OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
PAOLA MENGOZZIEGO
przedstawiona w dniu 18 lipca 2007 r. [1]

1. Przedmiotem niniejszego postępowania jest skarga wniesiona w trybie art. 226 WE przez Komisję Wspólnot Europejskich przeciwko Królestwu Szwecji, której celem jest stwierdzenie, że stosując podatki wewnętrzne, pośrednio chroniące piwo, produkt głównie produkcji krajowej, w stosunku do wina przywożonego głównie z innych państw członkowskich, Królestwo Szwecji uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy art. 90 akapit drugi WE.

I — Sporne przepisy krajowe

2. W Szwecji podatek od alkoholu [2] jest ustalany na podstawie faktycznego stężenia alkoholu w objętości (zawartości alkoholu) w napojach.

3. Z akt sprawy wynika, że w chwili przystąpienia Królestwa Szwecji do Unii Europejskiej w 1995 r., piwo o zawartości alkoholu przekraczającej 3,5% objętości (zwane piwem mocnym) 3 było objęte podatkiem w istocie równoważnym z tym, jaki stosowany był w przypadku wina o zawartości alkoholu wynoszącej około 11% objętości.

4. W dniu 1 stycznia 1997 r. parlament szwedzki przyjął uchwałę o obniżeniu podatku akcyzowego od piwa. Zgodnie z uzasadnieniem odpowiedzi na skargę pozwanego rządu, decyzja ta była podyktowana powstałym po wstąpieniu Szwecji do Unii wymogiem zahamowania rosnącego handlu granicznego piwem z Danią, wynikającego z odmiennego poziomu opodatkowania obowiązującego w tych dwóch państwach.

5. Pod presją Komisji, która zgłosiła swe wątpliwości odnośnie do zgodności

1 — Język oryginału: włoski.

2 — Zgodnie z art. 3 rozdziału I Alkohollag (1994:1738, ustawa w sprawie alkoholi) pod pojęciem napoju alkoholowego rozumie się napój o zawartości alkoholu w wymiarze przekraczającym 2,25% objętości. Napoje te dzielą się na napoje spirytusowe, wino, piwo mocne i piwo.

3 — Zgodnie z definicją znajdującą się w art. 6 rozdziału I Alkohollag przywołanej w poprzednim przypisie.

wynikającego ze zmiany wprowadzonej w 1997 r. systemu opodatkowania piwa i wina z art. 90 akapit drugi WE, parlament szwedzki podjął uchwałę o obniżeniu podatku akcyzowego od wina ze skutkiem od 1 grudnia 2001 r.

6. Według systemu obowiązującego aktualnie, na mocy art. 2 i 3 lagen (1994:1564) om alkoholskatt [4], podatek od produkcji i spożywania piwa i wina został uregulowany w sposób opisany poniżej.

7. Poboru akcyzy za litr piwa dokonuje się w wysokości 1,47 koron szwedzkich (SEK) od objętości alkoholu. Piwa, w których zawartość alkoholu nie przekracza 2,8% objętości są objęte zwolnieniem [art. 2. lagen (1994:1564) om alkoholskatt].

8. Poboru akcyzy za litr wina dokonuje się na podstawie stałej kwoty rosnącej w zależności od zawartości alkoholu w napoju i ustalanej w następujący sposób:

7,58 SEK przy zawartości alkoholu przekraczającej 2,25% objętości, lecz mniejszej od lub równej 4,5% objętości;

11,20 SEK przy zawartości alkoholu przekraczającej 4,5% objętości, lecz mniejszej od lub równej 7% objętości;

15,41 SEK przy zawartości alkoholu przekraczającej 7% objętości, lecz mniejszej od lub równej 8,5% objętości;

22,08 SEK przy zawartości alkoholu przekraczającej 8,5% objętości, lecz mniejszej od lub równej 15% objętości;

45,17 SEK przy zawartości alkoholu przekraczającej 15% objętości, lecz mniejszej od lub równej 18% objętości.

9. Wina, w których zawartość alkoholu nie przekracza 2,25% objętości są zwolnione od podatku [art. 2. lagen (1994:1564) om alkoholskatt].

10. W Szwecji sprzedaż detaliczna wina, mocnego piwa i napojów spirytusowych jest objęta monopolem ustawowym. Zarządzanie monopolem zostało powierzone Systembolaget Aktiebolag (zwanej dalej „Systembolaget"), jednoosobowej spółce skarbu państwa.

4 — Ustawa z dnia 15 grudnia 1994 r. dotycząca akcyzy na alkohole.

II — Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi

11. Wskutek szeregu doniesień sygnalizujących dyskryminacyjny charakter szwedzkiego systemu pobierania akcyzy od wina i piwa, Komisja w dniu 28 lutego 2000 r. wystosowała do Królestwa Szwecji pierwsze wezwanie do usunięcia uchybienia, w którym stwierdziła, że na podstawie informacji będących w jej posiadaniu system ten wydaje się pozostawać w sprzeczności z art. 90 WE z racji tego, iż objęcie wina wyższym podatkiem w stosunku do podatku nakładanego na piwo zarówno w sensie bezwzględnym, jak i pod względem ułamka procentowego ostatecznej ceny produktu, pociągało za sobą skutek utrwalania przyzwyczajeń konsumentów, umacniając przewagę piwa — produktu krajowego — na niekorzyść potencjału handlowego wina — produktu sprowadzanego z innych państw członkowskich.

12. Królestwo Szwecji zawarło swą odpowiedź w dwóch pismach datowanych na 10 maja i 20 listopada 2000 r., w których wskazało, że system podatkowy, w ramach którego podatek akcyzowy od napojów alkoholowych jest określany w zależności od zawartości alkoholu w tych napojach, nie jest sprzeczny z art. 90 WE. Wyraziło ono jednak gotowość do obniżenia podatku akcyzowego na wino od objętości alkoholu, sprowadzając go do poziomu zasadniczo równoważnego z poziomem podatku akcyzowego obejmującego piwo tak, aby przywrócić stosunek poziomu opodatkowania między tymi dwoma produktami istniejący przed 1 stycznia 1997 r.

13. W dniu 19 czerwca 2001 r. została doręczona rządowi szwedzkiemu uzasadniona opinia. W odpowiedzi rząd ten przesłał dwa pisma: pierwsze w dniu 13 lipca 2001 r. i drugie w dniu 17 grudnia 2001 r., w którym to piśmie poinformował Komisję o obniżeniu podatku akcyzowego na wino o 18,8% ze skutkiem od 1 grudnia 2001 r.

14. Uznawszy, iż dokonana zmiana nie wyeliminowała dyskryminacyjnego charakteru szwedzkiego systemu podatkowego, Komisja w dniu 1 lipca 2002 r. przesłała Królestwu Szwecji drugie wezwanie do usunięcia uchybienia. Państwo to przesłało swą odpowiedź w piśmie z dnia 24 września 2002 r.

15. W dniu 9 lipca 2004 r. Komisja doręczyła rządowi szwedzkiemu drugą uzasadnioną opinię, wzywając go do przyjęcia niezbędnych środków celem dostosowania się do tej opinii w terminie dwóch miesięcy.

16. Złożywszy najpierw wniosek o przedłużenie określonego przez Komisję terminu, rząd szwedzki przesłał następnie swą odpowiedź w piśmie z dnia 7 października 2004 r., w którym podważył zasadność wszystkich podniesionych pod jego adresem zarzutów.

III — Przebieg postępowania przed Trybunałem i żądania stron

17. Pismem złożonym w sekretariacie Trybunału w dniu 14 kwietnia 2005 r., Komisja wniosła niniejszą skargę.

18. Na mocy postanowienia prezesa Trybunału z dnia 16 września 2005 r. Republika Łotewska została dopuszczona do sprawy w charakterze interwenienta po stronie pozwanej.

