoitettuja energiatuotteita ja bioetanolia lukuun ottamatta, jotka on tarkoitettu käytettäväksi tai joita myydään taikka käytetään polttoaineena tai polttoaineen lisäaineena tai polttoaineen tilavuutta lisäävänä aineena, verotetaan vastaavalle polttoaineelle 32 §:n 1 momentissa määrätyn verokannan mukaisesti.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

24 Evroetilillä, joka on valtuutettu verottoman varaston pitäjä, on lupa valmistaa alkoholia ja bioetanolia. Siihen kohdistui tarkastus aikavälille 1.7.2006–10.5.2007 sijoittuvien verokausien osalta, joiden aikana se oli luovuttanut kulutukseen 124 346,05 litraa tuotetta, jonka ilmoitettiin olevan bioetanolia ja kuuluvan yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207 20 00. Tähän tuotteeseen sovellettiin siis valmisteverokantaa nolla. Tämän jälkeen Evroetilille palautettiin tätä tuotetta 111 425 litraa, joka oli tarkastuksen aikana varastossa. Ostaja oli kirjannut 10 555,55 litraa bioetanoliksi ja myynyt sitä bensiiniin sekoitettuna polttoaineena.

25 Tulliviranomaiset ottivat tarkastuksessaan useita näytteitä kyseisestä tuotteesta. Yhdessä analyysissä määritettiin, että se sisältää vähintään 98,5 tilavuusprosenttia alkoholia ja että se sisälsi estereitä, nimittäin etyyliasetaattia, korkeampia alkoholeja, aldehydejä sekä metyylialkoholia, eikä sitä ollut denaturoitu. Viimeksi mainittua seikkaa ei ole riitautettu. Tulliviranomaiset päättelivät tällä perusteella, että tuote olisi pitänyt luokitella yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207 10 00 kuuluvaksi denaturoimattomaksi etyylialkoholiksi ja että siihen olisi näin ollen pitänyt soveltaa valmisteverokantaa 1 100 BGN hehtolitraa puhdasta alkoholia kohti. Näin ollen ne antoivat määräyksen suorittaa maksu ja totesivat valmisteverovelan olevan 1 397 973,17 BGN ja sen korkojen 5.11.2007 148 897,89 BGN.

26 Administrativen sad gr. Ruse (Rusen hallintotuomioistuin) vahvisti kanteen johdosta marras- ja joulukuun 2006 sekä tammi-, maalis- ja toukokuun 2007 osalta valmisteverovelan olevan 1 372 000,41 BGN ja korkojen 144 292,54 BGN, minkä jälkeen Evroetil valitti tuomiosta ennakkoratkaisua pyytäneeseen tuomioistuimeen.

27 Viimeksi mainittu toteaa, että Administrativen sad gr. Rusessa nostetun kanteen yhteydessä eräs asiantuntija totesi, että pääasiassa kyseessä oleva tuote ei sovellu ihmisten ravinnoksi, koska se on karsinogeeni, että sitä voidaan käyttää biopolttoaineena, koska sen koostumus vastaa Evroetilin laatimassa teknisessä eritelmässä bioetanolille, joka on tarkoitettu käytettäväksi biopolttoaineena, asetettuja edellytyksiä ja että se täyttää polttoaineena käytettävälle bioetanolille eurooppalaisessa esistandardissa pr EN 15376 asetetut vaatimukset ja että sitä tuotetaan erilaisen teknologian avulla kuin etyylialkoholia. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin toteaa, että se hyväksyy nämä toteamukset.

28 Evroetil väittää ennakkoratkaisua pyytäneessä tuomioistuimessa, että pääasiassa kyseessä olevaan tuotteeseen on sovellettava valmisteverokantaa nolla. Se korostaa erityisesti, ettei tuote sovellu denaturoinnin jälkeen käytettäväksi polttoaineena. Se lisää, että se pitäisi vapauttaa maksamasta valmisteveroa siitä osasta tuotetta, jonka ostajat luovuttivat takaisin.

29 Direktor väittää, että pääasiassa kyseessä oleva tuote on etyylialkoholi, jota ei ole denaturoitu asetuksen N:o 3199/93 mukaisesti ja joka kuuluu näin ollen yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207 10 00 ja johon on sovellettava valmisteveroa. Direktorin mukaan sillä seikalla, ettei tämä tuote sovellu ihmisravinnoksi, ei ole tältä osin merkitystä. Se katsoo lisäksi, ettei tuotteen osan palauttaminen Evroetilin varastoon vapauta sitä velvollisuudesta maksaa valmisteveroa.

