

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2011. gada 21. decembrī*

Lieta C-503/10

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Varhoven administrativen sad* (Bulgārija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2010. gada 24. septembrī un kas Tiesā registrēts 2010. gada 20. oktobrī, tiesvedībā

Evroetil AD

pret

Direktor na Agentsia "Mitnitsi".

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: K. Šimans [*K. Schiemann*], kas pilda astotās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*] un E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*] (referents),

* Tiesvedības valoda — bulgāru.

ģenerālvokāts J. Mazaks [*J. Mazák*],
sekretāre R. Šereša [*R. Šereš*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 14. septembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Evroetil AD* vārdā — I. Raičina [*I. Raychinova*], *advokat*,

— *Direktor na Agentsia "Mitnitsi"* vārdā — V. Tanovs [*V. Tanov*], kā arī S. Valkova [*S. Valkova*], N. Jotsova [*N. Yotsova*] un S. Jordanova [*S. Yordanova*], pārstāvji,

— Bulgārijas valdības vārdā — T. Ivanovs [*T. Ivanov*] un E. Petranova [*E. Petranova*], pārstāvji,

— Grieķijas valdības vārdā — K. Paraskevopulu [*K. Paraskevopoulou*] un Z. Hadzipavlu [*Z. Chatzipavlou*], pārstāves,

— Eiropas Komisija vārdā — V. Melss [*W. Mölls*], kā arī K. Hermane [*K. Herrmann*] un S. Petrova [*S. Petrova*], pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklausišanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Eiropas Parlamenta un Padomes 2003. gada 8. maija Direktīvas 2003/30/EK par biodegvielas un citu atjaunojamo veidu degvielas izmantošanas veicināšanu transportā (OV L 123, 42. lpp.) 2. panta 2. punkta a) apakšpunktu, Kopējā muitas tarifa Kombinēto nomenklatūru (turpmāk tekstā — “KN”), kas iekļauta Padomes 1987. gada 23. jūlija Regulas (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (OV L 256, 1. lpp.; OV Īpašais izdevums latviešu valodā, 2. nod., 2. sēj., 382. lpp.) I pielikumā, kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 1991. gada 26. jūlija Regulu (EEK) Nr. 2587/91 (OV L 259, 1. lpp.), Padomes 2003. gada 27. oktobra Direktīvas 2003/96/EK, kas pārkārto Kopienas noteikumus par nodokļu uzlikšanu energoproduktiem un elektroenerģijai (OV L 283, 51. lpp.), 2. panta 1. punktu un Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/83/EEK par to, kā saskaņojams akcīzes nodoklis spirtam un alkoholiskajiem dzērieniem (OV L 316, 21. lpp.), 20. panta pirmo ievilkumu.
- 2 Šis lūgums tika iesniegts tiesvedībā starp *Evroetil AD* (turpmāk tekstā — “*Evroetil*”) un *Direktor na Agentsia “Mitnitsi”* (Muitas aģentūras direktors, turpmāk tekstā — “direktors”) saistībā ar akcīzes nodokļa piedziņas paziņojuma attiecībā uz 2006. gada novembri un decembri, kā arī 2007. gada janvāri, martu un maiju tiesiskumu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 92/83 un Regula (EK) Nr. 3199/93

- 3 Direktīvas 92/83 19. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Dalībvalstis uzliek akcīzes nodokli etilspirtam saskaņā ar šo direktīvu.”

- 4 Atbilstoši Direktīvas 92/83 20. panta pirmajam ievilkumam:

“Šajā direktīvā ar terminu “etilspirts” apzīmē:

- visus produktus, kuru faktiskā spirta tilpumkoncentrācija pārsniedz 1,2 % tilpuma, kuri atbilst AN [KN] kodiem 2207 un 2208, pat ja šie produkti ir tāda produkta sastāvdaļas, kas atbilst citai AN [KN] pozīcijai.”

5 Saskaņā ar Direktīvas 92/83 26. pantu atsauces uz KN kodiem ir atsauces uz KN tajā redakcijā, kāda ir spēkā minētās direktīvas pieņemšanas dienā, proti, kāda izriet no Regulas Nr. 2587/91.

6 Direktīvas 92/83 27. panta 1. punktā ir noteikts:

“Dalībvalstis atbrīvo no saskaņotā akcīzes nodokļa šajā direktīvā minētos produktus saskaņā ar nosacījumiem, kurus tās nosaka, lai panāktu pareizu un tūlītēju šādu atbrīvojumu piemērošanu un novērstu jebkādu nodokļu nemaksāšanu, apiešanu vai ļaunprātīgu izmantošanu:

- a) ja tos izplata spirta veidā, kas pilnīgi denaturēts saskaņā ar kādas dalībvalsts prasībām, par kurām ir pienācīgi paziņots un kuras apstiprinātas [..];
- b) ja tie gan denaturēti saskaņā ar kādas dalībvalsts prasībām, gan tiek izmantoti tādu produktu ražošanai, kas nav domāti cilvēku patēriņam;

[..].”

7 Komisijas 1993. gada 22. novembra Regulā (EK) Nr. 3199/93 par spirta pilnīgas denaturēšanas procesu savstarpēju atzīšanu saistībā ar atbrīvojumu no akcīzes nodokļa (OV L 288, 12. lpp.) ir uzskaitītas denaturējošas vielas, kādas ir atļauts izmantot katrā dalībvalstī spirta pilnīgai denaturēšanai saskaņā ar Direktīvas 92/83 27. panta 1. punkta a) apakšpunktu. Denaturējošo vielu saraksts, kādas ir atļauts izmantot Bulgārijas Republikā, tika iekļauts Regulā Nr. 3199/93 ar Komisijas 2008. gada 25. janvāra Regulu (EK) Nr. 67/2008 (OV L 23, 13. lpp.), kas stājās spēkā 2008. gada 29. janvārī.

Kombinētā nomenklatūra

- 8 KN, kas ieviesta ar Regulu Nr. 2658/87, ir balstīta uz pasaules mērogā harmonizētu sistēmu preču aprakstīšanai un kodēšanai (turpmāk tekstā — “HS”), kuru ir sagatavojusi vēlāk par Pasaules Muitas organizāciju (turpmāk tekstā — “PMO”) kļuvusi Muitas sadarbības padome, kas izveidota ar 1983. gada 14. jūnijā Briselē noslēgtu starptautisku konvenciju, kura Eiropas Ekonomikas Kopienas vārdā ir apstiprināta ar Padomes 1987. gada 7. aprīļa Lēmumu 87/369/EEK par noslēgto Starptautisko konvenciju par preču aprakstīšanas un kodēšanas harmonizēto sistēmu un tās grozījumu protokolu (OV L 198, 1. lpp.). KN — tās redakcijā, kāda izriet no Regulas Nr. 2587/91 — otrās daļās IV sadaļā ietilpst 22. nodaļa ar virsrakstu “Dzērieni, alkoholiski šķidrumi un etiķis”. Šajā nodaļā pozīcija 2207 ir formulēta šādi:

“2207 Nedenaturēts etilspirts ar spirta tilpumkoncentrāciju 80 % vai vairāk; etilspirts un citi jebkāda stipruma denaturēti spirti:

2207 10 00 — Nedenaturēts etilspirts ar spirta tilpumkoncentrāciju 80 % vai vairāk

2207 20 00 — etilspirts un citi jebkāda stipruma denaturēti spirti.”