19. Zgodnie z art. 44 § 3 regulaminu Trybunału, na wniosek złożony przez Królestwo Szwecji w piśmie z dnia 4 kwietnia 2006 r., sprawa została przydzielona do rozpoznania wielkiej izbie.

20. Trybunał wysłuchał Komisji i Królestwa Szwecji na rozprawie w dniu 8 maja 2007 r.

21. Komisja wnosi do Trybunału o:

— stwierdzenie, że stosując podatki wewnętrzne, za pomocą których w sposób pośredni chronione jest piwo, produkowane głównie w Szwecji, wobec wina, przywożonego głównie z innych państw członkowskich, Królestwo Szwecji uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy art. 90 akapit drugi WE;

— obciążenie Królestwa Szwecji kosztami postępowania.

22. Królestwo Szwecji wnosi do Trybunału o:

— oddalenie skargi;

— obciążenie Komisji kosztami postępowania.

23. Republika Łotewska wnosi do Trybunału o:

— oddalenie skargi.

IV — Analiza prawna

A — *Argumenty stron*

24. Komisja uważa, że sporne szwedzkie przepisy podatkowe mają charakter dyskryminacyjny i wywołują skutek protekcjonistyczny wobec handlu piwem produkowanym głównie lokalnie ze szkodą dla wina głównie przywożonego z innych państw członkowskich. Z tego powodu przepisy te naruszają jej zdaniem art. 90 akapit drugi WE.

25. Komisja wskazuje, że podatek akcyzowy od objętości alkoholu pobierany od wina o średniej zawartości alkoholu jest o około 20% wyższy od podatku obciążającego piwo. Wpływ tej różnicy na ostateczną cenę produktów jest nadto spotęgowany przez stosowanie 25% stawki podatku VAT obliczanego od ceny podstawowej zawierającej akcyzę.

26. Zdaniem Komisji mocne piwo (o zawartości alkoholu przekraczającej 3,5% objętości) i wino średniej kategorii o zawartości alkoholu między 8,5 a 15% objętości [5], plasujące się w przedziale cenowym między 49 a 70 SEK [6], konkurują ze sobą. Ponieważ sprzedaż detaliczna obydwu produktów jest objęta monopolem skarbu państwa, produkty te pozostają w stosunku konkurencji w tych samych punktach sprzedaży należących do sieci Systembolaget bądź też w autoryzowanych lokalach restauracyjnych. Komisja uważa, że okoliczność, iż konsumenci są zmuszeni do korzystania z sieci Systembolaget celem zakupu spornych produktów potęguje ich zastępowalność.

27. Skarżąca instytucja uważa, że system podatkowy, którym objęte są wino i piwo, prowadzi do ograniczenia potencjalnego spożycia wina i skutkuje, przynajmniej pośrednio, ochroną handlu piwem.

28. Dane statystyczne, na których opiera się Komisja [7] wykazują jej zdaniem, że poziom opodatkowania spornych produktów warunkuje zachowania konsumentów. W szczególności, z danych tych wynikałoby, że w 1997 r., tj. w roku, w którym został obniżony podatek akcyzowy od piwa, sprzedaż tego napoju wzrosła, podczas gdy sprzedaż wina zmalała.

5 — W obliczeniach mających na celu wykazanie zasadności jej zarzutów Komisja obrała, tytułem przykładu, wino o stężeniu alkoholu wynoszącym 12,5% objętości.

6 — Dane dotyczące widełek cenowych pojawiają się wyraźnie jedynie w replice. W skardze Komisja odwołuje się w sposób bardziej ogólny do „niedrogich win lekkich" lub do „niedrogich win stołowych".

7 — Komisja opiera się przede wszystkim na danych statystycznych Systembolaget dotyczących sprzedaży, opublikowanych na stronie internetowej tej ostatniej.

Podobnie w 2002 r., po obniżeniu podatku akcyzowego od wina, sprzedaż tego produktu wykazała najwyższy wzrost odnotowany między 1995 a 2004 r.

29. Komisja wskazuje, że wpływ podatku akcyzowego na ostateczną cenę wina, w którym stężenie alkoholu zawiera się między 8,5% a 15% objętości jest większy w przedziale cenowym między 41 a 70 SEK, co odpowiada kategorii produktów stanowiących około 80% całości sprzedaży. Nadto wpływ ten jest znacznie wyższy niż wpływ wywierany na najczęściej sprzedawany rodzaj piwa i to bez względu na ilość produktu przyjmowaną jako wartość odniesienia dla celów oceny [8].

30. Królestwo Szwecji nie zaprzecza twierdzeniom Komisji dotyczącym piwa jako produktu o charakterze zasadniczo krajowym oraz wina jako produktu pochodzącego głównie z przywozu, różnicy w sposobie określania podatku akcyzowego, którym objęte są te dwa produkty ani wreszcie istnienia między nimi pewnego stopnia konkurencji [9], jednakże, zdaniem tego państwa członkowskiego, między tymi dwoma produktami nie istnieje relacja całkowitej zastępowalności i nie jest jasne, które kategorie wina i piwa konkurują ze sobą w rozumieniu art. 90 akapit drugi WE [10].

31. Rząd szwedzki, popierany przez Republikę Łotewską, twierdzi jednak, że ani przedmiotem, ani skutkiem spornych przepisów podatkowych nie jest pośrednia ochrona produkcji piwa przed konkurencją z winem, a zatem nie można mu zarzucić naruszenia art. 90 akapit drugi WE.

32. Zdaniem tego rządu z orzecznictwa Trybunału wynika, że aby można było uznać, iż takie naruszenie zostało dokonane, należy wykazać, że zaskarżony podatek wywiera skutki na stosunki konkurencji między spornymi produktami, zmniejszając potencjalne spożycie produktu przywożonego na korzyść konkurującego z nim produktu krajowego. Przy dokonywaniu oceny, czy odmienne obciążenie podatkowe obejmujące rzeczone produkty jest tego rodzaju, iż może ono kierować wyborem konsumentów, dowód ten nie może abstrahować od uwzględnienia różnic cen sprzedaży produktów oraz od wpływu podatku na te produkty.

8 — W skardze Komisja porównuje wpływ podatku akcyzowego na ostateczną cenę jednej butelki (o pojemności 75 cl w przypadku wina i 33 cl w przypadku piwa), jednego litra i jednego kieliszka/szklanki produktu (o pojemności 15 cl w przypadku wina i 33 cl w przypadku piwa).

9 — Pozwany rząd uważa, że stosunek ten istnieje między najczęściej sprzedawanymi piwami mocnymi a najbardziej rozpowszechnionymi niedrogimi winami o stężeniu alkoholu wynoszącym około 11% objętości.

10 — W duplice Królestwo Szwecji zastanawia się nad natężeniem i jednoznacznym charakterem warunków konkurencji między tymi dwoma produktami.

33. W przedmiotowym stanie faktycznym, porównanie średniej ceny końcowej litra mocnego piwa najczęściej sprzedawanej kategorii z ceną litra wina[11] o zawartości alkoholu wynoszącej około 11% kategorii najczęściej sprzedawanej i najbardziej korzystnej cenowo powinno wykazać, że różnica w opodatkowaniu tych dwóch produktów nie ma takiego charakteru, który mógłby wpłynąć na zachowania konsumentów. Nawet bowiem gdyby wino objęte było takim samym podatkiem akcyzowym co podatek pobierany od piwa, jego cena byłaby około dwukrotnie wyższa od ceny piwa. Wobec tych danych rząd pozwany i rząd będący interwenientem uważają, że Komisja nie wykazała, jakoby skutkiem szwedzkiego systemu podatkowego była ochrona produkcji piwa przed konkurencją z winem. Republika Łotewska zauważa ponadto, że z danych statystycznych wynika, iż w latach 1997–2004 spożycie wina w Szwecji wzrosło znacznie bardziej niż spożycie piwa.