30 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että pääasiassa kyseessä olevan tuotteen valmisteverollisuus ja siitä mahdollisesti seuraava valmisteveron määrä riippuvat suoraan sen luokittelusta yhdistettyyn nimikkeistöön ja näin ollen tuotteen luonteesta. Se toteaa vaikeaksi ratkaista yhtäältä sitä, onko mainittu tuote direktiivissä 2003/30 tarkoitettua bioetanolia, muun muassa siksi, että direktiivissä mainitaan käyttö biopolttoaineena ja että osa kyseisestä tuotteesta on palautettu Evroetilin

varastoon, ja toisaalta sitä, voidaanko bioetanoli katsoa energiatuotteeksi, millä olisi vaikutuksia sen verokohteluun kansallisen lain nojalla. Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ei myöskään ole varma siitä, voidaanko bioetanoli, jota ei mainita yhdistetyssä nimikkeistössä, katsoa alkoholiksi.

31 Tässä tilanteessa Varhoven administrativen sad on päättänyt lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset, jotka koskevat sen mukaan valmisteveroja vain Bulgarian tasavallan unioniin liittymisen jälkeisiltä verokausilta eli tammi-, maalis- ja toukokuulta 2007:

”1) Onko direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että bioetanolin määritelmä kattaa myös kyseessä olevan kaltaiset tuotteet, joihin pätevät seuraavat tunnusmerkit ja objektiiviset ominaisuudet:

– se tuotetaan biomassasta

– sitä tuotetaan erityisen teknologian avulla, joka on kuvailtu Evroetilin laatimassa bioetanolin tuotantoa koskevassa teknisessä eritelmässä ja joka saman tuottajan laatiman teknisen eritelmän mukaan poikkeaa maatalousperäisen etyylialkoholin tuotannossa käytettävästä teknologiasta

– se sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia alkoholia ja seuraavia aineita, joiden vuoksi se ei sovellu ravinnoksi: korkeammat alkoholit – 714,49–8 311 mg/dm^3; aldehydit – 238,16–411 mg/dm^3; esterit (etyyliasetaatti) – 1 014–8 929 mg/dm^3

– se täyttää polttoaineena käytettävää bioetanolia koskevan eurooppalaisen esistandardin pr EN 15376 vaatimukset

– se on tarkoitettu käytettäväksi polttoaineena, ja koska sitä lisätään A95-bensiiniin, sitä käytetään tosiasiallisesti polttoaineena ja myydään huoltoasemilla

– sitä ei denaturoida erityisessä denaturointimenettelyssä?

2) Onko direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohtaa tulkittava siten, että kyseinen tuote voidaan luokitella bioetanoliksi vain siinä tapauksessa, että sitä käytetään tosiasiallisesti biopolttoaineena, vai riittääkö se, että tuote on tarkoitettu käytettäväksi biopolttoaineena ja/tai että se tosiasiallisesti soveltuu käytettäväksi biopolttoaineena?

3) Mikäli ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen annettujen vastausten perusteella on lähdettävä siitä, että kyseinen tuote tai osa siitä on bioetanolia, mihin CN-koodiin tuote on luokiteltava?

a) Onko yhdistetyn nimikkeistön 22 ryhmän määräyksiä ja konkreettisesti nimikettä 2207 tulkittava siten, että ne kattavat myös bioetanolin?

b) Mikäli kolmannen kysymyksen a kohtaan vastataan myöntävästi, onko bioetanolin ja konkreettisesti kyseisen tuotteen luokittelussa otettava huomioon se, onko tuote denaturoitu (asetuksen N:o 3199/93 mukaisilla menetelmillä tai muilla sallituilla menetelmillä)?

c) Mikäli kolmannen kysymyksen b kohtaan vastataan myöntävästi, onko nimikettä 2207 koskevia yhdistetyn nimikkeistön säännöksiä tulkittava siten, että vain denaturoitu bioetanoli luokitellaan CN-koodiin 2207 20 00?

d) Mikäli kolmannen kysymyksen c kohtaan vastataan myöntävästi, onko nimikettä 2207 koskevia yhdistetyn nimikkeistön säännöksiä tulkittava siten, että denaturoimaton bioetanoli luokitellaan CN-koodiin 2207 10 00?

e) Mikäli kolmannen kysymyksen a kohtaan vastataan myöntävästi ja kolmannen kysymyksen b kohtaan kieltävästi, kumpaan alanimikkeeseen – 2207 10 00 vai 2207 20 00 – kyseinen aine on luokiteltava?

f) Mikäli kolmannen kysymyksen a kohtaan vastataan kieltävästi, onko bioetanoli luokiteltava johonkin direktiivin 2003/96 2 artiklan 1 kohdan määritelmissä mainittuun CN-koodiin, ja jos on, mihin?

