SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 5. julija 2007*

V združenih zadevah C-145/06 in C-146/06,

katerih predmet sta predloga za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ju je vložilo Commissione tributaria di secondo grado di Trento (Italija) z odločbama z dne 6. marca 2006 oziroma 23. decembra 2005, ki sta prispeli na Sodišče 17. marca 2006, v postopku

Fendt Italiana Srl

proti

Agenzia Dogane – Ufficio Dogane di Trento,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, J. Klučka, U. Lõhmus, A. Ó Caoimh (poročevalec), sodniki, in P. Lindh, sodnica,

* Jezik postopka: italijanščina.

generalna pravobranilka: E. Sharpston,
sodna tajnica: M. Ferreira, glavna administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 15. februarja 2007,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Fendt Italiana Srl G. Maisto, avvocato, in A. Parolini, dottore commercialista,

— za italijansko vlado I. M. Braguglia, zastopnik, skupaj z G. Aiellom, avvocato dello Stato,

— za ciprsko vlado N. Charalambidou, zastopnica,

— za Komisijo Evropskih skupnosti L. Pignataro in W. Moells, zastopnika,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalne pravobranilke na obravnavi 19. aprila 2007

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predloga za sprejetje predhodne odločbe se nanašata na razlago Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL L 283, str. 51), kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2004/75/ES z dne 29. aprila 2004 (UL L 157, str. 100, v nadaljevanju: Direktiva 2003/96).

2 Ta predloga sta bila vložena v okviru sporov med Fendt Italiana Srl (v nadaljevanju: Fendt) in Agenzio Dogane – Ufficio Dogane di Trento (davčni organ v Trentu), ker navedena družba ni plačala davka na potrošnjo mazalnega olja za leto 2004, ki ga predpisuje nacionalno pravo.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

Direktiva 92/12/EGS

3 Člen 1 Direktive Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL L 76, str. 1) določa:

„1. Ta direktiva določa režim za proizvode, za katere ob sprostitvi v porabo nastane obveznost plačila trošarine in drugih posrednih davkov, ki se pobirajo neposredno ali posredno, razen davka na dodano vrednost in davkov, ki jih uvede Skupnost.

2. Posebne določbe glede strukture in stopenj trošarine na trošarinske proizvode se določijo v posebnih direktivah."

4 Člen 3 navedene direktive določa:

„1. Ta direktiva se na ravni Skupnosti uporablja za naslednje proizvode, kakor jih opredeljujejo ustrezne direktive:

— mineralno olje,

[...]

2. Proizvodi, našteti v odstavku 1, se lahko obdavčijo z drugimi posrednimi davki za posebne namene, če so ti davki v skladu z davčnimi pravili, ki se uporabljajo za trošarino in DDV, glede določanja davčne osnove, izračunavanja davka, davčne obveznosti in davčnega nadzora.

3. Države članice obdržijo pravico do uvedbe ali ohranitve davkov, pobranih od proizvodov, ki niso našteti v odstavku 1, pod pogojem, da ti davki pri trgovanju med državami članicami ne povzročijo dodatnih formalnosti ob prestopu meje.

[...]"

Direktivi 92/81/EGS in 92/82/EGS

5 Direktiva Sveta 92/81/EGS z dne 19. oktobra 1992 o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja (UL L 316, str. 12), kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994 (UL L 365, str. 46, v nadaljevanju: Direktiva 92/81) v členu 2(1)(d), v povezavi s členom 2(4), določa, da „so izdelki iz oznake KN 2710" – v različici kombinirane nomenklature (v nadaljevanju: KN), ki je veljala 1. oktobra 1994, to pomeni zlasti mazalna olja – za to direktivo mineralna olja.

6 V skladu s členom 2(2) „[s]o mineralna olja, razen tistih, za katere je višina trošarine določena v Direktivi 92/82/EGS, zavezana plačilu trošarine, če so namenjena uporabi, dana v prodajo ali uporabljena kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo. [...]"

7 Člen 8(1)(a) Direktive 92/81 določa:

„1. Poleg splošnih določb iz Direktive 92/12/EGS o uporabi trošarinskih izdelkov, za katero se prizna oprostitev plačila trošarine in brez poseganja v druge določbe

Skupnosti, države članice pod pogoji, ki jih določijo za zagotovitev pravilne in enostavne uporabe takih oprostitev in za preprečevanje izmikanj, davčnih utaj ali zlorab, oprostijo plačila usklajene trošarine naslednje izdelke:

a) mineralna olja, uporabljena za druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje;

[...]"