Direktīva 2003/30

9 Saskaņā ar Direktīvas 2003/30 preambulas 4.–7., 10., 14. un 23. apsvērumu:

- “(4) Transporta nozare patērē vairāk nekā 30 % no Kopienas kopējā enerģijas patēriņa, un tam ir tendence palielināties, radot oglekļa dioksīda emisiju pieaugumu, un pēc pievienošanās Eiropas Savienībai kandidatvalstīs šis palielinājums procentuāli būs lielāks.
- (5) [.] [Komisijas Baltā grāmata “Eiropas transporta politika 2010. gadam: laiks izlemt’], ņemot vērā ar ekoloģiju saistītus apsvērumus, aicina samazināt transporta nozares atkarību no naftas (pašlaik 98 %), izmantojot alternatīvās degvielas, piemēram, biodegvielu.
- (6) Plašāka biodegvielas izmantošana transportā ir daļa no to pasākumu kompleksa, kas nepieciešami, lai izpildītu Kioto protokola prasības, un no kompleksas politikas papildu saistību ievērošanai šajā ziņā.
- (7) Aizvien plašāka biodegvielu izmantošana transportā [.] ir viens no paņēmieniem, kā Kopienai samazināt atkarību no enerģijas importa un tā ietekmi uz transportā izmantojamās degvielas tirgu [.]

[.]

- (10) Biodegvielas izmantošanas veicināšana transportā ir vērsta uz plašāku biomasas lietošanu, tā veicina biodegvielu plašāku izstrādāšanu turpmāk [..]

[..]

- (14) Motoru optimālas efektivitātes nodrošināšanai transportā izmantotajam bioetanola un biodīzeļdegvielai gan tīrā veidā, gan maisījumos jāatbilst noteiktiem kvalitātes standartiem. [..]

- (23) Dalībvalstis nevar pienācīgi sasniegt ierosinātās rīcības mērķus, proti, ieviest vispārīgos principus, kas paredz pārdot un izplatīt minimālo biodegvielu procentuālo daļu [..].”

¹⁰ Direktīvas 2003/30 1. pantā ir noteikts:

“Šīs direktīvas mērķis ir veicināt biodegvielas un citu atjaunojamo veidu degvielas izmantošanu, aizstājot dalībvalstu transportā izmantojamo dīzeļdegvielu un benzīnu, lai īstenotu tādus mērķus kā saistību izpilde attiecībā uz klimata izmaiņām, videi nekaitīgas, drošas piegādes un atjaunojamas enerģijas avotu izmantošanas veicināšana.”

11 Minētās direktīvas 2. pantā ir noteikts:

“1. Šajā direktīvā ir spēkā šādas definīcijas:

- a) “biodegviela” ir transportā izmantojamā šķidrā vai gāzveida degviela, ko iegūst no biomasas;

[..]

2. Par biodegvielu uzskatāmi vismaz šādi produkti:

- a) “bioetanol”: etanols, ko iegūst no biomasas un/vai atkritumu bioloģiski noārdāmās frakcijas un ko izmanto par biodegvielu;

[..].”

12 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 3. panta 1. punktu:

- “a) Dalībvalstis nodrošina, lai to tirgū laistu biodegvielas un citu atjaunojamo veidu degvielas minimālo daudzumu, un tālab nosaka orientējošos valsts mērķus.

[..].”

Direktīva 2003/96

- ¹³ Direktīvas 2003/96 preambulas 27. apsvērumā ir paredzēts:

“Šī direktīva neierobežo Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvas 92/12/EEK par vispārējiem pasākumiem attiecībā uz ražojumiem, kam jāuzliek akcīzes nodoklis, un šo ražojumu glabāšanu, pārvietošanu un uzraudzību [OV L 76, 1. lpp.] un [...] Direktīvas 92/83/EEK [...] attiecīgo noteikumu piemērošanu, ja izmantošanai paredzētais, pārdošanā piedāvātais produkts vai produkts, kuru izmanto par motordegvielu vai degvielas piedevu, ir etilspirts, kā definēts Direktīvā 92/83/EEK.”

- ¹⁴ Saskaņā ar Direktīvas 2003/96 1. pantu “dalībvalstis uzliek nodokļus energoproduktiem un elektroenerģijai saskaņā ar šo direktīvu”. Šīs direktīvas 2. panta 1. punktā ir ietverts to produktu saraksts, kas tiek uzskatīti par “energoproduktiem” šīs direktīvas izpratnē. Šie produkti tiek identificēti ar KN kodiem, kas uz tiem attiecas un kam saskaņā ar šīs pašas direktīvas 2. panta 5. punktu ir jāatbilst tās KN kodiem, kāda izriet no Komisijas 2001. gada 6. augusta Regulas (EK) Nr. 2031/2001, ar ko groza Regulas (EEK) Nr. 2658/87 (OV L 279, 1. lpp.) I pielikumu, kurā pozīcijas 2207 formulējums ir identisks formulējumam Regulā Nr. 2587/91.

- ¹⁵ Direktīvas 2003/96 2. panta 1. punktā ietvertajā sarakstā neietilpst ne KN kods 2207, ne KN kods 2207 10 00, ne KN kods 2207 20 00.

16 Atbilstoši šīs direktīvas 2. panta 3. punktam:

“Ja energoprodukti tiek paredzēti izmantošanai, piedāvāti tirdzniecībā vai izmantoti par motordegvielu vai kurināmo, tiem energoproduktiem, kuriem nodokļa līmenis nav noteikts šajā direktīvā, nodokli uzliek atbilstoši to izmantošanai pēc ekvivalenta kurināmā vai motordegvielas likmes.

Papildus 1. punktā noteiktajiem ar nodokli apliekamajiem produktiem jebkuram produktam, kas tiek paredzēts lietošanai, piedāvāts tirdzniecībā vai izmantots par motordegvielu vai par piedevu vai apjoma palielinātāju motordegvielai, uzliek nodokli pēc ekvivalentas motordegvielas likmes.

[..]”

17 Minētās direktīvas 16. panta 1. punkta trešajā un ceturtajā ievilkumā ir noteikts:

“[...] dalībvalstis var piemērot atbrīvojumu vai samazinātu nodokļu likmi, veicot fiskālo kontroli, 2. pantā minētajiem ar nodokli apliekamiem produktiem, ja šie produkti ir izgatavoti no viena vai vairākiem šādiem produktiem vai satur tos:

[..]

