ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (štvrtá komora)

z 2. apríla 2009 *

Vo veci C-83/08,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Thüringer Finanzgericht (Nemecko) z 28. novembra 2007 a doručený Súdnemu dvoru 25. februára 2008, ktorý súvisí s konaním:

Glückauf Brauerei GmbH

proti

Hauptzollamt Erfurt,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory K. Lenaerts, sudcovia T. von Danwitz, R. Silva de Lapuerta, E. Juhász a G. Arestis (spravodajca),

* Jazyk konania: nemčina.

generálny advokát: Y. Bot,
tajomník: B. Fülöp, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 18. decembra 2008,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Glückauf Brauerei GmbH, v zastúpení: H. Deiters, Rechtsanwalt, a J. Werner, Steuerberater a Wirtschaftsprüfer,

— grécka vláda, v zastúpení: O. Patsopoulou, S. Alexandriou a I. Pouli, splnomocnené zástupkyne,

— portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes a C. Guerra Santos, splnomocnení zástupcovia,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: W. Mölls, splnomocnený zástupca,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 4 ods. 2 smernice Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje (Ú. v. ES L 316, s. 21; Mim. vyd. 09/001, s. 206).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Glückauf Brauerei GmbH (ďalej len „Glückauf“), spoločnosťou podľa nemeckého práva, a Hauptzollamt Erfurt (ďalej len „Hauptzollamt“) v súvislosti s tým, že Hauptzollamt odmietol uplatniť vo vzťahu k tejto spoločnosti zníženú sadzbu spotrebnej dane z piva.

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

3 Podľa tretieho odôvodnenia smernice 92/83 je „pre správne fungovanie vnútorného trhu… dôležité stanoviť jednotné definície pre všetky príslušné výrobky“.

4 Siedme odôvodnenie tejto smernice stanovuje, že v prípade piva vyrábaného v malých nezávislých pivovaroch a v prípade etanolu vyrábaného v malých liehovaroch je potrebné spoločné riešenie umožňujúce členským štátom uplatnenie znížených daňových sadzieb na tieto výrobky.

5 Podľa sedemnásteho odôvodnenia uvedenej smernice v prípadoch, keď majú členské štáty povolené uplatnenie znížených sadzieb, nesmú tieto znížené sadzby spôsobiť narušenie hospodárskej súťaže v rámci vnútorného trhu.

6 Článok 4 smernice 92/83 stanovuje:

„1. Členské štáty môžu uplatňovať zredukované [znížené — *neoficiálny preklad*] daňové sadzby, ktoré môžu byť diferencované podľa ročnej produkcie príslušných pivovarov, a to na pivo vyrábané v nezávislých malých pivovaroch v rámci nasledujúcich limitov:

— zredukované [znížené — *neoficiálny preklad*] sadzby sa nesmú uplatňovať na podniky vyrábajúce viac ako 200 000 hl piva ročne,

— zredukované [znížené — *neoficiálny preklad*] sadzby, ktoré by mohli klesnúť pod hodnotu minimálnej sadzby, nesmú byť viac ako 50 % pod hodnotu štandardnej národnej sadzby spotrebnej dane.

2. Na účely zredukovaných [znížených — *neoficiálny preklad*] sadzieb platí, že pojem ‚nezávislý malý pivovar' predstavuje pivovar, ktorý je právne a hospodársky nezávislý od ostatných pivovarov, ktorý používa priestory a budovy fyzicky sa nachádzajúce mimo priestorov a budov akéhokoľvek iného pivovaru a ktorý nepracuje na základe licencie. Avšak ak dva alebo viac malých pivovarov spolupracuje a ich celková ročná produkcia

neprekračuje hodnotu 200 000 hl, tieto pivovary sa môžu považovať za samostatne nezávislé malé pivovary [za jediný nezávislý malý pivovar — *neoficiálny preklad*].