8 Direktiva Sveta 92/82/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju trošarinskih stopenj za mineralna olja (UL L 316, str. 19), kot je bila spremenjena z Direktivo 94/74 (v nadaljevanju: Direktiva 92/82), določa najnižjo trošarinsko stopnjo za določena mineralna olja. V členu 2 te direktive so našteta mineralna olja, za katera velja ta direktiva, med temi pa niso našteta mazalna olja.

Direktiva 2003/96

9 Uvodne izjave od 1 do 3 in 7 Direktive 2003/96 se glasijo:

„1. Področje uporabe Direktive 92/81/EGS [...] in Direktive 92/82/EGS [...] je omejeno na mineralna olja.

2. Odsotnost določb Skupnosti, s katerimi se nalaga najnižja stopnja obdavčitve za električno energijo in energente razen mineralni olj, lahko negativno vpliva na pravilno delovanje notranjega trga.

3. Pravilno delovanje notranjega trga in doseganje ciljev drugih politik Skupnosti zahtevata določitev najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti za večino energentov, vključno z električno energijo, zemeljskim plinom in premogom.

[...]

7. Kot podpisnica Okvirne konvencije Združenih narodov o spremembi podnebja je Skupnost ratificirala Kjotski protokol. Obdavčitev energentov, in kjer je primerno, električne energije, je eden od instrumentov, ki so na razpolago za doseganje ciljev Kjotskega protokola."

10 V nadaljevanju se uvodna izjava 22 Direktive 2003/96 glasi:

„Za energente praviloma velja pravni okvir Skupnosti, če se uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo. V tem pogledu narava in logika davčnega sistema narekujeta, da se iz obsega okvira izključi dvojno uporabo energentov in njihovo uporabo kot negoriv kakor tudi za mineraloške postopke. Električna energija, ki se uporablja na podoben način, se mora obravnavati enakovredno."

11 Člen 1 Direktive 2003/96 določa, da morajo države članice v skladu s to direktivo uvesti obdavčitev energentov in električne energije.

12 Člen 2(1)(b) navedene direktive, v povezavi s členom 2(5), določa, da v tej direktivi izraz „energenti" zajema izdelke „iz oznak KN 2701, 2702 in od 2704 do 2715", kot so navedeni v Uredbi Komisije (ES) št. 2031/2001 z dne 6. avgusta 2001 o spremembi Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi (UL L 279, str. 1), to pomeni zlasti mineralna olja iz številke 2710 KN.

13 Člen 2(4)(b) Direktive 2003/96 se glasi:

„4. Ta direktiva ne velja za:

[...]

b) naslednjo uporabo energentov in električne energije:

— energente, ki se uporabljajo za druge namene kot za pogonsko gorivo ali kot gorivo za ogrevanje,

— dvojno uporabo energentov.

Energent ima dvojno uporabo, kadar se uporablja tako kot gorivo za ogrevanje kakor tudi za druge namene kot za pogonsko gorivo in gorivo za ogrevanje. Uporaba energentov za kemijsko redukcijo in elektrolitične in metalurške procese šteje za dvojno uporabo,

[...]"

14 Člen 3 Direktive 2003/96 določa:

„Sklicevanje v Direktivi 92/12/EGS na ‚mineralna olja' in ‚trošarino', v kolikor se nanaša na mineralna olja, se razlaga, da se nanaša na vse energente, električno energijo in nacionalne posredne davke, navedene v členih 2 in 4(2) te direktive."

15 Člen 14(1) Direktive 2003/96 določa:

„1. Razen splošnih določb iz Direktive 92/12/EGS o izjemah pri uporabi obdavčenih izdelkov in brez poseganja v druge določbe Skupnosti države članice izvzamejo iz obdavčitve pod pogoji, ki jih določijo zaradi zagotavljanja pravilne in enotne uporabe takšnih izjem ter preprečevanja kakršnega koli izogibanja, izmikanja ali zlorabe, naslednje energente:

a) energente in električno energijo, ki se uporabljajo za proizvodnjo električne energije ter električno energijo, ki se uporablja za ohranjanje sposobnosti za proizvodnjo električne energije. [...]

b) energente, ki so dobavljeni kot gorivo za uporabo v zračnem prometu razen poletov v zasebne namene.