- produkti, uz kuriem attiecas KN kodi 2207 20 00 un 2905 11 00, kuri nav sintētiskas izcelsmes;
- produkti, kas ražoti no biomasas, ieskaitot produktus, uz kuriem attiecas KN kodi 4401 un 4402.”

Valsts tiesības

- ¹⁸ Likuma par akcīzes nodokli un akcīzes preču noliktavām (*Zakon za aktsizite i dachnite skladove*, 2005. gada 15. novembra DV Nr. 91) tā redakcijā, kas piemērojama attiecīgajiem nodokļu periodiem (2006. gada 6. oktobra DV Nr. 81 un 2006. gada 22. decembra DV Nr. 105, turpmāk tekstā — “Likums par akcīzes nodokli”), 2. pantā ir noteikts, ka ar akcīzes nodokli apliek:

“1) alkoholu un alkoholiskos dzērienus;

[..]

3) energoproduktus un elektroenerģiju;

[..].”

- ¹⁹ Likuma par akcīzes nodokli 4. pantā ir noteikts:

“1) Preces, kas ir apliekamas ar akcīzes nodokli, ir 2. pantā minētās preces.

[..]

- 5) “KN kodi” ir Kombinētās nomenklatūras kodi saskaņā ar [Regulas Nr. 2658/87] I pielikumu. Uz alkoholu un alkoholiskajiem dzērieniem attiecas tās KN kodi, kas ir spēkā no 1992. gada 31. decembra, savukārt uz energoproduktiem un elektroenerģiju attiecas tās KN kodi, kas ir piemērojama no 2002. gada 1. janvāra.

[..]

- 12) “Denaturēšana” ir process, kurā etilspirtam tiek pievienotas indīgas vai garšai vai ožai nepatīkamas vielas (piemaisījumi), kas padara to bīstamu veselībai vai nepiemērotu dzeršanai;

[..]

- 23) “Bioetanols” ir etanols, kas tiek ražots no biomasas un/vai bioloģiski noārdāmas atkritumu frakcijas un ir paredzēts izmantošanai par biodegvielu.

[..]”

20 Atbilstoši Likuma par akcīzes nodokli 9. pantam:

“Etilspirts (spirts) ir jebkurš produkts:

1. uz kuru attiecas KN kodi 2207 un 2208 un tā faktiskā spirta tilpumkoncentrācija pārsniedz 1,2% tilpuma, kaut arī šis produkts ir tāda produkta sastāvdaļa, uz kuru attiecas cita Bulgārijas Republikas [KN] nodaļa;

[..].”

- 21 Likuma par akcīzes nodokli 13. pantā ir ietverts to preču saraksts, kas tiek uzskatītas par “energoproduktiem” minētā likuma izpratnē. Šis saraksts būtībā ir identisks sarakstam, kas ietverts Direktīvas 2003/96 2. panta 1. punktā.
- 22 Likuma par akcīzes nodokli 31. panta 5. punktā ir noteikts, ka akcīzes nodoklis etilspirtam ir BGN 1 100 par katru tīra spirta hektolitru. Šī likuma 32. panta 1. punkta 7) apakšpunktā ir paredzēts akcīzes nodoklis degvielai, kas bioetanolam ar KN kodu 2207 20 00 ir noteikts BGN 0 par katriem 1 000 litriem.
- 23 Likuma par akcīzes nodokli 35. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. 13. pantā noteiktajiem energoproduktiem, kurus ir paredzēts izmantot par kurināmo vai degvielu vai kuri kā tādi tiek piedāvāti vai izmantoti pārdošanai un attiecībā uz kuriem 32. panta 1. punktā un 33. panta 1. punktā nav noteikta akcīzes nodokļa likme, tiek piemērota ekvivalentam kurināmajam vai degvielai noteikta nodokļa likme.

2. Izņemot 13. pantā noteiktos energoproduktus un bioetanolu, visiem produktiem, kurus ir paredzēts izmantot par degvielu vai kā degvielas piemaisījumu vai apjoma palielinātāju vai kuri kā tādi tiek piedāvāti vai izmantoti pārdošanai, tiek piemērota ekvivalentai degvielai 32. panta 1. punktā noteiktā nodokļa likme.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

- 24 *Evroetil* ir apstiprināta muitas noliktavas pārvaldītāja, kas ir tiesīga ražot alkoholu un bioetanolu. Šajā uzņēmumā tika veikts nodokļu audits attiecībā uz taksācijas periodiem no 2006. gada 1. jūlija līdz 2007. gada 10. maijam, kuros tā izmantoja patēriņam 124 346,05 litrus produkta, kas tika deklarēts kā bioetanol ar KN kodu 2207 20 00. Šim produktam līdz ar to tika piemērota akcīzes nodokļa likme BGN 0. Vēlāk 111 425 litri šīs preces tika nogādāti atpakaļ *Evroetil* un atradās šajā noliktavā audita laikā. Pircēja telpās 10 555,55 litri tika iegrāmatoti kā bioetanol, un pēdējais minētais tos pārdeva kā biodegvielu benzīna piedevai.
- 25 Nodokļu auditā muitas iestādes paņēma vairākus pamatlietā apskatāmās preces paraugus. Analīzē tika konstatēts, ka šajā precē alkohola saturs ir lielāks par 98,5 %, ka tas ietver esterī, proti, etilacetātu, augstāku spirtu, aldehīdus, kā arī metilspirtu, un ir nedenaturēts. Šis pēdējais elements netiek apstridēts. Muitas iestādes secināja, ka šo preci bija jākvalificē ar KN kodu 2207 10 00 kā nedenaturētu etilspirtu un tai bija jāpiemēro akcīzes nodokļa likme BGN 1 100 par katru tīra spirta hektolitru. Tāpēc tās nosūtīja akcīzes nodokļa piedziņas paziņojumu, kurā tika konstatēts akcīzes nodokļa parāds par summu BGN 1 397 973,17, pieskaitot procentus, kas 2007. gada 5. novembrī bija BGN 148 897,89.
- 26 Tā kā akcīzes nodokļa parāds un procenti, kas bija jāmaksā par 2006. gada novembri un decembri, kā arī par 2007. gada janvāri, martu un maiju, proti, BGN 1 372 000,41 par akcīzes nodokļa parādu un BGN 144 292,54 kā procenti, tika apstiprināti prasības, kas tika celta *Administrativen sad gr. Ruse* (Ruses Administratīvā tiesa), izskatīšanas rezultātā, *Evroetil* iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā.