34. Pozwany rząd zgadza się z twierdzeniem Komisji, że szwedzki konsument napojów alkoholowych przywiązuje wagę do zmian cen produktów. Jednakże fakt, iż na obniżkę ceny reaguje on zwiększając spożycie nie oznacza zdaniem tego rządu, że wynika z tego także zmiana zachowania w zakresie wyborów między odmiennymi rodzajami napojów alkoholowych. W tej kwestii rząd łotewski zauważa, że popyt na sporne produkty jest stosunkowo mało podatny na zmiany ceny, która nie wydaje się być czynnikiem decydującym o wyborze konsumentów.

35. Nadto rząd szwedzki kwestionuje kompletność danych statystycznych Systembolaget przedstawionych przez skarżącą instytucję, albowiem z jednej strony nie biorą one pod uwagę sprzedaży dokonywanej w ramach sieci restauracyjnej, a z drugiej strony nie umożliwiają wyodrębnienia danych dotyczących sprzedaży wina tej kategorii, która konkuruje z mocnym piwem. W odpowiedzi na skargę pozwane państwo członkowskie przedstawia tabelę dotyczącą sprzedaży spornych produktów w latach 1996–2004, która uwzględnia dane pochodzące ze statystyk sporządzonych przez Systembolaget, przez Skatteverket (szwedzki organ administracji ds. podatków bezpośrednich i pośrednich) oraz przez Svenska Bryggareföreningen (szwedzkie stowarzyszenie zrzeszające producentów piwa, cydru, sody i wody)[12].

36. Na zakończenie rząd szwedzki, popierany przez rząd łotewski, stwierdza, że

11 — W replice Komisja podnosi, że najwłaściwszą z punktu widzenia konsumenta metodą porównawczą cen jest metoda, która za punkt odniesienia przyjmuje kieliszek wina i szklankę piwa oraz podważa podejście rządu szwedzkiego polegające na wzięciu pod uwagę cen za litr. Rząd szwedzki natomiast uważa, że metoda wskazana przez Komisję nie prowadzi do jednoznacznych rezultatów.

12 — Dane niedostępne publicznie, na których bazują owe statystyki, zostały przedstawione przez rząd szwedzki w duplice.

Komisja nie udowodniła protekcjonistycznych skutków spornego systemu podatkowego, a w konsekwencji nie udowodniła też zarzucanego mu w niniejszym postępowaniu naruszenia art. 90 akapit drugi WE.

B — *Ocena*

37. Zgodnie z brzmieniem art. 90 akapit pierwszy WE:

„Żadne państwo członkowskie nie nakłada bezpośrednio lub pośrednio na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych jakiegokolwiek rodzaju wyższych od tych, które nakłada bezpośrednio lub pośrednio na podobne produkty krajowe".

38. Akapit drugi stanowi:

„Ponadto żadne państwo członkowskie nie nakłada na produkty innych państw członkowskich podatków wewnętrznych, które pośrednio chronią inne produkty".

39. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, art. 90 WE w swym całokształcie ma na celu zapewnienie swobodnego przepływu towarów między państwami członkowskimi w normalnych warunkach konkurencji poprzez usunięcie wszelkich form ochrony, która może wynikać ze stosowania dyskryminacyjnego opodatkowania wewnętrznego w stosunku do produktów z innych państw członkowskich oraz zagwarantowanie całkowitej neutralności wewnętrznego opodatkowania wobec konkurencji między produktami krajowymi a produktami przywożonymi [13]. W tym celu pierwszy akapit rzeczonego artykułu zabrania stosowania wszelkich przepisów podatkowych, które za pomocą jakiegokolwiek instrumentu podatkowego obciążają produkty przywożone w stopniu wyższym niż ma to miejsce w przypadku podobnych produktów krajowych, podczas gdy akapit drugi, jak wyjaśnił Trybunał, ma wyraźnie za zadanie zapobieganie wszelkim formom pośredniego protekcjonizmu podatkowego na niekorzyść produktów przywożonych, które nie będąc podobnymi do produktów krajowych w rozumieniu pierwszego akapitu, mimo wszystko pozostają z niektórymi z nich w stosunku konkurencji choćby częściowej, pośredniej lub potencjalnej [14].

40. Badanie zgodności określonego krajowego systemu podatkowego z zakazem nakładania dyskryminacyjnych podatków

13 — Zobacz między innymi wyroki: z dnia 9 lipca 1987 r. w sprawie 356/85 Komisja przeciwko Belgii, Rec. s. 3299, pkt 6 oraz z dnia 11 lipca 1989 r. w sprawie 323/87 Komisja przeciwko Włochom, Rec. s. 2275, pkt 7.

14 — Zobacz podobnie wyrok z dnia 4 kwietnia 1968 r. w sprawie 27/67 Fink-Frucht, Rec. s. 327. Zobacz również między innymi wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie 168/78 Komisja przeciwko Francji, Rec. s. 347, pkt 6 oraz ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 7.

wewnętrznych, o którym mowa w art. 90 WE, wymaga kompleksowej analizy obejmującej kilka etapów.

41. Badanie to oznacza przede wszystkim analizę mającą na celu określenie *relacji* zachodzących między produktami, krajowymi i importowanymi, do których stosowany jest sporny system.

42. W akapicie pierwszym art. 90 WE, relacja ta jest wyrażona za pomocą podobieństwa między produktami, podczas gdy dla celów stosowania drugiego akapitu wymagane jest zgodnie z orzecznictwem Trybunału istnienie stosunku konkurencji, która może być nawet jedynie częściowa, pośrednia lub potencjalna, pod warunkiem że chodzi o stosunek nie czysto okazjonalny, lecz trwały i konkretny [15].

43. Trybunał wyjaśnił również, że aby ustalić istnienie stosunku konkurencji w rozumieniu art. 90 akapit drugi WE należy uwzględnić „nie tylko aktualną sytuację na rynku, ale także możliwość jej ewoluowania w kontekście swobodnego przepływu towarów na poziomie wspólnotowym oraz nowe możliwości substytuowania pomiędzy towarami, które może spowodować intensyfikacja wymiany, w pełni waloryzując wzajemną komplementarność gospodarek państw członkowskich" [16].

44. Przyjmując te elementy za podstawę Trybunał uznał istnienie „pewnego stopnia zastępowalności" między winem i piwem wynikającego zdaniem Trybunału z ich zdolności do zaspokajania w pewnym zakresie jednakowych potrzeb [17]. Ocena ta, przeprowadzona w kontekście sprawy, w której zadaniem Trybunału było wydanie orzeczenia w przedmiocie zgodności z prawem obowiązującego w Zjednoczonym Królestwie systemu opodatkowywania wina, została potwierdzona w późniejszym wyroku wydanym w kontekście stawek podatku VAT stosowanych do wina i piwa w Belgii [18].

45. Ustalając istnienie stosunku konkurencji między winem a piwem Trybunał nie omieszkał uwypuklić istotnych różnic między tymi dwoma produktami pod względem ich cech jakościowych (przede wszystkim odmiennej zawartości alkoholu), metod produkcji (wino jest przeważnie produktem

15 — Wyżej wymieniony wyrok w sprawie Fink-Frucht. Pojawia się jednak w orzecznictwie Trybunału tendencja do nieprzyznawania nadmiernego znaczenia rozróżnieniu między pojęciami „podobieństwa" a „konkurencji" oraz do „globalizowania" oceny, jaką należy przeprowadzić na podstawie art. 90 WE. W szeregu wyroków, Trybunał nie dokonał kwalifikacji spornych produktów jako podobnych bądź konkurujących, ograniczając się do uznania istnienia między nimi stosunku konkurencji co najmniej potencjalnej lub pośredniej. Podobnie zob. ww. wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie 168/78 Komisja przeciwko Francji, oraz wyroki: w sprawie 169/78 Komisja przeciwko Włochom, Rec. s. 385 i w sprawie 171/78 Komisja przeciwko Danii, Rec. s. 447. Zobacz również przykładowo późniejszy wyrok z dnia 18 kwietnia 1991 r. w sprawie C-230/89 Komisja przeciwko Grecji, Rec. s. I-1909.