4) Mikäli ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen annettujen vastausten perusteella on lähdettävä siitä, että kyseinen tuote tai osa siitä ei ole bioetanolia, onko kyseinen tuote, jolla on ensimmäisessä kysymyksessä mainitut tunnusmerkit ja objektiiviset ominaisuudet, luokiteltava direktiivin 92/83 20 artiklan ensimmäisessä luetelmakohdassa tarkoitetuksi etyylialkoholiksi?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Tutkittavaksi ottaminen

32 Evroetil riitauttaa kaikkien esitettyjen kysymysten tutkittavaksi ottamisen ja väittää, että ne koskevat tosiseikkojen selvittämistä ja niillä pyritään saamaan neuvoa-antava lausunto. Lisäksi säännökset, joiden tulkintaa ensimmäisessä, toisessa ja neljännessä kysymyksessä pyydetään, ovat selviä, eikä vastauksesta, joka voitaisiin antaa kolmanteen kysymykseen, olisi apua pääasiassa kyseessä olevan riidan ratkaisemisessa.

33 Ensiksi on muistutettava, että SEUT 267 artiklan mukaisessa unionin tuomioistuimen ja kansallisten tuomioistuinten välisessä yhteistyössä yksinomaan kansallisen tuomioistuimen, jossa asia on vireillä ja joka vastaa annettavasta ratkaisusta, tehtävänä on sen käsiteltävänä olevan asian erityispiirteiden perusteella harkita, onko ennakkoratkaisu tarpeen asian ratkaisemiseksi ja onko sen unionin tuomioistuimelle esittämillä kysymyksillä merkitystä asian kannalta (asia C-217/05, Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio, tuomio 14.12.2006, Kok., s. I-11987, 16 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

34 Jos kansallisten tuomioistuinten esittämät kysymykset koskevat unionin oikeuden säännöksen tulkintaa, unionin tuomioistuimen on siis lähtökohtaisesti vastattava kysymyksiin, ellei ole ilmeistä, että ennakkoratkaisupyynnöllä pyritään todellisuudessa saamaan unionin tuomioistuimelta ratkaisu keinotekoisen riidan avulla taikka neuvoa-antava lausunto yleisluonteisista tai hypoteettisista kysymyksistä tai että pyydetyllä unionin oikeuden tulkitsemisella ei ole mitään yhteyttä kansallisessa tuomioistuimessa käsiteltävänä olevan asian tosiseikkoihin tai kohteeseen taikka että unionin tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja tai oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (em. asia Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio, tuomion 17 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

35 Näin ei kuitenkaan ole nyt käsiteltävässä asiassa. Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee nimittäin selvästi, että kansallisen tuomioistuimen mukaan vastaukset esitettyihin useiden unionin oikeuden säännösten tulkintaa koskeviin kysymyksiin ovat tarpeellisia, jotta se voi päättää, kuinka ensimmäisessä kysymyksessä kuvatun kaltaista tuotetta on unionin oikeuden mukaan verotettava, ja siis ratkaista sen käsiteltävänä olevan riidan.

36 Toiseksi se, että on väitetty olevan selvää, miten esitettyihin kysymyksiin on vastattava, ei mitenkään estä kansallista tuomioistuinta esittämästä unionin tuomioistuimelle ennakkoratkaisukysymyksiä, eikä unionin tuomioistuin menetä sen seurauksena toimivaltaansa lausua tällaisista kysymyksistä (ks. vastaavasti yhdistetyt asiat C-428/06-C-434/06, UGT-Rioja ym., tuomio 11.9.2008, Kok., s. I-6747, 42 ja 43 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

37 Tästä seuraa, että esitettyihin kysymyksiin on vastattava.

Ensimmäinen ja toinen kysymys

38 Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä ja toisella kysymyksellä, joita on tarkasteltava yhdessä, onko direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa mainittua bioetanolin määritelmää tulkittava siten, että se yhtäältä kattaa pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen tuotteen, jota tuotetaan biomassasta sellaisen teknologian avulla, joka eroaa maatalousperäisen etyylialkoholin tuotannossa käytettävästä teknologiasta, ja joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia alkoholia ja aineita, joiden vuoksi se ei sovellu ihmisravinnoksi, ja joka täyttää polttoaineena käytettävää bioetanolia koskevan eurooppalaisen esistandardin pr EN 15376

vaatimukset ja jota ei ole denaturoitu erityisessä denaturointimenettelyssä, ja että se toisaalta edellyttää tämän tuotteen tosiasiallista käyttöä biopolttoaineena.