3. Členské štáty musia zabezpečiť, aby sa všetky zredukované [znížené — *neoficiálny preklad*] sadzby, ktoré môžu zaviesť, uplatňovali rovnako aj na pivo dodávané na ich územie z nezávislých malých pivovarov situovaných v iných členských štátoch. Predovšetkým musia zabezpečiť, aby žiadna individuálna dodávka z akéhokoľvek iného členského štátu nebola nikdy zaťažená vyššou daňou v porovnaní s jej zodpovedajúcim národným ekvivalentom."

Vnútroštátna právna úprava

7 Článok 4 smernice 92/83 bol do nemeckého práva prebratý prostredníctvom § 2 zákona o dani z piva (Biersteuergesetz) z 21. decembra 1992 (BGBl. 1992 I, s. 2150, ďalej len „BierStG") takto:

„…

2. Odchylne od odseku 1 sa znižuje sadzba dane na pivo vyrobené podľa pivovarníckych postupov nezávislými pivovarmi s celkovou ročnou produkciou menšou než 200 000 hl piva v stupňoch po 1 000 hl…

3. Za nezávislý pivovar sa považuje pivovar, ktorý je právne a hospodársky nezávislý od ostatných pivovarov, ktorý používa priestory a budovy fyzicky sa nachádzajúce mimo priestorov a budov akéhokoľvek iného pivovaru a ktorý nevyrába pivo na základe licencie…

4. Navzájom závislé pivovary, ktorých celková ročná produkcia nepresahuje 200 000 hl, sa na účely uplatnenia zníženej sadzby dane môžu považovať za jeden pivovar.

…“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

8 Glückauf, ktorý má formu spoločnosti s ručením obmedzeným, prevádzkuje pivovar. Z pripomienok doručených Súdnemu dvoru vyplýva, že jeho ročná produkcia piva nepresahuje 200 000 hl.

9 V priebehu roku 2005 boli vlastníkmi obchodných podielov Glückauf okrem iných Menz Beratungs- und Beteiligungs GmbH (ďalej len „Menz“), spoločnosť podľa rakúskeho práva, vo výške 3 %, a Innstadt Brauerei AG (ďalej len „Innstadt“), spoločnosť podľa nemeckého práva, ako hlavný spoločník, vo výške 48 %. Tieto dve spoločnosti tak spolu vlastnili 51 % obchodných podielov v Glückauf.

10 V Innstadt vlastnili obchodné podiely okrem iných Ottakringer Brauerei AG (ďalej len „Ottakringer“), spoločnosť podľa rakúskeho práva, vo výške 49 %, a Menz vo výške

30,7 %. Pán S. Menz bol zároveň predsedom predstavenstva Ottakringer a spoločníkom konajúcim v mene Menz.

11 Materskou spoločnosťou a väčšinovým akcionárom spoločnosti Ottakringer bola Getränke Holding AG, spoločnosť podľa rakúskeho práva. Obchodné podiely v Getränke Holding AG vo výške približne 81 % vlastnili rodina Wenckheim (približne 65 %) a Menz (približne 16 %). Podľa stanov spoločnosti Ottakringer bol v prípade rovnosti hlasov dvoch členov predstavenstva, pani C. Wenckheim a pána S. Menza, rozhodujúci hlas predsedu predstavenstva, pána S. Menza.

12 Podľa rozhodnutia vnútroštátneho súdu bola Innstadt ako prepojený podnik zahrnutá do konsolidovanej účtovnej závierky Ottakringer tak podľa medzinárodných štandardov finančného výkazníctva (International Financial Reporting Standards - IFRS), ako aj podľa rakúskeho obchodného zákonníka, pričom v súvislosti s Glückauf bolo uvedené, že Innstadt vlastní 48 % jej obchodných podielov.

13 Je nesporné, že Innstadt a Ottakringer, ktorých spoločná ročná produkcia presahovala 200 000 hl, nepôsobili v spornom období na trhu spoločne s Glückauf. Medzi týmito pivovarmi neexistovali dohody o cenách, zmluvy o licencii alebo zmluvy o postúpení zisku. Práve tak je nesporné, že pôsobili na odlišných regionálnych trhoch s rozličným okruhom zákazníkov a rozličným sortimentom nápojov. Tieto podniky neuskutočnili žiadnu spoločnú propagačnú akciu.

