РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

5 юли 2007 година *

По съединени дела C-145/06 и C-146/06

с предмет преюдициални запитвания, отправени на основание член 234 ЕО от Commissione tributaria di secondo grado di Trento (Италия) с актове съответно от 6 март 2006 г. и от 23 декември 2005 г., постъпили в Съда на 17 март 2006 г., в рамките на производства по дела

Fendt Italiana Srl

срещу

Agenzia Dogane — Ufficio Dogane di Trento,

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: г-н A. Rosas, председател на състав, г-н J. Klučka, г-н U. Lõhmus, г-н A. Ó Caoimh (докладчик) и г-жа P. Lindh, съдии,

* Език на производството: италиански.

генерален адвокат: г-жа E. Sharpston,
секретар: г-жа M. Ferreira, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 15 февруари 2007 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Fendt Italiana Srl, от адв. G. Maisto, avvocato, и г-н A. Parolini, dottore commercialista,

— за италианското правителство, от г-н I. M. Braguglia, в качеството на представител, подпомаган от г-н G. Aiello, avvocato dello Stato,

— за кипърското правителство, от г-жа N. Charalambidou, в качеството на представител,

— за Комисията на Европейските общности, от г-жа L. Pignataro и г-н W. Moells, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 19 април 2007 г.,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалните запитвания се отнасят до тълкуването на Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (ОВ L 283, стр. 51; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 98), изменена с Директива 2004/75/ЕО на Съвета от 29 април 2004 година (ОВ L 157, стр. 100; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 133, наричана по-нататък „Директива 2003/96“).

2 Запитванията са отправени в рамките на спорове между Fendt Italiana Srl (наричано по-нататък „Fendt“) и Agenzia Dogane — Ufficio Dogane di Trento (митническо бюро, Трентино) по повод неплащането от това дружество на данъка върху потреблението на смазочно масло за 2004г., предвиден от националната правна уредба.

Правна уредба

Общностна правна уредба

Директива 92/12/ЕИО

3 Член 1 от Директива 92/12/ЕИО на Съвета от 25 февруари 1992 година относно общия режим за продукти, подлежащи на облагане с акциз, и държането, движението и мониторинга на такива продукти (ОВ L 76, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 129) предвижда:

„1. Настоящата директива установява режима на продуктите, подлежащи на облагане с акцизи и други косвени данъци, с които се облага пряко или непряко потреблението на такива продукти, с изключение на данък върху добавената стойност и данъци, въведени от Общността.

2. Особени разпоредби относно структурите и ставките на данъци върху продукти, подлежащи на облагане с акцизи, се въвеждат с отделни директиви."

4 Член 3 от посочената директива гласи:

„1. Настоящата директива се прилага на равнище Общност за следните продукти, така както са определени в съответните директиви:

— минерални масла,

[...]

2. Продуктите, изброени в параграф 1, могат да бъдат облагани с други косвени данъци със специално предназначение, при условие че тези данъци са в съответствие с правилата относно акцизите и ДДС, уреждащи въпросите на определянето на данъчната основа, изчисляването на данъка, изискуемостта и мониторинга на данъка.

3. Държавите-членки си запазват правото да въвеждат или запазват данъчно облагане на други продукти, освен изброените в параграф 1, при условие, обаче, такова облагане да не води до формалности, свързани с преминаване на границите при търговията между държавите-членки.

[...]“.

Директиви 92/81/ЕИО и 92/82/ЕИО

5 Член 2, параграф 1, буква г) от Директива 92/81/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурите на акцизните данъци за минералните масла (ОВ L 316, стр. 12), изменена с Директива 94/74/ЕО на Съвета от 22 декември 1994 година (ОВ L 365, стр. 46; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 190, наричана по-нататък „Директива 92/81“), предвижда във връзка с параграф 4 от същия член, че „продуктите с код по КН 2710“ от редакцията на комбинираната номенклатура (наричана по-нататък „КН“) в сила към 1 октомври 1994 г., тоест смазочните масла, са минерални масла за целите на прилагане на директивата.

6 Съгласно параграф 2 на посочения член 2 „[д]руги минерални масла освен тези, за които е специфицирано акцизно ниво на ставките в Директива 92/82/ЕИО, се облагат с акцизен данък, ако са предназначени за употреба, предлагани за продажба или използвани като гориво за отопление или моторно гориво [...]“.