39 Direktor, Bulgarian ja Kreikan hallitukset ja Euroopan komissio katsovat, että mainitussa säännöksessä oleva määritelmä kattaa tällaisen tuotteen. Direktor ja Bulgarian hallitus katsovat lisäksi, että sitä on tosiasiallisesti käytettävä polttoaineena, ja Kreikan hallitus katsoo, ettei direktiivissä 2003/30 tarkoitettua bioetanolin käsitettä voida tulkita riippumatta tämän tuotteen käyttötarkoituksesta. Komissio väitti viimeksi mainitun kohdan osalta suullisessa käsittelyssä, että ratkaiseva kriteeri tuotteen luokittelemiseksi tässä samassa säännöksessä tarkoitetuksi bioetanoliksi on tuotteen tosiasiallinen käyttö biopolttoaineena, ja korosti kysyttäessä, että direktiivissä 2003/30 painotetaan mainitun tuotteen käyttökelpoisuutta biopolttoaineena.

40 Direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdan mukaan bioetanoli on etanolia, tai toisin sanoen etyylialkoholia, jota tuotetaan erityisesti biomassasta ja jota käytetään biopolttoaineena. Saman artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan biopolttoaine on nestemäinen tai kaasumainen liikenteessä käytettävä polttoaine, jota tuotetaan biomassasta. Tästä seuraa, että tuote, joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia etyylialkoholia ja jota tuotetaan biomassasta, vastaa direktiivin 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää, jos sitä ”käytetään biopolttoaineena”.

41 Kuten Bulgarian hallitus esittää, viimeksi mainitun vaatimuksen osalta mainitun säännöksen eri kieliversioiden vertailevasta tarkastelusta ilmenee, että tietyt versiot, kuten tšekin- ja ranskankielinen versio, saavat ajattelemaan, että vaaditaan tosiasiallista käyttöä biopolttoaineena. Muissa versioissa, kuten italian- ja liettuankielisissä versioissa, vaikutetaan kuitenkin todettavan, että pelkästään se seikka, että tuote on tarkoitettu käytettäväksi biopolttoaineena, on riittävä. Eräät muut kieliversiot, kuten

espanjan- ja puolankieliset versiot, voidaan taas ymmärtää siten, että niitä voidaan tulkita jommallakummalla tavalla.

42 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan unionin oikeuden säädöksen erikielisten versioiden yhtenäinen soveltaminen ja näin ollen yhtenäinen tulkinta edellyttää, että kyseistä säännöstä on tulkittava sen lainsäädännön systematiikan ja tavoitteen mukaan, jonka osa säännös on (asia C-72/95, Kraaijeveld ym., tuomio 24.10.1996, Kok., s. I-5403, 28 kohta ja asia C-63/06, Profisa, tuomio 19.4.2007, Kok., s. I-3239, 14 kohta).

43 Direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdasta ilmenee, että 2 kohdan a alakohdassa kuvailtu bioetanoli on vain esimerkki tuotteesta, joka voidaan katsoa mainitussa direktiivissä tarkoitetuksi biopolttoaineeksi. Kuten tämän tuomion 40 kohdassa on jo todettu, biopolttoaineen käsite viittaa erityisesti biomassasta tuotettuun tuotteeseen, jota käytetään liikenteessä. Lisäksi direktiivin 2003/30 johdanto-osan 4–7, 10 ja 14 perustelukappaleesta sekä sen otsikosta ja 1 artiklasta ilmenee, että direktiivin tarkoituksena on edistää biopolttoaineiden ja muiden uusiutuvien polttoaineiden käyttöä liikenteessä nykyisin käytettävien dieselöljyn tai bensiinin korvaamiseksi.

44 Direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitetun bioetanolin käsitteen tulkinta siten, että on riittävää, että tiettyä tuotetta voidaan käyttää biopolttoaineena, olisi tämän tavoitteen vastaista. Mikäli kuitenkin katsottaisiin, että tuote kuuluu käsitteen alaisuuteen vain, jos sitä tosiasiallisesti käytetään biopolttoaineena, luokittelu riippuisi myöhemmistä tosiseikkojen tarkastuksista ja olisi vaikea toteuttaa käytännössä. On myös todettava, että direktiivin 2003/30 johdanto-osan 23 perustelukappaleen ja 3 artiklan 1 kohdan a alakohdan mukaan biopolttoaineiden käyttöä liikenteessä korvaavina polttoaineina olisi edistettävä nimenomaan biopolttoaineiden ja muiden uusiutuvien polttoaineiden markkinoille saattamisen avulla.