[...]

c) energenti, ki so bili dobavljeni za uporabo kot gorivo za plovbo po vodah Skupnosti (vključno z ribolovom), razen za plovila za zasebne namene ter električno energijo, proizvedeno na krovu plovila.

[...]"

16 V skladu s členoma 15 in 16 Direktive 2003/96 lahko države članice uporabijo tudi izjeme ali znižanja ravni obdavčitve v primerih, ki so tu navedeni.

17 Člen 28(1) in (2) Direktive 2003/96 določa:

„1. Države članice sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, najpozneje do 31. decembra 2003. O tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Države članice te določbe uporabljajo od 1. januarja 2004, razen določb iz členov 16 in 18(1), ki jih lahko uporabljajo od 1. januarja 2003."

18 Člen 30 navedene direktive določa:

„Razen v primerih iz člena 28(2), se direktivi 92/81/EGS in 92/82/EGS z 31. decembrom 2003 razveljavita.

Sklicevanje na razveljavljene direktive se razlaga kot sklicevanje na to direktivo."

Nacionalna ureditev

19 Člen 21(2) zakonske uredbe št. 504, z naslovom „Enotno besedilo o dajatvah na proizvodnjo in potrošnjo ter s tem povezane kazenske in upravne sankcije (Decreto legislativo št. 504, „Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penale e amministrative"), z dne 26. oktobra 1995 (Redni dodatek h GURI št. 279 z dne 29. novembra 1995, v nadaljevanju: zakonska uredba št. 504/95), določa, da so proizvodi pod številko KN 2710 (mazalna olja), ki se uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo, predmet trošarinskih dajatev po enaki stopnji kot enakovredno gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

20 Člen 62(1) zakonske uredbe št. 504/95 določa:

„Brez poseganja v določbe o trošarini iz člena 21(2) so mazalna olja (oznake KN od 27 10 00 87 do 27 10 00 98) predmet davka na potrošnjo, če so namenjena za uporabo, ponujena v prodajo ali se uporabljajo v druge namene in ne za gorivo za ogrevanje oziroma pogonsko gorivo."

21 Stopnja tega davka na potrošnjo se razlikuje od stopnje trošarine iz člena 21(2) zakonske uredbe št. 504/95.

22 Sodišče je s sodbo z dne 25. septembra 2003 v zadevi Komisija proti Italiji (C-437/01, Recueil, str. I-9861) razsodilo, da Italijanska republika s tem, da je ohranila v veljavi člen 62(1) zakonske uredbe št. 504/95, ni izpolnila obveznosti iz členov 3(2) Direktive 92/12 in 8(1)(a) Direktive 92/81.

23 V točki 30 zgoraj navedene sodbe Komisija proti Italiji je Sodišče namreč razsodilo, da so lahko mazalna olja na podlagi členov 8(1)(a) in 2(2) Direktive 92/81, v povezavi s členom 2 Direktive 92/82, predmet trošarin samo, če so namenjena za uporabo, ponujena v prodajo ali se uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo, medtem ko morajo biti v drugih primerih obvezno izvzeta iz usklajene trošarine. V zvezi s tem je Sodišče v točkah 31 in 32 navedene sodbe poudarilo, da bi bil zlasti členu 8(1)(a) Direktive 92/81 odvzet polni učinek, če bi se državam članicam dovolilo, da izdelke, ki jih je treba izvzeti iz usklajene trošarine, obdavčijo z drugim posrednim davkom.

24 Ni sporno, da italijanski organi v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari niso razveljavili člena 62(1) zakonske uredbe št. 504/95.

Spora o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

25 Agenzia Dogane – Ufficio Dogane di Trento je družbi Fendt poslala ločeni odločbi o neplačilu davka na potrošnjo mazalnih olj za leto 2004, določenega v členu 62(1) zakonske uredbe št. 504/95.

26 Commissione tributaria provinciale di Trento je zavrnilo tožbi, ki ju je družba Fendt vložila zoper ta akta. Po mnenju tega sodišča na omejeno področje uporabe Direktive 2003/96 ne spadajo energenti, izjema so tisti, ki se uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo. Davčna ureditev za ostale izdelke, med katerimi so mineralna olja, naj bi bila torej izključno urejena s členom 62(1) zakonske uredbe št. 504/95. Navedena direktiva naj bi v tej zvezi uvedla novost s tem, ko je državam članicam dovolila, da vzpostavijo avtonomni sistem obdavčitve za mazalna olja.