7 Член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81 предвижда:

„1. В допълнение към съдържащите се в Директива 92/12/ЕИО общи разпоредби за освободените видове употреба на продукти, подлежащи на

облагане с акцизен данък, и без да се засягат други разпоредби на Общността, всяка държава-членка предвижда освобождаване от хармонизирания акцизен данък в следните случаи, при определени от нея условия, с които се цели да се осигури правилното и недвусмислено прилагане на освобождаванията и да се предотврати каквото и да е неплащане, избягване на данъчното облагане или злоупотреба:

а) при използване на минерални масла за цели, различни от употребата им като моторни горива или горива за отопление;

[...]“. [неофициален превод]

8 Директива 92/82/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 г. относно сближаването на акцизните ставки върху минералните масла (ОВ L 316, стр. 19), изменена с Директива 94/74 (наричана по-нататък „Директива 92/82“), определя минимална акцизна ставка за някои минерални масла. Член 2 от директивата изброява минералните масла, предмет на последната, сред които не се включват смазочните масла.

Директива 2003/96

9 Съображения 1—3, както и съображение 7 от Директива 2003/96 имат следната редакция:

„(1) Приложното поле на Директива 92/81/ЕИО [...] и на Директива 92/82/ЕИО [...] се отнася само до минералните масла.

(2) Липсата на разпоредби на Общността, въвеждащи минимална данъчна ставка за електроенергията и енергийните продукти, различни от минерални масла, може да окаже неблагоприятно въздействие върху правилното функциониране на вътрешния пазар.

(3) Правилното функциониране на вътрешния пазар и постигането на целите на други политики на Общността изискват установяване на минимални данъчни ставки на общностно равнище за повечето енергийни продукти, включително електроенергията, природния газ и въглищата.

[...]

(7) Като страна по Рамковата конвенция на Обединените нации по изменение на климата, Общността е ратифицирала Протокола от Киото. Облагането с данъци на енергийните продукти и, при необходимост, на електроенергията е един от инструментите за постигане на целите, заложени в Протокола от Киото."

10 Освен това, съображение 22 от Директива 2003/96 гласи:

„Енергийните продукти следва основно да бъдат предмет на рамката на Общността, когато се използват като гориво за отопление или моторно гориво. В такава връзка, същността и логиката на данъчната система изключват от обхвата на рамката двойното предназначение и използването на енергийните продукти за нещо различно от гориво, както и минералогическите процеси. Електроенергията, използвана по подобен начин, следва да се третира при равни условия."

11 Член 1 от Директива 2003/96 предвижда, че държавите-членки налагат данъци върху енергийните продукти и електроенергията в съответствие с тази директива.

12 Член 2, параграф 1, буква б) от посочената директива, тълкуван във връзка с параграф 5 от същия член, предвижда, че за целите на същата терминът „енергийни продукти“ се отнася за продукти, които са „с кодове по КН 2701, 2702 и от 2704 до 2715“, фигуриращи в Регламент (ЕО) № 2031/2001 на Комисията от 6 август 2001 година за изменение на приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (ОВ L 279, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 4, стр. 3), тоест по-специално смазочните масла, които са от позиция 2710 по КН.

13 Член 2, параграф 4, буква б) от Директива 2003/96 има следната редакция:

„4. Настоящата директива не се отнася до:

[...]

б) следните приложения на енергийни продукти и електроенергия:

— енергийни продукти, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление,

— енергийните продукти с двойно предназначение.

Един енергиен продукт е с двойно предназначение, когато се използва едновременно както за гориво за отопление, така и за цели, различни от моторно гориво или гориво за отопление. Използването на енергийните продукти за химическа редукция и при електролитни и металургични процеси се счита за двойно предназначение,

[...]“.

14 Член 3 от Директива 2003/96 гласи:

„Позоваванията в Директива 92/12/ЕИО на „минерални масла“ или „акциз“, доколкото се отнася до минералните масла, се тълкуват като обхващащи всички енергийни продукти, електроенергията и националните косвени данъци, упоменати съответно в член 2 и член 4, параграф 2 от настоящата директива.“

15 Член 14, параграф 1 от Директива 2003/96 предвижда:

„1. В допълнение към общите разпоредби, посочени в Директива 92/12/ЕИО по отношение на освободените от данъци приложения на облагаеми продукти и без да се засягат други разпоредби на Общността, държавите-членки освобождават следните стоки от облагане с данъци при условия, които те трябва да посочат, с цел осигуряване на точното и ясно прилагане на освобождаването от заплащане на данъци и предотвратяване на опитите за избягване, заобикаляне или злоупотреби по отношение на плащането на данъци:

а) енергийни продукти и електроенергия, използвани за производството на електроенергия и електроенергията, използвана за да се поддържа възможността за производство на електроенергия. [...]