45 Tästä seuraa, että biomassasta tuotettu etanoli on direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa tarkoitettua bioetanolia vain silloin, jos sitä myydään liikenteessä käytettäväksi biopolttoaineeksi.

46 Koska kyseisessä säännöksessä ei säädetä sellaisista muista vaatimuksista, jotka liittyisivät tuotannossa käytettävään teknologiaan, tuotteen sisältämiin aineisiin, normeihin, jotka sen on täytettävä, tai sen mahdolliseen denaturaatioon, näillä seikoilla ei ole merkitystä, kun tietty tuote määritellään mainitussa säännöksessä tarkoitetuksi bioetanoliksi.

47 Edellä esitetyn perusteella ensimmäiseen ja toiseen kysymykseen on vastattava, että direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää on tulkittava siten, että se kattaa pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen tuotteen, jota tuotetaan erityisesti biomassasta ja joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia alkoholia, kun sitä myydään liikenteessä käytettäväksi biopolttoaineeksi.

Kolmas ja neljäs kysymys

48 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan kansallisten tuomioistuinten ja unionin tuomioistuimen välille SEUT 267 artiklalla luodussa yhteistyömenettelyssä unionin tuomioistuimen tehtävänä on antaa kansalliselle tuomioistuimelle hyödyllinen vastaus, jonka perusteella kansallinen tuomioistuin voi ratkaista siinä vireillä olevan asian. Unionin tuomioistuimen on tämän vuoksi tarvittaessa muotoiltava sille esitetyt kysymykset uudelleen (asia C-334/95, Krüger, tuomio 17.7.1997, Kok., s. I-4517, 22 ja 23 kohta ja asia C-420/06, Jager, tuomio 11.3.2008, Kok., s. I-1315, 46 kohta).

49 Käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen kolmannesta ja neljännestä kysymyksestä ilmenee, että kansallinen tuomioistuin tiedustelee todellisuudessa, mitä verosäännöstöä sovelletaan pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tuotteeseen, joka mahdollisesti vastaa direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää. Direktiiveistä 92/83 ja 2003/96 nimittäin ilmenee, että tällaisen tuotteen verokohtelu riippuu etenkin tuotteen luokittelusta yhdistettyyn nimikkeistöön.

50 Hyödyllisen vastauksen antamiseksi ennakkoratkaisua pyytäneelle tuomioistuimelle kolmas ja neljäs kysymys on näin ollen ymmärrettävä siten, että niillä pyritään selvittämään, onko unionin oikeutta tulkittava siten, että sellainen tuote, josta on kyse pääasiassa ja joka vastaa mahdollisesti direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää, jota tuotetaan biomassasta sellaisen teknologian avulla, joka poikkeaa maatalousperäisen etyylialkoholin tuotannossa käytettävästä teknologiasta, joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia alkoholia ja aineita, joiden vuoksi se ei sovellu ravinnoksi, ja joka täyttää polttoaineena käytettävää bioetanolia koskevan eurooppalaisen esistandardin pr EN 15376 vaatimukset ja jota ei ole denaturoitu erityisessä denaturointimenettelyssä, kuuluu sovellettavan valmisteveron osalta direktiivin 92/83 tai direktiivin 2003/96 säännösten soveltamisalaan.

51 Evroetil väittää, että tällainen tuote kuuluu direktiivin 2003/96 soveltamisalaan erityisesti siksi, että koska se ei sovellu ihmisravinnoksi, sitä ei voida käyttää juotavana alkoholina. Sitä vastoin Direktor, Bulgarian ja Kreikan hallitukset ja komissio katsovat, että tällainen tuote kuuluu verokohtelunsa osalta direktiivin 92/83 soveltamisalaan. Komissio väittää erityisesti, että direktiiviä 92/83 sovelletaan ensisijaisesti direktiiviin 2003/96 nähden.