- 27 Pēdējā minētā norāda, ka prasības, kas tika celta *Administrativen sad gr. Ruse*, ietvaros eksperts būtībā secināja, ka pamatlietā apskatāmā prece nebija derīga izmantošanai patēriņam, jo tā bija kancerogēna, ko varēja izmantot kā biodegvielu, ciktāl tās sastāvs atbilda nosacījumiem, kas paredzēti *Evroetil* izstrādātajā tehniskajā specifikācijā attiecībā uz bioetanolu, ko paredzēts izmantot kā biodegvielu, ka tā atbilda Eiropas standarta pr EN 15376 projekta attiecībā uz bioetanolu, ko izmanto kā biodegvielu, prasībām un ka tā bija ražota atbilstoši tehnoloģijai, kas atšķiras no tās, kāda tiek izmantota etilspirta ražošanai. Iesniedzējtiesa norāda, ka piekrit šādiem secinājumiem.
- 28 *Evroetil* iesniedzējtiesā apgalvo, ka pamatlietā apskatāmajai precei ir jāpiemēro akcīzes nodokļa nulles likme. Šajā ziņā tā arī uzsver, ka šīs preces denaturēšana padarīja to nepiemērotu izmantošanai par degvielu. *Evroetil* piebilst, ka tā ir jāatbrīvo no akcīzes nodokļa samaksas par to preces daļu, ko pircēji esot atdevuši atpakaļ.
- 29 Direktors apgalvo, ka pamatlietā apskatāmā prece ir etilspirts, kas ir nedenaturēts saskaņā ar Regulu Nr. 3199/93, un ka līdz ar to uz to attiecas KN kods 2207 10 00 un tai ir jāpiemēro akcīzes nodoklis. Atbilstoši direktora teiktajam, faktam, ka šī prece nav piemērota patēriņam, šajā ziņā nav nozīmes. Turklāt viņš uzskata, ka preces daļas nogādāšana atpakaļ *Evroetil* noliktavā neļauj atbrīvot pēdējo minēto no pienākuma samaksāt akcīzes nodokli.
- 30 Iesniedzējtiesa norāda, ka preces pamatlietā aplikšana ar akcīzes nodokli un iespējamā summa, kāda šajā ziņā ir jāmaksā, ir tieši atkarīga no tās klasifikācijas KN un līdz ar to no šīs preces rakstura. Šajā ziņā tā norāda, ka ir saskārusies ar grūtībām, lai noteiktu, pirmkārt, vai minētā prece ir bioetanolis Direktīvas 2003/30 izpratnē, ņemot vērā it īpaši to, ka šajā direktīvā ir atsauce uz izmantošanu par biodegvielu un ka daļa

no pamatlietā apskatāmās preces tika nogādāta atpakaļ *Evroetil* noliktavā, un, otrkārt, vai bioetanolu var uzskatīt par energoproduktu, kaut arī šāda kvalifikācija nozīmētu, ka tam ir jāpiemēro valsts nodokļu tiesības. Tāpat iesniedzējtiesa apšaubā iespēju uzskatīt, ka bioetanol ir spirts, ņemot vērā, ka KN bioetanol nav minēts.

- 31 Šādos apstākļos *Varhoven administrativen sad* [Augstākā administratīvā tiesa] nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus, precizējot, ka tie attiecas vienīgi uz akcizes nodokļa parādiem par nodokļu periodiem pēc Bulgārijas Republikas pievienošanās Savienībai — par 2007. gada janvāri, martu un maiju:

“1) Vai [Direktīvas 2003/30] 2. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka bioetanolā definīcija attiecas uz tādu produktu kā šajā lietā aplūkojamais, kuram ir šādas pazīmes un objektīvas iezīmes:

- tas ir ražots no biomasas;
- ražošana notiek saskaņā ar īpašu tehnoloģiju, kas ir aprakstīta [*Evroetil*] izstrādātajā tehniskajā specifikācijā par bioetanolā ražošanu un kas atšķiras no lauksaimniecības izcelsmes etilspirta ražošanas tehnoloģijas atbilstoši tās pašas ražotājas iesniegtajai tehniskajai specifikācijai;
- tas satur vairāk nekā 98,5% alkohola un šādas vielas, kas to padara nederīgu patēriņam: augstākos spirtus — no 714,49 līdz 8311 mg/dm³; aldehīdus — no 238,16 līdz 411 mg/dm³, esterus (etilacetāts) — no 1 014 līdz 8 929 mg/dm³;

- atbilst Eiropas standarta [projekta] pr EN 15376 prasībām attiecībā uz bioetanolu kā degvielu;
 - tas ir paredzēts izmantošanai par degvielu un faktiski kā biodegviela tiek izmantots par A95 markas benzīna piedevu un tiek pārdots benzīna uzpildes stacijās;
 - tas netiek denaturēts ar īpašām denaturēšanas metodēm[?]
- 2) Vai [Direktīvas 2003/30] 2. panta 2. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka attiecīgo produktu tikai tad var kvalificēt kā bioetanolu, ja tas faktiski tiek izmantots par biodegvielu, vai pietiek ar to, ka to ir paredzēts izmantot par biodegvielu un/vai ka tas ir faktiski piemērots izmantošanai par biodegvielu?
- 3) Gadījumā, ja no atbildēm uz [1. un 2.] jautājumu izriet, ka attiecīgais produkts vai tā atbilstošā daļa ir bioetanol, ar kādu [KN] kodu attiecīgais produkts ir jāklasificē?
- a) Vai KN 22. nodaļas noteikumi un it īpaši pozīcija 2207 ir jāinterpretē tādējādi, ka tā ietver produkta “bioetanol” klasificēšanu?
- b) Gadījumā, ja atbilde uz [3.] jautājuma [a) punktu] ir apstiprinoša, vai, klasificējot bioetanolu, konkrēti, attiecīgo produktu, ir jāņem vērā tas, vai produkts ir ticis denaturēts (atbilstoši [Regulā Nr. 3199/93] paredzētajām procedūrām vai citām atļautām procedūrām)?

- c) Gadījumā, ja atbilde uz [3.] jautājuma [b) punktu] ir apstiprinoša, vai KN noteikumi attiecībā uz pozīciju 2207 ir jāinterpretē tādējādi, ka tikai denaturēts bioetanols ir jāklasificē ar KN kodu 2207 20 [00]?

- d) Gadījumā, ja atbilde uz [3.] jautājuma [c) punktu] ir apstiprinoša, vai KN noteikumi attiecībā uz pozīciju 2207 ir jāinterpretē tādējādi, ka bioetanols, kas nav denaturēts, ir jāklasificē ar KN kodu 2207 10 000?

- e) Gadījumā, ja atbilde uz [3.] jautājuma [a) punktu] ir apstiprinoša un atbilde uz [3.] jautājuma [b) punktu] ir noliedzoša, kurā no abām apakšpozīcijām tādā gadījumā ir jāklasificē attiecīgais produkts — 2207 10 [00] vai 2207 20 [00]?