б) енергийните продукти, доставяни за гориво за целите на въздухоплаването, като се изключват частните полети за развлечение.

[...]

в) енергийните продукти, доставяни като гориво за целите на корабоплаването във водите на Общността (включително за риболов), когато не става въпрос за частно плаване за развлечение, както и електроенергията, произведена на борда на плавателния съд.

[...]“.

16 Съгласно членове 15 и 16 от Директива 2003/96 държавите-членки могат да прилагат освобождаване или намалени данъчни ставки в случаите, посочени в тях.

17 Член 28, параграфи 1 и 2 от Директива 2003/96 гласи:

„1. Държавите-членки приемат и публикуват необходимите законови, подзаконови и административни разпоредби, за да се съобразят с настоящата директива не по-късно от 31 декември 2003 г. Те незабавно информират Комисията за това.

2. Те прилагат тези разпоредби от 1 януари 2004 г., с изключение на разпоредбите, определени в член 16 и член 18, параграф 1, които могат да бъдат прилагани от държавите-членки от 1 януари 2003 г.“

18 Съгласно член 30 от посочената директива:

„Независимо от член 28, параграф 2, Директиви 92/81/ЕИО и 92/82/ЕИО се отменят от 31 декември 2003 г.

Позоваванията на отменените директиви се считат за позовавания на настоящата директива.“

Национална правна уредба

19 Член 21, втора алинея от Законодателен декрет № 504, озаглавен „Консолидиран текст на законовите разпоредби относно данъците върху производството, потреблението и съответните наказателни и административни санкции“ (Decreto legislativo № 504, „Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penale e amministrative“), от 26 октомври 1995 г. (обикновена притурка към GURI № 279 от 29 ноември 1995 г., наричан по-нататък „Законодателен декрет № 504/95“) облага продуктите от позиция 2710 по КН (смазочни масла), използвани като моторни горива или горива за отопление, с акциз, чиято ставка е еднаква с предвидената за еквивалентно моторно гориво или гориво за отопление.

20 Член 62, първа алинея от Законодателен декрет № 504/95 предвижда:

„Смазочните масла (с кодове от 27 10 00 87 до 27 10 00 98 по КН) подлежат освен на данъчното облагане, предвидено в член 21, втора алинея, и на облагане с данък върху потреблението, когато са предназначени, продавани или използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление."

21 Ставката на този данък върху потреблението се различава от ставката на акциза, посочен в член 21, втора алинея от Законодателен декрет № 504/95.

22 С Решение от 25 септември 2003 г. по дело Комисия/Италия (C-437/01, Recueil, стр. I-9861) Съдът приема, че като е запазила в сила член 62, първа алинея от Законодателен декрет № 504/95, Италианската република не е изпълнила задълженията си по член 3, параграф 2 от Директива 92/12 и по член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81.

23 В точка 30 от посоченото по-горе решение по дело Комисия/Италия Съдът всъщност приема, че съгласно член 8, параграф 1, буква а) и член 2, параграф 2 от Директива 92/81 във връзка с член 2 от Директива 92/82 смазочните масла подлежат на облагане с акциз единствено ако са предназначени да бъдат използвани, продавани или използвани като моторни горива или като горива за отопление, докато в останалите случаи трябва задължително да бъдат освободени от хармонизирания акциз. В тази връзка в точки 31 и 32 от посоченото решение Съдът подчертава, че да се позволи на държавите-членки да наложат друг косвен данък върху продукти, които трябва да бъдат освободени от хармонизирания акциз, би лишило от всякакво полезно действие по-конкретно член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81.

24 Установено е, че към момента на настъпване на фактите по главното производство член 62, първа алинея от Законодателен декрет № 504/95 не е бил отменен от италианските власти.

Споровете по главните производства и преюдициалните въпроси

25 С два различни уведомителни акта Agenzia Dogane — Ufficio Dogane di Trento съобщава на Fendt, че не е заплатило данъка за 2004 г. върху потреблението на смазочно масло, предвиден в член 62, първа алинея от Законодателен декрет № 504/95.