52 Tästä on ensiksi muistutettava, että direktiivin 2003/30 säännöksissä ei aseteta jäsenvaltioille velvollisuutta ottaa käyttöön biopolttoaineita koskeva verovapautusjärjestelmä tai pitää tällaista järjestelmää voimassa. Näin ollen kyseisen direktiivin säännöksistä ei voida johtaa oikeutta verovapautukseen (ks. vastaavasti asia C-201/08,

Plantanol, tuomio 10.9.2009, Kok., s. I-8343, 33–38 kohta). Toisin kuin Evroetil ja ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin näyttävät katsovan, luokittelu direktiivissä 2003/30 tarkoitetuksi bioetanoliksi ei näin ollen vaikuta siihen, kuinka sellaista tuotetta, josta on kyse pääasiassa, on unionin oikeuden mukaan verotuksellisesti kohdeltava.

53 Toiseksi on todettava, että direktiivin 2003/96 johdanto-osan 27 perustelukappaleen mukaan siinä ei rajoiteta direktiivin 92/83 asiaa koskevien säännösten soveltamista, jos käyttöön tarkoitettu tuote, joka myydään tai jota käytetään moottoripolttoaineena tai polttoaineen lisäaineena, on direktiivissä 92/83 olevan määritelmän mukaista etyylialkoholia. Kuten komissio on perustellusti todennut, direktiivin 2003/96 säännösten soveltaminen on siis direktiivissä 92/83 tarkoitetun etyylialkoholin osalta toissijaista direktiivin 92/83 säännösten soveltamiseen nähden. Näin ollen vain silloin, jos direktiivissä 92/83 etyylialkoholiksi luokiteltu tuote on vapautettu valmisteverosta tämän saman direktiivin nojalla, tähän tuotteeseen voidaan soveltaa direktiivin 2003/96 säännöksiä.

54 Direktiivin 92/83 20 artiklan ensimmäisen luetelmakohdan mukaan käsite ”etyylialkoholi” tarkoittaa muun muassa ”kaikkia CN-koodeihin 2207 ja 2208 kuuluvia tuotteita, joiden todellinen alkoholipitoisuus on suurempi kuin 1,2 tilavuusprosenttia”. Yhdistetyn nimikkeistön koodi 2207 sisältää erityisesti denaturoimattoman etyylialkoholin (etanoli), jonka alkoholipitoisuus on vähintään 80 tilavuusprosenttia, ja denaturoidun etyylialkoholin väkevyydestä riippumatta.

55 Sellainen tuote, josta on kyse pääasiassa ja joka on etyylialkoholia, jonka alkoholipitoisuus on vähintään 80 tilavuusprosenttia, kuuluu näin ollen yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207.

56 Sillä seikalla, ettei termi ”bioetanoli” esiinny yhdistetyn nimikkeistön tämän nimikkeen sanamuodossa, ei ole tässä merkitystä. Oikeusvarmuus ja valvonnan helppous nimittäin edellyttävät, että tavaroiden tariffiluokittelun ratkaisevana luokitteluperusteena on yleensä oltava tavaroiden objektiivisesti todettavat ominaispiirteet ja ominaisuudet, sellaisina kuin ne on määritelty yhdistetyn nimikkeistön nimiketekstissä sekä sen jaksojen tai ryhmien huomautusten teksteissä (ks. mm. asia C-142/06, Olicom, tuomio 18.7.2007, Kok., s. I-6675, 16 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Pääasiassa kyseessä olevan kaltainen tuote on tosin etenkin tuotantotavaltaan tietyssä mielessä erikoinen, mutta se on kuitenkin objektiivisten ominaispiirteidensä ja ominaisuuksiensa perusteella etyylialkoholia, jonka alkoholipitoisuus on vähintään 80 tilavuusprosenttia.

57 Tällaisen tuotteen soveltumattomuudella ihmisravinnoksi ei ole merkitystä sen luokittelemisessa yhdistetyn nimikkeistön nimikkeeseen 2207. Kuten direktiivin 92/83 otsikostakin ilmenee, sillä pyritään yhdenmukaistamaan sekä alkoholijuomien että yleensä alkoholin valmisteverojen rakenteet (asia C-163/09, Repertoire Culinaire, tuomio 9.12.2010, Kok., s. I-12717, 27 ja 29 kohta).

58 Edellä esitetyn perusteella pääasiassa kyseessä olevan kaltainen tuote, joka kuuluu yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207 ja jonka alkoholipitoisuus on suurempi kuin 1,2 tilavuusprosenttia, vastaa direktiivin 92/83 20 artiklan ensimmäisessä luetelmakohdassa olevaa etyylialkoholin määritelmää. Näin ollen siihen on direktiivin 92/83 19 artiklan 1 kohdan nojalla sovellettava mainitussa direktiivissä säädettyä yhdenmukaistettua valmisteveroa, jollei saman direktiivin 27 artiklan 1 kohdan a ja b alakohdassa säädetystä vapautuksesta muuta johdu.