16 — Wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie 170/78 Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, Rec. s. 417, pkt 6.

17 — Wyżej wspominany wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 14.

18 — Trybunał uznał, że rynek belgijski nie odznaczał się na tyle charakterystycznymi cechami, aby można było podważyć w jego kontekście ocenę dokonaną już w przeszłości w odniesieniu do rynku brytyjskiego. Zobacz ww. w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 11.

rolnym i jako taki jest wystawione na ryzyko związane z czynnikami klimatycznymi, podczas gdy piwo jest głównie produktem przemysłowym) oraz struktury cen. Biorąc pod uwagę owe różnice — obok niezmiernej różnorodności win pod względem ich właściwości, jakości i ceny — Trybunał określił granice stosunku konkurencji między tymi napojami istotne dla celów przeprowadzenia porównania w płaszczyźnie podatkowej, uznając istnienie tego stosunku jedynie w zakresie „win najbardziej dostępnych szerokiemu odbiorcy, które są przeważnie najlżejsze i najtańsze” [19].

46. W stanie faktycznym będącym przedmiotem niniejszego postępowania bezsporny między stronami jest fakt, że wino stanowi produkt głównie przywożony, podczas gdy piwo jest głównie produktem krajowym.

47. Ponadto pozwany rząd nie podważa twierdzenia Komisji, zgodnie z którym rynek szwedzki nie wykazuje się takimi cechami, które uniemożliwiałyby uznanie istnienia takiego, jak ten określony przez Trybunał, stosunku konkurencji między winem należącym do najtańszej kategorii i mocnym piwem, produktami mającymi najwyższy udział w odpowiednich rynkach. Choć pojawiły się między stronami pewne rozbieżności opinii na temat określenia kategorii win, które rzeczywiście konkurują z piwem na rynku szwedzkim, wszak bez względu na to, czy dokona się owego określenia na podstawie zawartości alkoholu (8,5%–15% objętości zdaniem Komisji i 11% zdaniem rządu szwedzkiego) czy też na podstawie przedziału cenowego, strony są w istocie zgodne co do tego, że sporne produkty charakteryzują się pewnym stopniem zastępowalności.

48. Pierwsza przesłanka stosowalności art. 90 akapit drugi WE jest zatem spełniona.

49. Badanie zgodności określonego krajowego systemu podatkowego z art. 90 WE wymaga następnie przeprowadzenia porównania ze sobą reżimów podatkowych, którymi objęte są sporne produkty celem określenia potencjalnej różnicy w opodatkowaniu, któremu podlegają te produkty oraz rozmiarów tej różnicy.

50. Jeżeli, jak w niniejszym przypadku, przedmiotem porównania są produkty wykazujące się takimi cechami, które sprawiają, iż mimo ich częściowej zastępowalności są one co do zasady niepodobne, może okazać się wyjątkowo trudne, w określonych wypadkach, ustalenie kryteriów, które pozwolą na właściwe przeprowadzenie porównania.

51. W wyroku dotyczącym systemu podatkowego stosowanego do wina w Zjednoczonym

19 — Wyrok z dnia 12 lipca 1983 r. w sprawie 170/78 Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, Rec. s. 2265, pkt 12. Zobacz również ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 11 oraz wyrok z dnia 18 czerwca 1999 r. w sprawie C-166/98 Socridis, Rec. s. I-3791.

Królestwie, Trybunał uznał, że najwłaściwszą metodą do dokonania oceny stosunku opodatkowania między piwem a winem jest metoda bazująca na porównaniu obciążenia podatkowego w odniesieniu do trzech czynników: objętości, zawartości alkoholu i ceny produktów [20].

52. Stosując tę metodę do niniejszego przypadku otrzymamy opisane poniżej wyniki.

53. Jeśli chodzi o porównanie poziomów opodatkowania w odniesieniu do objętości [21], jako że podatek akcyzowy ciążący na litrze piwa o średniej zawartości alkoholu (5,2% objętości) [22] wynosi 7,64 SEK [23], zaś podatek ciążący na litrze wina o zawartości alkoholu przekraczającej 8,5% maksymalnie do 15% objętości wynosi 22,08 SEK, to z powyższego wynika, że podatek nałożony na wino odnoszący się do objętości jest około trzykrotnie [24] wyższy niż podatek nałożony na piwo. W tym wypadku jednak wynik ten nie jest szczególnie znaczący, albowiem różnica w opodatkowaniu pod względem objętości jest normalna w przypadku systemu podatkowego, który posługuje się zawartością alkoholu jako podstawą warunkującą opodatkowanie.

54. Co się tyczy różnicy podatku akcyzowego pod względem zawartości alkoholu, wino o zawartości alkoholu 12,5% objętości jest opodatkowane od objętości alkoholu na poziomie około 20% wyższym w stosunku do piwa (1,77 w stosunku do 1,47 SEK), zaś wino o zawartości alkoholu wynoszącej 11% objętości — na poziomie około 36% wyższym (2 w stosunku do 1,47 SEK). Jeszcze lżejsze wino o zawartości alkoholu 10% objętości podlega opodatkowaniu od objętości alkoholu na poziomie prawie 50% wyższym od piwa. Należy w tym miejscu stwierdzić, że zawartość alkoholu stanowi z pewnością najwłaściwsze kryterium oceny w niniejszym stanie faktycznym, albowiem właśnie to kryterium leży u podstaw określenia podatku akcyzowego.

55. Bardziej skomplikowana wydaje się ocena porównawcza wpływu opodatkowania na ostateczną cenę spornych produktów. Trudność polega zasadniczo na panujących między stronami rozbieżnościach opinii co do cen, które powinny być przyjmowane za podstawę obliczenia. Zdaniem Komisji, która opiera się na oficjalnych statystykach Systembolaget, właściwy w tym celu przedział cen, w ramach którego mieści się około 79% sprzedaży wina, zawiera się między 41 a 70 SEK za butelkę o pojemności 75 cl (między 55 a 93 SEK za litr). Średnia cena detaliczna jednego litra wina o zawartości alkoholu wynoszącej 12,5% objętości wynosiłaby 65,33 SEK, podczas gdy średnia cena detaliczna jednego litra piwa o zawartości alkoholu wynoszącej 5,2% objętości wynosiłaby 30,33 SEK. Rząd szwedzki uważa natomiast, że właściwsze jest wzięcie pod uwagę średniej ceny sprzedaży jednego litra wina o zawartości alkoholu 12,5% objętości wyno-

20 — Wyżej wymieniony wyrok z dnia 12 lipca 1983 r. w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 18.

21 — Przyjmując jednakową ilość dla obydwu produktów.

22 — Mamy tu do czynienia ze stężeniem, o którym zarówno Komisja jak i rząd szwedzki mówią w odniesieniu do piwa.

23 — Piwo podlega podatkowi w wysokości 1,47 koron szwedzkich za litr na objętość alkoholu: 1,47 x 5,2 = 7,64.