26 Жалбите на Fendt срещу тези актове са отхвърлени от Commissione tributaria provinciale di Trento. Според тази юрисдикция енергийните продукти, различни от тези, които могат да се използват като моторни горива или като горива за отопление, не влизат в ограниченото приложно поле на Директива 2003/96. Следователно режимът на облагане на другите продукти, сред които фигурират минералните масла, се определял изцяло от член 62, първа алинея от Законодателен декрет № 504/95. В това отношение посочената директива въвела изменения, позволявайки на държавите-членки да предвидят самостоятелен режим на облагане на смазочните масла.

27 В своите актове за препращане сезираната с въззивна жалба Commissione tributaria di secondo grado di Trento отбелязва, че обратно на това, което предполагат компетентните митнически органи, Директива 2003/96 не позволява изрично на държавите-членки да предвиждат облагането на продукти, които не се използват като моторни горива или като горива за

отопление. Както от Решение по дело Комисия/Италия обаче, така и от същността на тази директива произтича, че преследваната от нея цел е да бъдат изключени от общностния режим на облагане маслата, които не се използват като моторни горива или като горива за отопление.

28 При тези обстоятелства Commissione tributaria di secondo grado di Trento решава да спре производството по двете дела, с които е сезирана, и да постави на Съда следния преюдициален въпрос, формулиран по еднакъв начин по отношение и на двете:

„[Съвместим ли е] предвиденият от член 62 от Законодателен декрет № 504/95 данъчен режим с Директива 2003/96[...]“.

29 С определение на председателя на Съда от 10 май 2006 г. делата C-145/06 и C-146/06 са съединени за целите на писменото производство и на устните състезания, както и за решаване.

По преюдициалните въпроси

30 Както основателно отбелязва Комисията, в рамките на производството по член 234 ЕО Съдът няма за задача да се произнася относно съвместимостта на национални разпоредби с общностното право. Съдът обаче е компетентен да предостави на националната юрисдикция всички тълкувателни елементи от обхвата на това право, които могат да ѝ осигурят възможност за преценка на тази съвместимост с оглед на решаване на делото, с което е сезирана (вж. по-конкретно Решение от 10 юни 1999 г. по дело Braathens, C-346/97, Recueil, стр. I-3419, точка 14).

31 При тези условия, поставеният от препращащата юрисдикция въпрос следва по същество да се разбира като отнасящ се до това дали Директива 2003/96 допуска национално законодателство като разглежданото в главното производство, което предвижда събиране на данък върху потреблението, наложен върху смазочните масла, когато са предназначени, продавани или използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление.

32 В това отношение следва да се отбележи, че съгласно член 1 от Директива 2003/96 държавите-членки са длъжни да облагат с данъци енергийните продукти в съответствие с тази директива, която цели, както е видно от съображения 2 и 3 от нея, да установи минимални данъчни ставки на общностно равнище за повечето енергийни продукти.

33 По силата на член 2, параграф 1, буква б) от Директива 2003/96 във връзка с параграф 5 от същия член продуктите от позиция 2710 по КН, а именно смазочните масла, са енергийни продукти по смисъла на тази директива.

34 От самия текст на член 2, параграф 4, буква б), първо тире от споменатата директива обаче следва, че тя „не се отнася“ до енергийни продукти, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление.

35 Съгласно съображение 22 от Директива 2003/96, енергийните продукти всъщност следва основно да бъдат предмет на рамката на Общността, когато се използват като гориво за отопление или моторно гориво, и следователно същността и логиката на данъчната система изключват от обхвата на рамката двойното предназначение и използването на енергийните продукти за нещо различно от гориво.

36 В това отношение следва да се отбележи, че за разлика от член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81, съгласно който държавите-членки е трябвало да предвидят освобождаване при използване на минерални масла за цели, различни от моторни горива или горива за отопление, член 14 от Директива 2003/96, изброяващ изчерпателно задължителните освобождавания, които споменатите държави-членки трябва да извършат, не посочва енергийните продукти, които се използват за цели, различни от моторни горива или горива за отопление. Освен това нито член 15, нито член 16 от директивата, предвиждащи някои допълнителни освобождавания за държавите-членки, визират подобни продукти.

37 В резултат на това, както по същество отбелязва генералният адвокат в точка 37 от своето заключение, макар и минералите масла, които се използват за цели, различни от моторни горива или горива за отопление, да са влизали в приложното поле на Директива 92/81, предвид факта, че както приема Съдът в точки 30 и 33 от Решение по дело Комисия/Италия, посочено по-горе, тези продукти задължително се освобождавали от хармонизирания акциз, при приемането на Директива 2003/96 общностният законодател е възнамерявал да измени този режим, изключвайки посочените продукти от приложното поле на последната директива, както между другото признава самото Fendt в съдебното заседание.