59 Viimeksi mainitun säännöksen sanamuodosta käy ilmi, että valmisteverosta vapautuksen myöntäminen tai epääminen riippuu denaturointimenetelmästä. Jos denaturointimenetelmä on hyväksytty unionin tasolla, alkoholista ei tarvitse kyseisen artiklan a alakohdan nojalla suorittaa valmisteveroa. Jos muuhun tarkoitukseen kuin nautittavaksi valmistetun tuotteen sisältämä alkoholi taas on denaturoitu jäsenvaltiossa

hyväksytyllä tavalla, on sovellettava saman artiklan b alakohdassa säädettyä vapautusta. Jos denaturointimenetelmää ei ole hyväksytty unionin säännöksissä tai kansallisessa oikeusjärjestyksessä, tuotetta ei vapauteta valmisteverosta (asia C-482/98, Italia v. komissio, tuomio 7.12.2000, Kok., s. I-10861, 40 ja 41 kohta).

60 On lisäksi muistutettava, että denaturaatio on toiminto, joka koostuu tiettyjen aineiden tarkoituksellisesta lisäämisestä, jotta alkoholista tulee myrkyllistä eikä sitä voida muuntaa käytettäväksi elintarvikkeena (ks. vastaavasti em. asia Italia v. komissio, tuomion 21 ja 22 kohta; ks. myös lisäselvityksenä Maailman tullijärjestön laatimat harmonoidun järjestelmän nimikkeeseen 2207 liittyvät selitykset, joihin viitataan yhdistetyn nimikkeistön koodiin 2207 liittyvissä selittävissä huomautuksissa, jotka komissio on hyväksynyt asetuksen N:o 2658/87, sellaisena kuin se on muutettuna 31.1.2000 annetulla neuvoston asetuksella (EY) N:o 254/2000 (EYVL L 28, s. 16), 9 artiklan 1 kohdan a alakohdan toisen luetelmakohdan ja 10 artiklan nojalla, sellaisena kuin ne ovat voimassa 1.1.2007 (EUVL 2006, C 50, s. 1)).

61 Käsiteltävässä asiassa ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee, ettei mitään denaturoivaa ainetta ole tarkoituksella lisätty pääasiassa kyseessä olevaan tuotteeseen, jotta siitä tulisi peruuttamattomalla tavalla ihmisravinnoksi soveltumaton. Näin ollen on riittävää todeta, ettei sitä ole denaturoitu direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan a tai b alakohdassa tarkoitetulla tavalla, eikä ole tarpeen ratkaista, vastaako noudatettu denaturointimenetelmä sellaista menetelmää, joka on hyväksytty unionin säännöksissä tai Bulgarian oikeusjärjestyksessä.

62 Merkitystä ei ole myöskään sillä seikalla, että Bulgarian tasavallan osalta vasta asetuksella N:o 67/2008 lisättiin asetukseen N:o 3199/93 kuvaus denaturoimisaineista, joita käytetään alkoholin täydelliseen denaturaatioon direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan a alakohdan säännösten mukaisesti, eikä sillä seikalla, johon Evroetil vetosi suullisessa käsittelyssä, ja mikäli se oletetaan toteen näytetyksi, että erityiset bioetanolin

denaturaatioon liittyvät säännökset sisällytettiin Bulgarian lainsäädäntöön vasta vuoden 2011 aikana. Ennakkoratkaisupyynnöstä ilmenee lisäksi, että valmisteverolain 4 §:n 12 momentissa säädettiin jo niiden tosiseikkojen tapahtuma-aikana, joita unionin tuomioistuimelle esitetyt kysymykset koskevat, että ”’denaturoinnilla’ tarkoitetaan menettelyä, jossa etyylialkoholiin lisätään myrkyllisiä tai maultaan tai hajultaan epämiellyttäviä aineita (lisäaineita), joiden vuoksi se on terveydelle vaarallista tai se ei sovellu juotavaksi”.