24 — 2,89.

szącej 69,58 SEK [25]. Przyjmując za podstawę obliczeń dane dostarczone przez Komisję, podatek akcyzowy stanowi 33,8% ceny końcowej, a cena podstawowa wina (30,18 SEK/l) wzrasta o około 73% po zastosowaniu podatku akcyzowego i o około 116% po zastosowaniu podatku VAT. Przyjmując natomiast za podstawę dane rządu szwedzkiego, z ceną podstawową wina wynoszącą 33,584 SEK/l, powyższe wielkości wynoszą odpowiednio 31,7%, 54,7% i 107%. W odniesieniu do piwa, na podstawie danych dostarczonych przez Komisję, których Królestwo Szwecji nie podważało [26], podatek akcyzowy stanowi około 25,2% ceny końcowej, a cena podstawowa jednego litra piwa (16,62 SEK) wzrasta o 45,9% po zastosowaniu podatku akcyzowego i o 82,4% po zastosowaniu podatku VAT. Oczywiste jest, że w ramach kategorii win opodatkowywanych na poziomie 22,08 SEK/l (od 8,5% do 15% zawartości alkoholu), wpływ podatków na strukturę cen jest procentowo wyższy w zakresie win tańszych o niższej zawartości alkoholu.

56. Wyżej przywołane dane wskazują, że bez względu na uwzględniany parametr porównawczy, te rodzaje wina, które konkurują z piwem, są objęte podatkiem akcyzowym znacznie wyższym od podatku stosowanego do piwa.

57. Badanie zgodności określonego krajowego systemu podatkowego z zakazem przewidzianym w art. 90 WE wymaga wreszcie dowodu na dyskryminacyjny charakter tego systemu.

58. W tej kwestii Trybunał wyjaśnił, że co się tyczy pierwszego akapitu art. 90 WE, charakter dyskryminacyjny wynika z samej odmienności traktowania pod względem podatkowym, albowiem skoro chodzi o produkty podobne, w szerokim zakresie porównywalne, zakaz przewidziany w tym postanowieniu znajduje zastosowanie wtedy, gdy system podatkowy obciąża produkt przywieziony w wyższym stopniu niż produkt krajowy. Natomiast w przypadku drugiego akapitu, mając na uwadze trudności w dokonaniu wystarczająco precyzyjnego porównania omawianych produktów, ocena powinna być przeprowadzana zdaniem Trybunału na podstawie bardziej ogólnego kryterium, a mianowicie pośrednio protekcjonistycznego charakteru danego przepisu podatkowego [27].

59. Ocena ta jest z pewnością najbardziej delikatna spośród tych, które należy przeprowadzić w ramach art. 90 WE i w kontekście

25 — Cena ta byłaby wynikiem średniej cen 22 rodzajów win, sprzedawanych w butelkach lub w opakowaniach kartonowych, najczęściej sprzedawanych w przedziale cenowym od 61 do 71 SEK, które stanowią większą część sprzedaży.

26 — Średnia cena detaliczna jednego litra piwa o stężeniu alkoholu równym 5,2% wynosi 30,33 SEK.

27 — Wyżej wymieniony wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 9. Zobacz wcześniej ww. wyrok w sprawie Fink-Frucht. Jednakże tendencja orzecznictwa do „globalizowania" oceny na podstawie art. 90 WE bez dokonywania jednoznacznego rozróżnienia między stosowaniem pierwszego i drugiego akapitu (zob. powyżej przypis 15) prowadzi do uznania protekcjonistycznych skutków zaskarżonego systemu podatkowego za nadrzędne kryterium przy uznawaniu istnienia naruszenia tego postanowienia.

postępowania o uchybienie zobowiązaniom państwa członkowskiego, może oznaczać dla Komisji ciężar dowodowy, któremu trudniej będzie sprostać.

60. W zamiarze zmniejszenia owego ciężaru Trybunał wyjaśnił, że do celów stosowania art. 90 akapit drugi WE wystarczy udowodnić, że określony system podatkowy „biorąc pod uwagę właściwe mu cechy charakterystyczne, *może* spowodować protekcjonistyczne skutki, o których mowa w traktacie” [28]. Trybunał stwierdził następnie, że „nie zapominając o […] wadze czynników oceny, które można wywieść z danych statystycznych pozwalających na zmierzenie skutków określonego przepisu podatkowego, nie można wymagać od Komisji dostarczenia wielkości liczbowych w zakresie konkretnych rozmiarów skutków protekcjonistycznych krytykowanego systemu podatkowego” [29].

61. Jednakże, w wyroku dotyczącym systemu opodatkowywania wina i piwa w Belgii, Trybunał odrzucił tezę Komisji, zgodnie z którą po ustaleniu istnienia stosunku konkurencji między dwoma produktami, jakakolwiek różnica w wysokości stawek podatkowych stosowanych do tej samej podstawy opodatkowania byłaby niezgodna z art. 90 akapit drugi WE i wyjaśnił, że ocena zgodności danego obciążenia podatkowego z rzeczonym postanowieniem „musi być dokonywana w świetle wpływu tego obciążenia na stosunek konkurencji między poszczególnymi produktami [będącymi przedmiotem rozważań]” [30]. Zdaniem Trybunału „zasadniczą kwestią jest zatem ustalenie, czy dane obciążenie podatkowe może mieć wpływ na określony rynek *zmniejszając potencjalne spożycie produktów przywożonych na korzyść konkurujących z nimi produktów krajowych* czy też nie” [31]. W tym samym wyroku Trybunał orzekł również, że „przy dokonywaniu oceny rzeczywistego charakteru skutków protekcjonistycznych nie można abstrahować od różnicy istniejącej między rzeczywistymi cenami sprzedaży piwa i wina”.

62. Opierając się na tym precedensie, Królestwo Szwecji twierdzi, że w niniejszym postępowaniu Komisja nie wywiązała się ze spoczywającego na niej ciężaru dowodowego, albowiem nie uwzględniła istotnej różnicy w cenie występującej między dwoma spornymi produktami, która powinna była doprowadzić ją do wykluczenia możliwości wpływu odmienności w opodatkowaniu owych produktów na wybór konsumentów.

63. Ponieważ chodzi o główny argument pozwanego rządu, na którym opiera on podstawową linię swej obrony, uważam, że należy od razu zbadać jego zasadność zanim ewentualnie przystąpię do dalszej analizy.

28 — Wyżej wymieniony wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 10. Wyróżnienie własne.

29 — Wyżej wymieniony wyrok z dnia 27 lutego 1980 r. w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 10.

30 — Wyżej wymieniony wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 15.

31 — Wyżej wymieniony wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 16. Wyróżnienie własne.

W tym celu niezbędne jest przypomnienie pokrótce kontekstu, w jaki wpisuje się wyrok, na którym opiera się zarzut podniesiony przez Królestwo Szwecji, jak również przypomnienie rozstrzygnięcia, do jakiego doszedł Trybunał przy tej okazji.

64. W stanie faktycznym będącym przedmiotem postępowania zakończonego rzeczonym wyrokiem Komisja zarzucała Królestwu Belgii stosowanie wyższej o około 6% stawki podatku VAT do wina w porównaniu ze stawką określoną dla piwa. Na zakończenie swych rozważań Trybunał doszedł do wniosku, że odmienne traktowanie pod względem podatkowym będące przedmiotem sprawy nie ma takiego charakteru, aby mogło wpływać na wybór konsumenta. W szczególności Trybunał uznał, że Komisja nie udowodniła jakoby różnica w cenach konkurujących ze sobą odpowiednio piwa i wina była na tyle mała, aby różnica 6% istniejąca między stawkami podatku VAT stosowanymi do tych dwóch produktów mogła wpływać na zachowania konsumentów, a w konsekwencji mogła wywoływać skutki protekcjonistyczne na korzyść piwa [32].

65. Bardziej szczegółowa analiza okoliczności sprawy pozwala na lepsze zrozumienie treści wniosków, do których doszedł Trybunał i ocenienie, czy właściwe jest, jak sugeruje Królestwo Szwecji, przenoszenie na dzisiejszą sprawę rozstrzygnięcia wydanego w tamtej sprawie.