27 Commissione tributaria di secondo grado di Trento, ki je obravnavalo pritožbo, je v predložitvenih odločbah navedlo, da Direktiva 2003/96 v nasprotju z domnevo pristojnih davčnih organov izrecno ne dovoljuje državam članicam, da vzpostavijo obdavčitev izdelkov, ki se uporabljajo v druge namene in ne za pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje. Vendar naj bi tako iz zgoraj navedene sodbe Komisija proti

Italiji kot iz smisla in namena te direktive ter tudi njenega zasledovanega cilja izhajalo, da so olja, ki se ne uporabljajo kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, izvzeta iz Skupnostne davčne ureditve.

28 V teh okoliščinah je Commissione tributaria di secondo grado di Trento v zadevah, ki sta mu bili predloženi, prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje, ki je v obeh zadevah enako oblikovano:

„Ali je davčna ureditev, ki je določena v členu 62 zakonske uredbe št. 504/95, [združljiva] z Direktivo št. 2003/96[?]"

29 Zadevi C-145/06 in C-146/06 sta bili s sklepom predsednika Sodišča z dne 10. maja 2006 združeni za namen pisnega in ustnega postopka ter izdaje sodbe.

Vprašanji za predhodno odločanje

30 Kot je Komisija pravilno poudarila, se Sodišče v okviru postopka iz člena 234 ES ni dolžno izreči o skladnosti nacionalnih predpisov s pravom Skupnosti. Vendar je Sodišče vseeno pristojno, da predložitvenemu sodišču posreduje vse napotke za razlago tega prava, ki mu lahko omogočijo to presojo za sodbo v zadevi, o kateri odloča (glej zlasti sodbo z dne 10. junija 1999 v zadevi Braathens, C-346/97, Recueil, str. I-3419, točka 14).

31 V teh okoliščinah je postavljeno vprašanje treba razumeti tako, da predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali Direktiva 2003/96 nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, ki določa obračunavanje davka na potrošnjo mazalnih olj, če so namenjena uporabi, dana v prodajo ali uporabljena v druge namene in ne kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

32 V tej zvezi je treba navesti, da morajo države članice v skladu s členom 1 Direktive 2003/96 obdavčiti energente v skladu s to direktivo, katere namen je, kot izhaja iz njenih uvodnih izjav 2 in 3, predpisati najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti za večino energentov.

33 Izdelki iz številke 2710 KN, to so zlasti mazalna olja, so v skladu s členom 2(1)(b) Direktive 2003/96, v povezavi s členom 2(5), energenti v smislu te direktive.

34 Vendar iz istega besedila člena 2(4)(b), prva alinea, navedene direktive izhaja, da ta direktiva „ne velja za" energente, ki se uporabljajo v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje.

35 V skladu z uvodno izjavo 22 Direktive 2003/96 za energente praviloma velja pravni okvir Skupnosti, če se uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo ter v tem pogledu narava in logika davčnega sistema narekujeta, da se iz obsega okvira izključijo energenti, ki se uporabljajo v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje.

36 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da v nasprotju s členom 8(1)(a) Direktive 92/81, ki je določal, da morajo države članice izvzeti mineralna olja, uporabljena v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, člen 14 Direktive 2003/96, ki taksativno našteva izvzetja, ki so obvezna za navedene države članice, ne omenja energentov, ki se uporabljajo v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje. Tudi člena 15 in 16 slednje direktive, ki določata nekatera fakultativna izvzetja za države članice, ne veljata za take izdelke.

37 Kot je generalna pravobranilka v bistvu izpostavila v točki 37 sklepnih predlogov, iz tega izhaja, da če mineralna olja, uporabljena v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, res spadajo na področje uporabe Direktive 92/81, ker so ti izdelki, kot je Sodišče razsodilo v točkah 30 in 33 zgoraj navedene sodbe Komisija proti Italiji, obvezno izvzeti iz usklajene trošarine, je normodajalec Skupnosti ob sprejetju Direktive 2003/96 želel spremeniti to ureditev s tem, da je te izdelke izključil s področja uporabe slednje direktive, kar je med drugim družba Fendt priznala na obravnavi.