63 Se, että pääasiassa pääasiassa kyseessä olevan kaltainen tuote on sellaisenaan soveltumaton ihmisravinnoksi, ei myöskään riitä, jotta voitaisiin katsoa sen olevan denaturoitu direktiivin 92/83 27 artiklan 1 kohdan a tai b alakohdassa tarkoitetulla tavalla. Kuten tämän tuomion 60 kohdasta ilmenee, denaturaatio koostuu tiettyjen aineiden tarkoituksellisesta lisäämisestä alkoholiin, jotta siitä tehdään peruuttamattomasti ihmisravinnoksi soveltumaton. Pelkästään se seikka, että kyseinen alkoholi on sellaisenaan myrkyllistä, ei sulje pois mahdollisuutta käsitellä sitä jälkeenpäin sen myrkyllisyyden poistamiseksi. Kun otetaan huomioon, että denaturaation peruuttamattomuuden tarkoituksena on veropetosten, veron kiertämisen tai muiden väärinkäytösten torjuminen valmisteveron vapautusten alalla, pelkät tällaisen käsittelyn kustannukset, vaikka ne olisivat hyvinkin suuret, eivät vastoin Evroetilin väitettä riitä poistamaan tällaista mahdollisuutta.

64 Lopuksi on todettava, kuten komissio perustellusti totesi suullisessa käsittelyssä, että eurooppalaisen esistandardin pr EN 15376, joka korvattiin standardilla EN 15376:2011, jonka otsikko on ”Autoissa käytettävät polttoaineet – Etanoli bensiiniin sekoitettavana aineena – Vaatimukset ja koemenetelmät” ja jonka Euroopan standardointikomitea hyväksyi 24.12.2010, 4.3 kohdassa on luettelo suositelluista denaturoimisaineista, joilla ei ole haitallisia vaikutuksia ajoneuvoille. Evroetilin väite, jonka mukaan pääasiassa kyseessä olevan tuotteen denaturointia ei voida vaatia, koska se tekisi tuotteesta käyttökelvottoman biopolttoaineena, on näin ollen hylättävä.

65 Edellä esitetystä johtuu, ettei pääasiassa kyseessä olevan kaltaista tuotetta, joka vastaa direktiivin 92/83 20 artiklan ensimmäisessä luetelmakohdassa olevaa etyylialkoholin määritelmää ja jota ei ole denaturoitu saman direktiivin 27 artiklan 1 kohdan a ja b alakohdan mukaisesti, voida vapauttaa mainitussa direktiivissä säädetystä yhdenmukaistetusta valmisteverosta. Kuten tämän tuomion 53 kohdasta ilmenee, tällainen toteamus sulkee pois tuotteen kuulumisen direktiivin 2003/96 soveltamisalaan.

66 Kun otetaan huomioon edellä esitetyt toteamukset, kolmanteen ja neljänteen kysymykseen on vastattava, että unionin oikeutta on tulkittava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tuotteeseen, joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia etyylialkoholia ja jota ei ole denaturoitu nimenomaisesti säädetyssä denaturointimenettelyssä, on sovellettava direktiivin 92/83 19 artiklan 1 kohdassa säädettyä valmisteveroa, vaikka tuote on tuotettu biomassasta sellaisen teknologian avulla, joka poikkeaa maatalousperäisen etyylialkoholin tuotannossa käytettävästä teknologiasta, sisältää aineita, joiden vuoksi se ei sovellu ihmisravinnoksi, täyttää polttoaineena käytettävää bioetanolia koskevan eurooppalaisen esistandardin pr EN 15376 vaatimukset ja vastaa mahdollisesti direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää.

Oikeudenkäyntikulut

67 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 (kahdeksas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **Liikenteen biopolttoaineiden ja muiden uusiutuvien polttoaineiden käytön edistämisestä 8.5.2003 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin 2003/30/EY 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää on tulkittava siten, että se kattaa pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen tuotteen, jota tuotetaan erityisesti biomassasta ja joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia alkoholia, kun sitä myydään liikenteessä käytettäväksi biopolttoaineeksi.**

2) **Unionin oikeutta on tulkittava siten, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaiseen tuotteeseen, joka sisältää enemmän kuin 98,5 prosenttia etyylialkoholia ja jota ei ole denaturoitu nimenomaisesti säädetyssä denaturointimenettelyssä, on sovellettava alkoholin ja alkoholijuomien valmisteverojen rakenteiden yhdenmukaistamisesta 19.10.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/83/ETY 19 artiklan 1 kohdassa säädettyä valmisteveroa, vaikka tuote on tuotettu biomassasta sellaisen teknologian avulla, joka poikkeaa maatalousperäisen etyylialkoholin tuotannossa käytettävästä teknologiasta, sisältää aineita, joiden vuoksi se ei sovellu ihmisravinnoksi, täyttää polttoaineena käytettävää bioetanolia koskevan eurooppalaisen esistandardin pr EN 15376 vaatimukset ja vastaa mahdollisesti direktiivin 2003/30 2 artiklan 2 kohdan a alakohdassa olevaa bioetanolin määritelmää.**

Allekirjoitukset