66. Rząd belgijski twierdził, że cena jednego litra piwa, łącznie z podatkami, wynosiła 29,75 BFR, zaś cena jednego litra wina porównywalnej jakości wynosiła 125 BFR. Ponieważ argumenty Komisji mające na celu zakwestionowanie tych danych zostały w całości oddalone, należy wnioskować, że Trybunał te właśnie dane przyjął za podstawę swej analizy. Cena sprzedaży detalicznej wina w Belgii wraz z podatkiem VAT była zatem około *czterokrotnie* [33] wyższa od ceny piwa, podczas gdy różnica między stawkami podatku VAT stosowanymi odpowiednio do wina i do piwa wynosiła, jak widzieliśmy, 6% (25% w przypadku wina i 19% w przypadku piwa).

67. W opinii [34], której wnioski w tym zakresie Trybunał co do zasady podzielił, rzecznik generalny Vilaça stwierdził, że gdyby równomiernie nałożyć stawkę 25%, podnosząc zatem stawkę stosowaną do piwa o 6 punktów procentowych, różnica w cenie między tymi dwoma produktami spadłaby o 1,5 BFR (z 95,25 do 93,75 BFR), podczas gdy zrównanie do stawki 19% poprzez obniżenie stawki stosowanej do wina obniżyłoby cenę o 6 BFR (z 95,25 do 89,25 BFR). W obydwu przypadkach stosunek cen wina i piwa nie zmieniłby się w sposób znaczący

32 — Wyżej wymieniony wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, pkt 18.

33 — 4,2 razy. Wziąwszy pod uwagę ceny przed podatkiem VAT (100 BFR w przypadku wina i 25 BFR w przypadku piwa), różnica wynosiła dokładnie 1:4.

34 — Przedstawiona w dniu 26 lutego 1987 r. w ww. sprawie Komisja przeciwko Belgii, Rec. s. 3299, pkt 102 i nast.).

(-1,5% w przypadku wyrównania do stawki 25% oraz -6,3% w przypadku wyrównania do stawki 19%). W pierwszym wypadku, który należy uznać za bardziej prawdopodobny sądząc po oświadczeniach złożonych przez rząd belgijski w trakcie postępowania, cena jednego litra piwa wzrosłaby o 5%, podczas gdy w drugim cena jednego litra wina spadłaby o 4,8% [35].

68. Należy w tym miejscu dokonać porównania danych, którymi dysponujemy w niniejszej sprawie z danymi opisanymi powyżej, celem zweryfikowania, czy w niniejszej sprawie można dojść do takich samych wniosków, do jakich doszedł Trybunał w wyroku w sprawie Komisja przeciwko Belgii.

69. Przyjmując za podstawę przedstawione dane, którym Królestwo Szwecji nie przeczyło [36] i stosując do jednego litra wina o zawartości alkoholu 12,5% objętości stawkę przewidzianą dla piwa, a mianowicie 1,47 SEK na objętość alkoholu, otrzymamy w rezultacie realny spadek ceny o 4,63 SEK/l (0,50 euro) [37], czyli o 6,65% w ujęciu procentowym. Stosunek cen między winem a piwem zmniejszyłby się o 11,8% nadal pozostając stosunkiem rzędu 2:1 [38].

70. Czy można zatem w obliczu tych danych dojść do analogicznego, do tego zawartego w wyżej wspomnianym wyroku Trybunału w sprawie Komisja przeciwko Belgii rozstrzygnięcia, że różnica w cenach piwa i wina jest na tyle istotna, że 20% rozbieżność [39] między stawkami podatku akcyzowego stosowanego do tych dwóch napojów nie może wywoływać wpływu na zachowania konsumentów?

71. Moim zdaniem należy na to pytanie odpowiedzieć przecząco. Porównanie danych dotyczących niniejszej sprawy i danych rozpatrywanych w wyroku w sprawie Komisja przeciwko Belgii nie pozwala bowiem na uznanie tych dwóch stanów faktycznych za porównywalne. O ile w powyższym wyroku Trybunał mógł stwierdzić, że wobec stosunku 1:4 między cenami piwa i wina ewentualne obniżenie ceny wina rzędu 5% nie wydaje się zdolne do wywarcia wpływu na wybór konsumentów, o tyle nie można tego samego stwierdzić z pewnością bez wzięcia pod uwagę innych czynników w przypadku, gdy stosunek ten wynosi 1:2, zaś ewentualna obniżka cen wina wynosiłaby 6,5% [40]. Co do zasady, im bardziej zmniejsza

35 — Zobacz ww. opinię rzecznika generalnego Vilaça, pkt 109.

36 — Porównanie jest dokonywane w odniesieniu do średniej ceny jednego litra wina o stężeniu alkoholu 12,5%. Warto tu przypomnieć, że gdyby wziąć pod uwagę wina lżejsze i tańsze zawarte w kategorii podatku istotnej dla niniejszej sprawy, różnica w cenie w stosunku do piwa byłaby widoczna, podczas gdy jak już widzieliśmy różnica w opodatkowaniu na niekorzyść wina byłaby większa.

37 — Obliczenie uwzględnia także stosowanie stawki 25% podatku VAT.

38 — Zmieniłby się z 2,3 na 2,1.

39 — Porównując podatek akcyzowy pobierany za objętość alkoholu i biorąc pod uwagę wino o stężeniu alkoholu 12,5 % objętości.

40 — Ta jednak wzrasta, gdy bierze się pod uwagę wina o niższej zawartości alkoholu i w niższej cenie.

się różnica w cenach między tymi konkurującymi ze sobą dwoma produktami, tym bardziej wzrasta stopień ich wzajemnej zastępowalności, a w konsekwencji zmniejsza się wymiar zmiany ceny zdolny do spowodowania efektu substytucji.

72. W świetle powyższych rozważań uważam, że należy odrzucić tezę Królestwa Szwecji, zgodnie z którą biorąc pod uwagę jedynie różnicę w cenie między winem i piwem możliwe jest wykluczenie, jakoby rozbieżność między stawkami podatku akcyzowego stosowanymi do tych dwóch produktów mogła mieć jakikolwiek wpływ na wybór konsumentów.

73. Ponieważ doszedłem do tego wniosku biorąc pod uwagę dane dostarczone przez pozwany rząd, nie będę się zagłębiał w szeroko dyskutowaną między stronami w postępowaniu pisemnym kwestię poprawności metody porównawczej zastosowanej przez rząd szwedzki polegającej na porównaniu cen jednego litra wina i jednego litra piwa. Ograniczę się w tym zakresie do stwierdzenia, że metoda sugerowana przez Komisję, polegająca na porównaniu cen jednego kieliszka wina i jednego kufla piwa o odmiennych pojemnościach, nie wydaje mi się najbardziej wskazana, a to w szczególności ze względu na sposób sprzedaży rozpatrywanych produktów. Produkty te są bowiem sprzedawane przeważnie w punktach sprzedaży Systembolaget [41] w warunkach, które z pewnością ułatwiają dokonanie porównania cen napojów odnoszących się do jednego litra, zważywszy również na skłonność przeciętnego szwedzkiego konsumenta, o której pozwany rząd wspominał w swych pismach, do zakupu win pakowanych w tzw. Bag in Box [42]. Komisja nie dostarczyła zatem dowodów, które pozwoliłyby na uznanie jej metody porównawczej za właściwszą od metody sugerowanej przez pozwany rząd, która uwzględniałaby przyzwyczajenia konsumentów szwedzkich i cechy rynku.

74. Należy wobec tego zbadać, czy dowody przedstawione przez Komisję są wystarczające dla wykazania *zdolności* spornego systemu podatkowego do spowodowania skutków protekcjonistycznych w stosunku do piwa na niekorzyść wina.

75. Zdaniem Komisji z danych statystycznych Systembolaget wynika, że zmiany cen spowodowane zmianami stawki podatku akcyzowego spornych produktów wpływają na zachowanie konsumentów. Zwraca ona uwagę na fakt, że statystyki dotyczące

41 — Sprzedaż w autoryzowanych punktach restauracyjnych nie wydaje się przekraczać 10% całkowitej sprzedaży.