38 От това следва, както изтъкват италианското и кипърското правителство, а също и Комисията, че от 1 януари 2004 г. — датата, от която по силата на член 30 от Директива 2003/96 последната отменя Директива 92/81 — държавите-членки вече са компетентни да облагат с данъци енергийни продукти като смазочните масла, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление.

39 В съдебното заседание обаче Fendt поддържа, че единствено разпоредбите на Директива 92/81, които влизат в приложното поле на Директива 2003/96, могат да бъдат отменени от последната. Следователно щом като последната директива се прилага единствено към енергийните продукти, използвани като моторни горива или като горива за отопление, разпоредбите на Директива 92/81, които по примера на член 8, параграф 1, буква а) от нея се отнасят до енергийните продукти, използвани за цели, различни от употребата им като моторни горива или горива за отопление, не могат да бъдат отменени от

Директива 2003/96 и поради това остават в сила. Това тълкуване се потвърждавало от целта, преследвана от Директива 2003/96. Всъщност тъй като последната била насочена да съдейства за постигане на заложените в Протокола от Киото цели, не било възможно тя да въвежда отново възможността държавите-членки да облагат с данъци енергийните продукти, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление, след като те не съставляват източник на замърсяване.

40 Тези доводи следва да се отхвърлят. Действително член 30 от Директива 2003/96 недвусмислено предвижда, че Директива 92/81 се отменя, считано от 31 декември 2003 г. При това положение нито обстоятелството, че приложното поле на последната и това на Директива 2003/96 са различни, нито целта, преследвана от последната директива, могат — за да не се стигне до коренно изменение на съдържанието на споменатия член 30, противно на ясно изразеното намерение на общностния законодател — да оправдаят тълкуването на този член в смисъл, че някои от разпоредбите на Директива 92/81 остават в сила.

41 Все пак, макар и държавите-членки да са компетентни да облагат с данъци енергийни продукти като смазочните масла, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление, те трябва да упражняват своите правомощия в тази област при спазване на общностното право (вж. в този смисъл Решение от 14 февруари 1995 г. по дело Schumacker, C-279/93, Recueil, стр. I-225, точка 21 и Решение от 29 март 2007 г. по дело Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Recueil, 2007 г., стр. I-2647, точка 21 и цитираната съдебна практика).

42 По-конкретно, държавите-членки трябва да спазват в това отношение не само разпоредбите на Договора за ЕО, и по-специално членове 25 ЕО и 90 ЕО, а и посочените в член 3, параграф 3, първа алинея от Директива 92/12 разпоредби, както основателно отбелязват кипърското правителство и Комисията.

43 Действително, макар и смазочните масла, използвани за цели различни от моторни горива или горива за отопление, да се обхващат от определението на понятието „енергийни продукти“ по смисъла на член 2, параграф 1, буква б) от Директива 2003/96, те са изрично изключени от приложното поле на тази директива от параграф 4, буква б), първо тире от същия член и следователно не се уреждат от режима на хармонизирания акциз.

44 При тези обстоятелства следва да се приеме, че споменатите смазочни масла, които не се облагат с хармонизиран акциз, представляват продукти, различни от визираните в член 3, параграф 1, тире първо от Директива 92/12 (вж. в този смисъл Решение по дело Braathens, посочено по-горе, точки 24 и 25, както и Решение по дело Комисия/Италия, посочено по-горе, точки 31 и 33), така че съгласно параграф 3, първа алинея от този член държавите-членки си запазват правото да въвеждат или запазват данъчно облагане на тези продукти, при условие че подобно облагане не води до формалности, свързани с преминаване на границите при търговията между държавите-членки.

45 Предвид гореизложеното на поставения въпрос следва да се отговори, че Директива 2003/96 трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национално законодателство като разглежданото в главното производство, което предвижда събиране на данък върху потреблението, наложен върху смазочните масла, когато са предназначени, продавани или използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление.

По съдебните разноски

46 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (трети състав) реши:

Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията, изменена с Директива 2004/75/ЕО на Съвета от 29 април 2004 година, трябва да се тълкува в смисъл, че допуска национално законодателство като разглежданото в главното производство, което предвижда събиране на данък върху потреблението, наложен върху смазочните масла, когато са предназначени, продавани или използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление.

Подписи