- f) Gadījumā, ja atbilde uz [3.] jautājuma [a) punktu] ir noliedzoša, vai bioetanols ir jāklasificē ar kādu no tiem KN kodiem, kas iekļauti [Direktīvas 2003/96] 2. panta 1. punktā paredzētajā definīcijā, un vajadzības gadījumā, ar kuru no uzskaitītajiem kodiem?

- 4) Gadījumā, ja no atbildēm uz [1. un 2.] jautājumu izriet, ka atbilstošais produkts vai tā atbilstošā daļa nav bioetanols, vai atbilstošais produkts, kuram ir [1.] jautājumā minētās pazīmes un objektīvās iezīmes, ir jāklasificē kā etilspirts [Direktīvas 92/83] 20. panta [pirmā ievilkuma] izpratnē?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

- ³² *Evroetil* apstrīd visu uzdoto jautājumu pieņemamību, kuri attiecas uz faktiem un ir konsultatīva rakstura. Turklāt tiesību normas, kuras tiek lūgts interpretēt pirmajā, otrajā un ceturtajā jautājumā, ir skaidras, un atbilde, kādu var sniegt uz trešo jautājumu, nav derīga strīda pamatlietā atrisināšanai.
- ³³ Jāatgādina, pirmkārt, ka LESD 267. pantā paredzētās sadarbības starp Tiesu un valsts iestādēm ietvaros valsts tiesai, kurā ir celta prasība un kurai ir jāuzņemas atbildība par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā tajā ierosinātās lietas īpatnības, ir jānovērtē gan tas, vai prejudiciālais nolēmums tai ir nepieciešams sprieduma taisīšanai, gan arī Tiesai uzdoto jautājumu atbilstība (Tiesas 2006. gada 14. decembra spriedums lietā C-217/05 *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, Krājums, I-11987. lpp., 16. punkts un tajā minētā judikatūra).
- ³⁴ Ja valstu tiesu uzdotie jautājumi ir par Savienības tiesību normas interpretāciju, Tiesai principā ir jāpieņem lēmums, ja vien nav acīmredzams, ka lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu patiesībā ir vērsts uz to, lai Tiesa sniegtu atbildi saistībā ar fiktīvu strīdu vai paustu konsultatīvu viedokli par vispārīgiem vai hipotētiskiem jautājumiem, ka pieprasītajai Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar realitāti vai strīda priekšmetu vai arī Tiesas rīcībā nav faktiskas vai tiesiskas informācijas, kas nepieciešama, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz uzdotajiem jautājumiem (iepriekš minētais spriedums lietā *Confederación Española de Empresarios de Estaciones de Servicio*, 17. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 35 Taču tā tas nav šī lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu gadījumā. Patiesībā no lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu skaidri izriet, ka valsts tiesa uzskata, ka atbildes uz uzdotajiem jautājumiem, kuri attiecas uz vairāku Savienības tiesību normu interpretāciju, tai ir nepieciešamas, lai noteiktu nodokļu režīmu, kāds saskaņā ar Savienības tiesībām ir jāpiemēro tādām produktam, kāds ir aprakstīts pirmajā jautājumā, un lai līdz ar to pieņemtu lēmumu lietā, kuru tā izskata.
- 36 Otrkārt, apgalvotā atbilžu uz uzdotajiem jautājumiem skaidrība nekādā veidā neliedz valsts tiesai uzdot Tiesai prejudiciālus jautājumus, un tās sekas nav tādas, ka Tiesa kļūst nekompetenta izskatīt šādus jautājumus (šajā ziņā skat. 2008. gada 11. septembra spriedumu apvienotajās lietās no C-428/06 līdz C-434/06 *UGT-Rioja* u.c., Krājums, I-6747. lpp., 42. un 43. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 37 No minētā izriet, kas uz uzdotajiem jautājumiem ir jāsniedz atbilde.

Par pirmo un otro jautājumu

- 38 Ar savu pirmo un otro jautājumu, kas ir jāapskata kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertā bioetanola definīcija ir jāinterpretē tādējādi, pirmkārt, ka tā ietver tādu produktu kā pamatlietā aplūkojamais, kas tiek iegūts no biomasas saskaņā ar tehnoloģiju, kura atšķiras no tās, kāda tiek izmantota lauksaimniecības izcelsmes etilspirta ražošanai, kurā ir vairāk nekā 98,5% etilspirta, kurā ir ietvertas vielas, kuras to padara nederīgu patēriņam, kurš atbilst Eiropas parauga projektā pr EN 15376 paredzētajām prasībām attiecībā uz bioetanolu, ko izmanto kā degvielu, un kurš nav denaturēts speciāli paredzētā

denaturēšanas procesā, un, otrkārt, ka tā prasa šī produkta faktisku izmantošanu kā biodegvielu.

39 Direktors, Bulgārijas un Grieķijas valdības, kā arī Eiropas Komisija uzskata, ka minētajā tiesību normā paredzētā definīcija ietver šādu produktu. Turklāt direktors un Bulgārijas valdība uzskata, ka tas ir faktiski jāizmanto kā degviela, un Grieķijas valdība uzskata, ka "bioetanolā" jēdziens Direktīvas 2003/20 izpratnē nevar tikt interpretēts neatkarīgi no šī produkta izmantošanas mērķa. Attiecībā uz šo punktu Komisija tiesas sēdē apgalvoja, ka izšķirošais kritērijs, lai produktu kvalificētu kā "bioetanolu" šīs pašas tiesību normas izpratnē, ir šī produkta faktiska izmantošana par biodegvielu, vienlaikus, kad tā tika iztaujāta šajā ziņā, uzsverot, ka Direktīvā 2003/30 uzsvars ir likts uz iespēju izmantot minēto produktu kā biodegvielu.

40 Atbilstoši Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktam bioetanolš ir etanols, proti, citiem vārdiem — etilspirts, kas arī tiek ražots no biomasas un izmantots kā biodegviela. Saskaņā ar šī paša panta 1. punkta a) apakšpunktu biodegviela ir transportā izmantojamā šķidrā vai gāzveida degviela, ko iegūst no biomasas. No minētā izriet, ka produkts, kurā etilspirta daudzums pārsniedz 98,5 % un kurš tiek iegūts no biomasas, atbilst bioetanolā definīcijai, kas ir iekļauta šīs direktīvas 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā, ja tas tiek "izmantots kā biodegviela".

41 Attiecībā uz pēdējo minēto nosacījumu un kā norādīja Bulgārijas valdība, no minētās tiesību normas dažādu valodu versiju salīdzinošas izvērtēšanas izriet, ka dažas versijas, piemēram, čehu un franču valodu versijas, liek domāt, ka tiek prasīta faktiska izmantošana par biodegvielu. Taču citu valodu versijas, piemēram, itāļu un lietuviešu, šķiet, liecina par to, ka pietiek tikai ar pašu faktu, ka produktu ir paredzēts izmantot

kā biodegvielu. Vēl citu valodu versijas, piemēram, spāņu un poļu, var tikt saprastas arī abos veidos.