42 — System Bag in Box jest metodą pakowania płynów, których podstawowy składnik znajduje się w worku, który może być z plastiku lub z aluminium, a który to worek jest z kolei umieszczony w pudełku kartonowym, co ułatwia transport i przechowywanie. Przyczyn powodzenia opakowania tego typu należy poszukiwać w jego opłacalności i zdolności do zachowywania w niezmienionym stanie świeżości płynów poprzez ograniczenie dostępu powietrza. Zwykle w przypadku wina stosuje się opakowania tego typu o pojemności 3,5, 10 lub 20 litrów.

roku 1997, tj. roku wejścia w życie reformy podatkowej, która zredukowała o około 40 punktów procentowych stawki podatku akcyzowego od piwa, wykazują z jednej strony, że sprzedaż tego napoju wzrosła o 8,9%, pociągając za sobą odwrócenie tendencji zaobserwowanej w poprzednich latach, w których sprzedaż ta znacznie spadła, a z drugiej strony, że sprzedaż wina spadła o 3,7%. W 2002 r., w którym stawka podatku akcyzowego została obniżona o 18,8%, sprzedaż tego produktu zdaniem Komisji wzrosła o 11%. Komisja podkreśla ponadto, że o ile w latach 1997–2001 sprzedaż wina ogólnie zarejestrowała wzrost, o tyle sprzedaż piwa wzrosła procentowo w stopniu ewidentnie wyższym. Wreszcie Komisja stwierdza, że podczas gdy w 1995 r. ilościowo sprzedaż wina zasadniczo odpowiadała sprzedaży piwa (około 103 miliony litrów każdego z napojów), ilość piwa sprzedanego w 2004 r. (około 173 miliony litrów) przekroczyła o około 20% ilość sprzedanego wina (około 139 milionów litrów). Taka rozbieżność, powstała po reformie podatkowej z 1997 r., została spowodowana zdaniem Komisji przez wprowadzoną przez tę reformę różnicę między stawkami, którym podlegają te dwa produkty.

76. Po pierwsze, dane przedstawione przez skarżącą nie wydają mi się szczególnie znaczące przede wszystkim dlatego, że odnoszą się ogólnie do sprzedaży wina i piwa, przez co nie pozwalają na odrębne rozważenie przebiegu sprzedaży tych dwóch kategorii konkurujących ze sobą produktów. Po drugie, o ile prawdą jest, że z danych statystycznych załączonych przez Komisję wynika, iż w okresie od 1997 do 2003 r. sprzedaż piwa ciągle rosła, o tyle wzrost ten nie był stały. W 1998 r., tj. w rok po obniżeniu stawki podatku akcyzowego, wzrost sprzedaży wyniósł zaledwie 2,8%, co stanowi najmniejszą kwotę w okresie 1997–2003, podczas gdy w 1999 r. zanotowano wzrost sprzedaży o 15,4%, a zatem znacznie wyższy niż wzrost zanotowany w 1997 r. w związku z obniżeniem stawki podatku akcyzowego. Lata następujące po 1999 r., z wyjątkiem 2003 r., wykazują niemal stały wzrost sprzedaży o około 10%. Dane te pozwalają moim zdaniem na wysnucie przypuszczenia, że inne czynniki poza czynnikiem podatkowym wywołały wpływ na przebieg sprzedaży piwa w okresie referencyjnym, a tym samym na rozbieżność w ilości sprzedaży wina i piwa, jaka powstała w owym okresie. Co się tyczy wina, dane statystyczne Systembolaget owszem wykazują załamanie w 1997 r., tj. w roku zastosowania zmniejszonej stawki podatku akcyzowego do piwa, jednakże już w następnym roku sprzedaż wina wzrasta ponownie o 2,7%, czyli w niemal identycznym stopniu co wzrost zanotowany w tym samym roku w odniesieniu do piwa (2,8%). Od 1998 r. przebieg sprzedaży wina wykazywał tendencję zwyżkową, choć nie miała ona charakteru stałego.

77. W świetle przedstawionych powyżej argumentów uważam, że dane przedstawione przez Komisję pozwalają co najwyżej na wykazanie wrażliwości konsumentów szwedzkich na zmiany cen spowodowane zmianami systemu podatkowego obejmującego sporne napoje, która to wrażliwość, wobec lokalnych nawyków konsumpcyjnych tradycyjnie preferujących piwo, okazuje

się wyższa w przypadku wina [43]. Okazuje się ponadto, że efekt zwiększenia sprzedaży wynikający z obniżenia stawki podatku akcyzowego wywołuje skutki ograniczone w czasie i wygasa najprawdopodobniej w pierwszym roku po wejściu w życie zmiany podatkowej.

78. O ile z danych statystycznych przedstawionych przez Komisję można wywnioskować pewien stopień elastyczności popytu na rozpatrywane dwa produkty w stosunku do ceny, co zresztą nie było podważane przez Królestwo Szwecji [44], o tyle nie można, moim zdaniem, wysnuć stąd wystarczająco znaczących danych na temat wpływu zmiany ceny na stosunek konkurencji między tymi dwoma produktami, które pozwoliłyby *udowodnić,* że wzrost sprzedaży odpowiednio piwa i wina w 1997 r. i w 2002 r. jest choćby w części spowodowany fenomenem substytucji. Wpływ tego typu zależy od stopnia konkurencji panującej między tymi produktami, a zatem od współczynnika krzyżowej elastyczności cenowej popytu, czyli od czynników, co do których Komisja nie przedstawiła żadnych danych do oceny.

79. Należy w tym miejscu zastanowić się, jaki ciężar dowodu spoczywa w tym konkretnym przypadku na Komisji w ramach postępowania o uchybienie zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 90 akapit drugi WE.

80. Jak już wskazałem, Trybunał nie wymaga udowodnienia za pomocą danych statystycznych czy też badań ekonometrycznych rzeczywistego skutku protekcjonistycznego wywoływanego przez krytykowany system podatkowy ani też nie można by w sposób rozsądny wymagać od Komisji przeprowadzenia takiego dowodu [45], jednakże wymaga się dowodu na *zdolność* tego systemu do wywoływania takiego skutku. Innymi słowy, na Komisji spoczywa ciężar przeprowadzenia badania całości obiektywnych cech spornego systemu podatkowego celem dokonania oceny, czy mając na uwadze sytuację podatkową istniejącą przed jego wprowadzeniem oraz uwzględniając cechy charakterystyczne danego rynku istnieją *wystarczające elementy dowodowe pozwalające na przypuszczenie istnienia wpływu tego systemu na potencjalną konsumpcję produktów pochodzących z innych państw członkowskich oraz na stosunek konkurencji między rozpatrywanymi produktami* [46]. Jeśli istnieją elementy potwierdzające tezę Komisji, na zainteresowanym rządzie spoczywa obowiązek

43 — Przedstawione przez Komisję dane statystyczne wykazują wzrost sprzedaży wina w 2002 r. wyższy niż ten, jaki zanotowano w 1997 r. w odniesieniu do piwa, mimo iż wymiar obniżenia stawki podatku akcyzowego na wino stanowił około połowę wymiaru obniżenia, które uprzednio zastosowano do piwa.

44 — Wzrost sprzedaży wina w 2002 r., tuż po obniżeniu podatku akcyzowego, wynika także ze statystyk przedstawionych przez Królestwo Szwecji. Nadto z pism pozwanego rządu wyłania się, że to właśnie mniej lub bardziej obecna, lecz nadająca się do oceny elastyczność popytu na napoje alkoholowe ogólnie, pozwoliła Szwecji na użycie w sposób tradycyjny instrumentu podatkowego w celu dokonania ingerencji w ceny, a przez to w przyzwyczajenia konsumpcyjne. W przeszłości, podwyższenie stawki podatkowej na mocne alkohole, łącznie z innymi środkami o charakterze niepodatkowym, pozwoliło rządowi, dla przykładu, na skierowanie zainteresowania konsumentów takich napojów na produkty o mniejszej zawartości alkoholu, w tym w szczególności wino.