38 Kot zatrjujejo italijanska in ciprska vlada ter Komisija, iz tega sledi, da so države članice od 1. januarja 2004, od dne, s katerim je Direktiva 2003/96 na podlagi člena 30 razveljavila Direktivo 92/81, pristojne za obdavčitev energentov, kot so mineralna olja, uporabljena v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje.

39 Družba Fendt je na obravnavi kljub temu trdila, da lahko Direktiva 2003/96 razveljavi le tiste določbe Direktive 92/81, ki spadajo na področje njene uporabe. Ker se posledično Direktiva 2003/96 uporablja le za energente, uporabljene kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, Direktiva 2003/96 ne bi razveljavila določb Direktive 92/81, ki se tako kot njen člen 8(1)(a) nanašajo na energente, uporabljene v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, in tako ostajajo v

veljavi. To razlago naj bi potrjeval cilj, ki ga zasleduje Direktiva 2003/96. Ker je namen le-te prispevati k dosegu ciljev, določenih s Kjotskim protokolom, ne more ponovno uvesti možnosti za države članice, da obdavčijo energente, uporabljene v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, saj ti niso vir onesnaženja.

40 To navedbo je treba zavrniti. Člen 30 Direktive 2003/96 s povsem nedvoumno formulacijo namreč določa, da se Direktiva 92/81 z 31. decembrom 2003 razveljavi. Zato niti okoliščina, da sta področji uporabe te direktive in Direktive 2003/96 različni, niti cilj, ki ga zasleduje, ne moreta upravičiti – ne da bi se pri tem v nasprotju z jasno izraženim namenom normodajalca Skupnosti bistveno spremenil obseg navedenega člena 30 –, da bi ta člen razlagali tako, da nekatere določbe Direktive 92/81 še naprej ostajajo v veljavi.

41 Čeprav so države članice pristojne za obdavčitev energentov, kot so mazalna olja, uporabljena v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, morajo svoje pristojnosti na tem področju vendarle izvrševati ob spoštovanju prava Skupnosti (glej v tem smislu sodbi z dne 14. februarja 1995 v zadevi Schumacker, C-279/93, Recueil, str. I-225, točka 21, in z dne 29. marca 2007 v zadevi Rewe Zentralfinanz, C-347/04, ZOdl., str. I-2647, točka 21 in navedena sodna praksa).

42 Zlasti morajo pri tem države članice spoštovati ne le določila Pogodbe ES, posebej člena 25 ES in 90 ES, temveč tudi določila iz člena 3(3), prvi pododstavek, Direktive 92/12, na kar pravilno opozarjata ciprska vlada in Komisija.

43 Čeprav mazalna olja, uporabljena v druge namene in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, spadajo v opredelitev pojma „energenti" v smislu člena 2(1)(b) Direktive 2003/96, so s členom 2(4)(b), prva alinea, izrecno izključena s področja uporabe te direktive in zato niso vključena v ureditev usklajene trošarine.

44 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da so navedena mazalna olja, ki niso predmet usklajene trošarine, drugačni izdelki kot tisti, ki so navedeni v členu 3(1), prva alinea, Direktive 92/12 (glej v tem smislu zgoraj navedeni sodbi Braathens, točki 24 in 25, in Komisija proti Italiji, točki 31 in 33), tako da države članice v skladu z odstavkom 3, prvi pododstavek, tega člena obdržijo pravico do uvedbe ali ohranitve davkov, pobranih od teh izdelkov, če ti davki pri trgovanju med državami članicami ne povzročijo dodatnih formalnosti ob prestopu meje.

45 Glede na navedeno je na postavljeno vprašanje treba odgovoriti, da je Direktivo 2003/96 treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, ki določa obračunavanje davka na potrošnjo mazalnih olj, če so namenjena uporabi, dana v prodajo ali uporabljena v druge namene in ne kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

Stroški

46 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Direktivo Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije, kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 2004/75/ES z dne 29. aprila 2004, je treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta, ki se obravnava v postopku v glavni stvari, ki določa obračunavanje davka na potrošnjo mazalnih olj, če so namenjena uporabi, dana v prodajo ali uporabljena v druge namene in ne kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

Podpisi