42 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru nepieciešamība pēc Savienības tiesību normas dažādu valodu versiju vienveidīgas piemērošanas un līdz ar to interpretācijas prasa gadījumā, ja šīs versijas atšķiras, ka attiecīgā tiesību norma ir jāinterpretē atkarībā no tā tiesiskā regulējuma vispārējās struktūras un mērķa, kurā šī tiesību norma ietilpst (1996. gada 24. oktobra spriedums lietā *C-72/95 Kraaijeveld u.c.*, *Recueil*, I-5403. lpp., 28. punkts, kā arī 2007. gada 19. aprīļa spriedums lietā *C-63/06 Profisa*, Krājums, I-3239. lpp., 14. punkts).

43 Šajā ziņā no Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta izriet, ka bioetanol, kas ir aprakstīts šī 2. punkta a) apakšpunktā, ir tikai tāda produkta piemērs, ko var uzskatīt par biodegvielu minētās direktīvas izpratnē. Kā jau tika norādīts šī sprieduma 40. punktā, šis pēdējais jēdziens it īpaši attiecas uz degvielu, kas iegūta no biomasas un ir izmantojama transportlīdzekļos. Turklāt no Direktīvas 2003/30 preambulas 4.–7., 10. un 14. apsvēruma, tāpat kā no paša nosaukuma un 1. panta, izriet, ka tās mērķis ir veicināt biodegvielas vai citas atjaunojamās degvielas izmantošanu transportlīdzekļos, lai aizstātu pašreiz izmantojamo dīzeli vai benzīnu.

44 Bioetanola jēdziena Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē interpretēšana tādējādi, ka tas prasa vien iespējas izmantot attiecīgo produktu kā biodegvielu esamību, būtu pretrunā tās mērķim. Taču ar uzskatu, ka produkts ietilpst šajā jēdzienā tikai tad, ja tas tiek faktiski izmantots kā biodegviela, padarītu šādu kvalifikāciju atkarīgu no turpmākām faktiskām pārbaudēm, kas šo jēdzienu padarītu par grūti piemērojamu praksē. Tāpat ir jāatzīmē, ka saskaņā ar Direktīvas 2003/30 preambulas 23. apsvērumu un 3. panta 1. punkta a) apakšpunktu biodegvielas un citas atjaunojamās degvielas izmantošana par aizstājēdegvielu transportam būtu jāveicina ar šo produktu pārdošanu tirgū.

- 45 No minētā izriet, ka etanols, kas tiek ražots no biomasas, ir bioetanols Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē tikai tad, ja tas tiek pārdots kā transportlīdzekļiem paredzēta biodegviela.
- 46 Turklāt, tā kā šajā tiesību normā nav paredzēts neviens cits nosacījums, kas attiektos uz izmantojamo ražošanas tehnoloģiju, produkta sastāvdaļām, normām, kādam ir jāatbilst, vai iespējamo denaturēšanu, šie elementi neietekmē iespēju uzskatīt, ka attiecīgais produkts ir bioetanols minētās tiesību normas izpratnē.
- 47 No minētā izriet, ka uz pirmo un otro jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertā bioetanola definīcija ir jāinterpretē tādējādi, ka tā ietver tādu produktu, kāds tiek aplūkots pamatlietā, kas tostarp ir iegūts no biomasas un kurā etilspirta daudzums pārsniedz 98,5 %, līdzko tas tiek pārdots kā transportlīdzekļiem paredzēta biodegviela.

Par trešo un ceturto jautājumu

- 48 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru valstu tiesu un Tiesas sadarbības procedūrā, kas ieviesta ar LESD 267. pantu, Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai noderīga atbilde, kas ļautu tai izlemt lietu, kura iesniegta izskatīšanai šajā tiesā. Šajā nolūkā Tiesai attiecīgā gadījumā ir jāpārformulē tai iesniegtie jautājumi (1997. gada 17. jūlija spriedums lietā C-334/95 *Krüger, Recueil*, I-4517. lpp., 22. un 23. punkts, kā arī 2008. gada 11. marta spriedums lietā C-420/06 *Jager*, Krājums, I-1315. lpp., 46. punkts).

- 49 Šajā gadījumā no lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka ar trešo un ceturto jautājumu iesniedzējtiesa faktiski jautā, kādu nodokļu režīmu piemērot tādām produktam kā pamatlietā aplūkojamais, kurš eventuāli atbilst Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertajai bioetanola definīcijai. No Direktīvām 92/83 un 2003/96 izriet, ka tā ir it īpaši KN klasifikācija, no kuras ir atkarīga nodokļa režīma piemērošana šādam produktam.
- 50 Lai iesniedzējtiesai sniegtu lietderīgu atbildi, trešais un ceturtais jautājums līdz ar to ir jāsaprot tādējādi, ka ar tiem būtībā tiek jautāts, vai Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka uz tādu produktu kā pamatlietā aplūkojamais — kas eventuāli atbilst Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertajai bioetanola definīcijai, kas ir iegūts no biomasas saskaņā ar tehnoloģiju, kas atšķiras no tās, kāda tiek izmantota lauksaimniecības izcelsmes etilspirta ražošanai, kurā etilspirta daudzums pārsniedz 98,5 %, kas ietver vielas, kuras to padara nederīgu patēriņam, kas atbilst Eiropas standarta projektā pr EN 15376 paredzētajām prasībām attiecībā uz bioetanolu, kas tiek izmantots kā degviela un kas nav denaturēts saskaņā speciālu denaturēšanas procedūru — attiecas, ciktāl runa ir par piemērojamo akcīzes nodokli, Direktīvas 92/83 vai Direktīvas 2003/96 normas.
- 51 *Evroetil* uzskata, ka šāds produkts ietilpst Direktīvas 2003/96 piemērošanas jomā it īpaši tāpēc, ka, esot nepiemērotam patēriņam, tam nevar piemērot nodokli tāpat kā pārtikā izmantojamam alkoholam. Turpretim direktors, Bulgārijas un Grieķijas valdības, kā arī Komisija uzskata, ka uz šādu produktu, ciktāl runa ir par nodokļa režīma piemērošanu, attiecas Direktīva 92/83. Komisija it īpaši uzsver, ka Direktīvas 92/83 piemērošana ir prioritāra salīdzinājumā ar Direktīvas 2003/96 piemērošanu.
- 52 Šajā ziņā ir jāatgādina, pirmkārt, ka Direktīvas 2003/30 normas dalībvalstīm nenosaka pienākumu attiecībā uz biodegvielu ieviest vai saglabāt spēkā nodokļu atbrīvojuma režīmu. Līdz ar to no minētās direktīvas normām neizriet nekādas tiesības uz nodokļu atbrīvojumu (šajā ziņā skat. 2009. gada 10. septembra spriedumu lietā C-201/08

Plantanol, Krājums, I-8343. lpp., 33.–38. punkts). Tādējādi pretēji tam, kā, šķiet, uzskata *Evroetil* un iesniedzējtiesa, klasifikācija par “bioetanolu” Direktīvas 2003/30 izpratnē neietekmē nodokļu režīmu, kāds saskaņā ar Savienības tiesībām piemērojams tādām produktam kā pamatlietā aplūkojamais.