45 — Taki dowód może się okazać szczególnie trudny do przeprowadzenia w przypadku, gdy chodzi o produkty jedynie częściowo zastępowalne.

46 — Ewidentnie ciężar dowodu, który spoczywa na Komisji, będzie o tyle łatwiejszy do spełnienia, o ile bardziej bezpośredni jest stosunek konkurencji istniejący między rozpatrywanymi produktami, sprowadzając się w istocie do oznaczenia wielkości różnicy w opodatkowaniu w przypadku, gdy chodzi o produkty praktycznie podobne.

uzasadnienia spornej różnicy w traktowaniu pod względem podatkowym [47] lub dostarczenia elementów dowodowych pozwalających wykluczyć naruszenie art. 90 akapit drugi [48].

81. Taki podział ciężaru dowodowego nie wydaje się zresztą podważony przez wyżej wspomniany wyrok w sprawie Komisja przeciwko Belgii, w której dane przedstawione przez rząd belgijski, bezskutecznie kwestionowane przez Komisję, pozwoliły na stwierdzenie materialnego braku wpływu zróżnicowania stawek podatku VAT stosowanego do wina i piwa na stosunek konkurencji między tymi produktami, niwecząc tezę Komisji dotyczącą możliwego skutku protekcjonistycznego systemu podatkowego, którym były one objęte.

82. Czy w niniejszym stanie faktycznym istnieją wystarczające elementy, aby zakładać protekcjonistyczny charakter kwestionowanego systemu podatkowego?

83. Zacznijmy od badania cech charakterystycznych tego systemu. Jak przyznał sam rząd szwedzki, reforma podatkowa z 1997 r., w ramach której została obniżona o 40% stawka podatku akcyzowego na piwo, *zniosła równość podatkową* istniejącą poprzednio między mocnym piwem a winem o zawartości alkoholu wynoszącej około 11% [49]. Na podstawie obecnie obowiązującego systemu, choć podatek akcyzowy jest określany dla piwa tak samo jak dla wina w zależności od zawartości alkoholu na objętość, a zatem na podstawie kryterium obiektywnego, które stanowi odzwierciedlenie cech produktów, *wszak metoda obliczania jest jednak odmienna* [50]. Podatek akcyzowy od piwa jest bowiem ustalany poprzez przemnożenie stałej kwoty przez wartość zawartości alkoholu w napoju, tak iż *opodatkowanie pod względem zawartości alkoholu pozostaje identyczne bez względu na ilość promili w napoju,* podczas gdy wino jest podzielone na 5 kategorii pod względem zawartości alkoholu, a w obrębie każdej z nich *opodatkowanie pod względem zawartości alkoholu oscyluje od maksimum w przypadku win o najniższej zawartości alkoholu do minimum w przypadku win o najwyższej zawartości alkoholu.* W ramach czwartej kategorii, która obejmuje wina konkurujące z mocnym piwem, ów wymiar opodatkowania waha się od 2,45 SEK na jednostkę alkoholu dla win o zawartości alkoholu wynoszącej 9% objętości do 1,47 SEK dla win o zawartości alkoholu wynoszącej 15% objętości. Wpływ opodatkowania jest zatem większy w przypadku win lżejszych, którymi są wina najtańsze, pozostające w najbardziej bezpośrednim stosunku konkurencji z piwem.

84. Należy następnie przeanalizować różnicę w opodatkowaniu spornych produktów, do której prowadzi stosowanie opisanego wyżej

47 — Zobacz na przykład wyrok z dnia 14 stycznia 1981 r. w sprawie 46/80 Vinal, dotyczącej opodatkowania denaturatu we Włoszech, Rec. s. 77.

48 — Pragnę wyjaśnić w tym miejscu, że w ten sposób nie mamy do czynienia z przerzuceniem ciężaru dowodu, albowiem to na Komisji nadal ciąży obowiązek dostarczenia elementów dowodowych wystarczających do wykazania prima facie istnienia skutku protekcjonistycznego.

49 — Zgodnie z twierdzeniami samego pozwanego rządu.

50 — Z akt sprawy nie wynika, czy przed zmianą wprowadzoną w 1997 r. metoda obliczania podatku akcyzowego dla wina i dla piwa była taka sama.

systemu. Jak miałem już okazję wspomnieć [51], porównanie obciążenia podatkowego, któremu podlegają odpowiednio wino i piwo wskazuje, że bez względu na stosowany parametr porównania (objętość, zawartość alkoholu czy też cena produktów), kategorie wina, które konkurują z piwem, podlegają podatkowi akcyzowemu *znacznie* wyższemu niż podatek, któremu podlega piwo.

85. Co do cech charakterystycznych rynku, wrażliwość konsumenta szwedzkiego na zmiany cen spowodowane zmianami systemu podatkowego, któremu podlegają sporne produkty, jest w istocie bezsprzeczna. Nadto, porównanie cen rozpatrywanych napojów dokonywane na podstawie danych dostarczonych przez rząd szwedzki, nie pozwoliło wykluczyć możliwości wpływu na konkurencję różnicy w opodatkowaniu, któremu podlegają rzeczone napoje [52]. Podobnie dane statystyczne przedstawione przez rząd szwedzki, z których wynika, że między 1996 a 2003 r. sprzedaż wina wzrosła procentowo w stopniu wyższym niż sprzedaż piwa, jeszcze same w sobie nie stanowią dowodu na brak skutku protekcjonistycznego rozpatrywanego systemu podatkowego [53].

86. W tych okolicznościach uważam, że istnieją w niniejszej sprawie elementy wystarczające do uznania, że sporny system podatkowy może wywierać wpływ na potencjalne spożycie wina i na postawienie tego, głównie przywożonego z innych państw członkowskich produktu, w sytuacji mniej korzystnej w stosunku do piwa pochodzącego głównie z produkcji krajowej, które „stanowi [odpowiednik] mu najbliższy z punktu widzenia konkurencji" [54]. Argumenty przedstawione przez Królestwo Szwecji nie zmieniają moim zdaniem owego wniosku. Dlatego też uważam, że skarga powinna zostać uwzględniona.

V — W przedmiocie kosztów

87. Zgodnie z art. 69 § 2 regulaminu kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Wziąwszy pod uwagę wyciągnięte przeze mnie wnioski odnośnie do przegrania sprawy przez Królestwo Szwecji, ponieważ Komisja wniosła o obciążenie go kosztami postępowania, uważam, że należy obciążyć Królestwo Szwecji kosztami postępowania.

51 — Zobacz powyżej pkt 52–56.

52 — Zobacz powyżej pkt 63–73.

53 — Zobacz ww. wyrok w sprawie 168/78 Komisja przeciwko Francji.

54 — Podobnie zob. ww. wyrok z dnia 12 lipca 1983 r. w sprawie Komisja przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, pkt 27.

88. Republika Łotewska, która przystąpiła do sprawy w charakterze interwenienta, poniesie własne koszty zgodnie z art. 69 § 4 regulaminu.

VI — Wnioski

89. Na podstawie całości powyższych rozważań proponuję Trybunałowi:

— stwierdzenie, że stosując do wina konkurującego z piwem podatek akcyzowy stosunkowo wyższy w porównaniu z tym, który obciąża piwo, Królestwo Szwecji uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy art. 90 akapit drugi WE;

— obciążenie Królestwa Szwecji kosztami postępowania;

— orzeczenie, że Republika Łotewska poniesie własne koszty.