53 Otrkārt, jāatzīmē, ka saskaņā ar Direktīvas 2003/96 preambulas 27. apsvērumu tā neietekmē Direktīvas 92/83 atbilstošo normu piemērošanu gadījumā, kad produkts, kas ir paredzēts izmantošanai un tiek pārdots vai izmantots kā degviela vai degvielas piedeva, ir tāds etilspirts, kāds ir definēts Direktīvā 92/83. Tāpēc, kā pamatoti norādīja Komisija, Direktīvas 2003/96 normu piemērošana, runājot par etilspirtu Direktīvas 92/83 izpratnē, ir pakārtota salīdzinājumā ar Direktīvas 92/83 normu piemērošanu. Tādējādi tikai gadījumā, ja produkts, kas ir kvalificēts kā “etilspirts” pēdējās minētās direktīvas izpratnē, ir atbrīvots no akcīzes nodokļa saskaņā ar šo pašu direktīvu, šim produktam vajadzības gadījumā var piemērot Direktīvas 2003/96 normas.

54 Atbilstoši Direktīvas 92/83 20. panta pirmajam ievilkumam jēdziens “etilspirts” attiecas it īpaši uz “visiem produktiem, kuru faktiskā spirta tilpumkoncentrācija pārsniedz 1,2 % tilpuma [un] kuri atbilst AN [KN] kodiem 2207 un 2208”. KN kods 2207 attiecas it īpaši uz nededzinātu etilspirtu ar spirta tilpumkoncentrāciju 80 % vai vairāk, kā arī jebkāda stipruma denaturētiem spirtiem.

55 Līdz ar to uz tādu produktu kā pamatlietā aplūkojamais, kas ir etilspirts ar spirta tilpumkoncentrāciju 80 % tilpuma, attiecas KN kods 2207.

- 56 Fakts, ka jēdziens "bioetanol" nav atrodams šīs KN pozīcijas formulējumā, šajā ziņā nav atbilstošs. Tiesiskās drošības nolūkā un lai atvieglotu pārbaudi, izšķirošais kritērijs preces preču tarifu klasifikācijā parasti ir to objektīvās īpašības un pazīmes, kas ir norādītas KN pozīcijas aprakstā un iedaļas vai nodaļas piezīmēs (skat. it īpaši 2007. gada 18. jūlija spriedumu lietā C-142/06 *Olicom*, Krājums, I-6675. lpp., 16. punkts un tajā minētā judikatūra). Tāds produkts, kāds ir pamatlietā aplūkojamais, kaut arī tam ir noteiktas tādas īpašības, kas ir saistītas it īpaši ar tā ražošanas veidu, tomēr ir uzskatāms, ņemot vērā tā raksturojumu un objektīvās īpašības, par etilspirtu ar spirta tilpumkoncentrāciju 80 % tilpuma.
- 57 Arī fakts, ka šāds produkts nav derīgs patēriņam, nav atbilstošs, ciktāl runa ir par klasifikāciju KN pozīcijā 2207. Kā izriet no pašas Direktīvas 92/83 nosaukuma, tās mērķis ir akcīzes nodokļa spirtam un alkoholiskajiem dzērieniem vispārēja saskaņošana (2010. gada 9. decembra spriedums lietā C-163/09 *Repertoire Culinaire*, Krājums, I-12717. lpp., 27. un 29. punkts).
- 58 No iepriekš minētā izriet, ka tāds produkts kā pamatlietā aplūkojamais, uz kuru attiecas KN kods 2207 un kurā faktiskā spirta tilpumkoncentrācija pārsniedz 1,2 % tilpuma, atbilst Direktīvas 92/83 20. panta pirmajā ievilkumā ietvertajai etilspirta definīcijai. Līdz ar to saskaņā ar šīs direktīvas 19. panta 1. punktu tam ir jāpiemēro saskaņotais akcīzes nodoklis, kas ir paredzēts minētajā direktīvā, taču, ievērojot atbrīvojumu, kas paredzēts šīs pašas direktīvas 27. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktā.
- 59 No šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka atbrīvojuma no akcīzes nodokļa piešķiršana vai atteikšana ir atkarīga no denaturēšanas metodes. Ja šī metode ir apstiprināta Savienības ietvaros, alkohols tiek atbrīvots no akcīzes nodokļa saskaņā ar minētās tiesību normas a) apakšpunktu. Ja turpretim alkohols, kas ir ietverts produktā, kurš nav paredzēts patēriņam, ir denaturēts saskaņā ar dalībvalstī apstiprinātu metodi, ir jāpiemēro šīs pašas tiesību normas b) apakšpunktā paredzētais atbrīvojums.

Turklāt, ja denaturēšanas metode neatbilst nevienai no tām, kas ir apstiprinātas ar Savienības tiesību normām vai valstu tiesību sistēmām, produkts netiek atbrīvots no nodokļa (2000. gada 7. decembra spriedums lietā C-482/98 Itālija/Komisija, *Recueil*, I-10861. lpp., 40. un 41. punkts).

⁶⁰ Šajā ziņā tāpat ir jāatgādina, ka denaturēšana ir process, kura rezultātā, pievienojot noteiktas vielas, alkohols kļūst toksisks, lai tas netiktu lietots kā dzēriens vai izmantots pārtikas produktos (šajā ziņā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā Itālija/Komisija, 21. un 22. punkts; informatīvos nolūkos skat. arī Harmonizētās sistēmas paskaidrojošās piezīmes attiecībā uz Harmonizētās sistēmas pozīciju 2207, kuras ir sagatavojusi Pasaules muitas organizācija, uz kurām ir atsauce KN paskaidrojošajās piezīmēs attiecībā uz KN kodu 2207, kuras pieņēma Komisija saskaņā ar Regulas Nr. 2658/87, kas grozīta ar Padomes 2000. gada 31. janvāra Regulu (EK) Nr. 254/2000 (OV L 28, 16. lpp.), tās redakcijā, kas ir spēkā no 2007. gada 1. janvāra (OV 2006, C 50, 1. lpp.), 9. panta 1. punkta a) apakšpunkta otro ievilkumu un 10. pantu.

⁶¹ Šajā gadījumā no lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka produktam pamatlietā netika ar nolūku pievienota nekāda denaturēta viela, lai neattriežami to padarītu nederīgu patēriņam. Līdz ar to ir pietiekami konstatēt, ka tas netika denaturēts Direktīvas 92/83 27. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkta izpratnē, neesot nepieciešamībai noskaidrot, vai piemērojamā denaturēšanas metode atbilst kādai no metodēm, kas ir apstiprinātas ar Savienības tiesību normām vai Bulgārijas tiesību sistēmā.

⁶² Līdz ar to nav nozīmes faktam, ka Bulgārijas Republikas gadījumā denaturējošo vielu, kas izmantojamas alkohola pilnīgai denaturēšanai saskaņā ar Direktīvas 92/83 27. panta 1. punkta a) apakšpunktu, apraksts tika ieviests Regulā Nr. 3199/93 ar Regulu Nr. 67/2008, tāpat kā faktam, ko tiesas sēdē apgalvoja *Evroetil* — un pat ja tas būtu

konstatēts —, ka īpaši noteikumi attiecībā uz bioetanola denaturēšanu tika ieviesti Bulgārijas tiesību aktos tikai 2011. gadā. Turklāt no lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu izriet, ka fakti, uz kuru pamatlietā Tiesai tika uzdoti jautājumi, rašanās brīdī Likuma par akcīzes nodokli 4. panta 12. punktā jau bija paredzēts, ka “denaturēšana” ir process, kurā etilspirtam tiek pievienotas indīgas vai garšai vai ožai nepatīkamas vielas (piemaisījumi), kas padara to bīstamu veselībai vai nepiemērotu dzeršanai”.

- ⁶³ Turklāt ar fakti, ka tāds produkts kā pamatlietā aplūkojamais pats par sevi nav derīgs patēriņam, nav pietiekami, lai varētu uzskatīt, ka tas tika denaturēts Direktīvas 92/83 27. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkta izpratnē. Kā izriet no šī sprieduma 60. punkta, denaturēšana ietver noteiktu vielu pievienošanu alkoholam ar nolūku to neatgriežami padarīt par nepiemērotu patēriņam. Taču pats fakts vien, ka šis alkohols pats par sevi ir toksisks, neizslēdz iespēju to vēlāk apstrādāt tā, lai novērstu tā toksisko ietekmi. Šajā ziņā, uzskatot, ka denaturēšanas neatgriezeniskā rakstura prasība ir paredzēta, lai nepieļautu nekāda veida krāpšanu, izvairīšanos vai iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu atbrīvošanas no akcīzes nodokļa jomā, ar šīs apstrādes izmaksām vien, pat ja tās ir lielas, pretēji *Evroetil* apgalvotajam, nepietiek, lai izslēgtu šādu iespēju.

- ⁶⁴ Visbeidzot, kā Komisija pamatoti norādīja tiesas sēdē, Eiropas parauga projekta pr EN 15376 — kas tagad ir aizstāts ar paraugu EN 15376:2011, ar nosaukumu “Automašīnu degviela — Etanols kā benzīnam pievienojama sastāvdaļa”, ko Eiropas Standartizācijas Komiteja apstiprināja 2010. gada 24. decembrī – 4.3. punktā ir ietverts ieteicamo denaturējošo vielu saraksts, kurām nav negatīvas ietekmes uz transportlīdzekļiem. *Evroetil* apgalvojums, ka pamatlietā aplūkojamā produkta denaturēšana nevar tikt prasīta, jo tā to padarītu nepiemērotu izmantošanai par biodegvielu, līdz ar to ir jānoraida.

- 65 No iepriekš minētā izriet, ka tāds produkts kā pamatlietā aplūkojamais, kas atbilst Direktīvas 92/83 20. panta pirmajā ievilkumā ietvertajai etilspirta definīcijai un kas nav denaturēts saskaņā ar šīs direktīvas 27. panta 1. punkta a) un b) apakšpunktu, nevar tikt atbrīvots no minētajā direktīvā paredzētā saskaņotā akcīzes nodokļa. Kā izriet no šī sprieduma 53. punkta, šāds secinājums izslēdz iespēju, ka šis produkts varētu ietilpt Direktīvas 2003/96 piemērošanas jomā.
- 66 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz trešo un ceturto jautājumu ir jāatbild, ka Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka tādām produktam kā pamatlietā aplūkojamais, kurā etilspirta daudzums pārsniedz 98,5 % un kas nav denaturēts saskaņā īpaši paredzētu denaturēšanas procedūru, ir jāpiemēro Direktīvas 92/83 19. panta 1. punktā paredzētais akcīzes nodoklis, pat ja tas ir iegūts no biomasas atbilstoši tehnoloģijai, kas atšķiras no tās, kāda tiek izmantota lauksaimniecības izcelsmes etilspirta ražošanai, ietver vielas, kas to padara nepiemērotu patēriņam, atbilst Eiropas standarta projektā pr EN 15376 paredzētajām prasībām attiecībā uz bioetanolu, kas tiek izmantots kā degviela, un eventuāli atbilst Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertajai bioetanola definīcijai.

Par tiesāšanās izdevumiem

- 67 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

- 1) Eiropas Parlamenta un Padomes 2003. gada 8. maija Direktīvas 2003/30/EK par biodegvielas un citu atjaunojamo veidu degvielas izmantošanas veicināšanu transportā 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertā bioetanola definīcija ir jāinterpretē tādējādi, ka tā ietver tādu produktu, kāds tiek aplūkots pamatlietā, kas tostarp ir iegūts no biomasas un kurā etilspirta daudzums pārsniedz 98,5 %, līdzko tas tiek pārdots kā transportlīdzekļiem paredzēta biodegviela;
- 2) Savienības tiesības ir jāinterpretē tādējādi, ka tādām produktam kā pamatlietā aplūkojamais, kurā etilspirta daudzums pārsniedz 98,5 % un kas nav denaturēts saskaņā īpaši paredzētu denaturēšanas procedūru, ir jāpiemēro Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/83/EEK par to, kā saskaņojams akcīzes nodoklis spirtam un alkoholiskajiem dzērieniem, 19. panta 1. punktā paredzētais akcīzes nodoklis, pat ja tas ir iegūts no biomasas atbilstoši tehnoloģijai, kas atšķiras no tās, kāda tiek izmantota lauksaimniecības izcelsmes etilspirta ražošanai, ietver vielas, kas to padara nepiemērotu patēriņam, atbilst Eiropas standarta projektā pr EN 15376 paredzētajām prasībām attiecībā uz bioetanolu, kas tiek izmantots kā degviela, un eventuāli atbilst Direktīvas 2003/30 2. panta 2. punkta a) apakšpunktā ietvertajai bioetanola definīcijai.

[Paraksti]