14 Hauptzollamt najskôr posúdil Glückauf ako pivovar nezávislý od spoločností Innstadt a Ottakringer a v súlade s § 2 ods. 2 BierStG naň uplatnil zníženú sadzbu dane z piva. Potom, ako sa dozvedel, že spoločnosť Menz od roku 2001 vlastní 3 % obchodných podielov Glückauf, však usúdil, že Glückauf je hospodársky závislý od spoločnosti

Ottakringer a prostredníctvom opravného daňového výmeru ho požiadal o uhradenie rozdielu medzi dlžnou sumou dane v zníženej sadzbe a sumou dane určenou na základe štandardnej sadzby.

15 Glückauf po neúspešnej sťažnosti podal proti uvedenému opravnému daňovému výmeru žalobu na Thüringer Finanzgericht. Tvrdil, že kritérium hospodárskej nezávislosti treba vykladať so zreteľom na cieľ sledovaný smernicou 92/83 a na správanie dotknutých spoločností na trhu. V tejto veci by bolo podľa neho možné konštatovať existenciu hospodárskej závislosti len vtedy, ak by podniky prepojené prostredníctvom spoločnej účasti tretej osoby vystupovali a konali na trhu ako jediný podnik.

16 Thüringer Finanzgericht si kladie otázku, či je odmietnutie uplatniť zníženú sadzbu dane upravenej v § 2 ods. 3 BierStG zo strany Hauptzollamt v súlade s článkom 4 smernice 92/83. Podľa tohto súdu žiadny spoločník Glückauf nemá priamo väčšinu hlasovacích práv v tejto spoločnosti a ani v nej nemôže mať rozhodujúci vplyv na základe zmluvných ustanovení. Predpokladaná závislosť, ktorú uvádza Hauptzollamt, existuje len prostredníctvom účasti tretej osoby, a tak v tejto veci ide len o kritérium hospodárskej nezávislosti.

17 Vnútroštátny súd si kladie otázku, či je uvedené kritérium dodržané v prítomnosti prepojení osobnej povahy bez priamej účasti, ktorá by tretej osobe umožňovala zasahovať pri prijímaní rozhodnutí v rámci pivovaru. V tejto súvislosti uvádza, že výklad pojmu nezávislosti, ktorý by sa obmedzil len na analýzu správania pivovarov na trhu, by nemusel stačiť. Keďže podľa vnútroštátneho súdu môžu väzby závislosti medzi rôznymi pivovarmi vyplývať nielen z hospodárskych štruktúr, ale aj z právnych štruktúr, treba skúmať kombinovaný účinok kritérií právnej nezávislosti a hospodárskej nezávislosti.

18 Za týchto okolností rozhodol Thüringer Finanzgericht prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa kritériá právnej a hospodárskej nezávislosti v zmysle článku 4 ods. 1 smernice 92/83… na účely uplatnenia zníženej sadzby dane vykladať so zreteľom na odôvodnenia uvedenej smernice v tom zmysle, že existenciu vzájomnej hospodárskej závislosti pivovarov, ktoré sú inak právne nezávislé, treba určiť iba vtedy, keď dotknuté pivovary nemôžu vystupovať na trhu ako navzájom nezávislí konkurenti, alebo postačuje už možnosť vykonávať *de facto* vplyv na obchodné činnosti pivovarov na to, aby nebolo splnené kritérium nezávislosti?“

O prejudiciálnej otázke

19 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má podmienka upravená v článku 4 ods. 2 smernice 92/83, podľa ktorej musí byť pivovar právne a hospodársky nezávislý od akéhokoľvek iného pivovaru, vykladať na účely uplatnenia zníženej sadzby spotrebnej dane z piva tak, že kritérium hospodárskej nezávislosti medzi právne nezávislými pivovarmi sa vzťahuje len na správanie týchto pivovarov na trhu, alebo či toto kritérium nie je splnené už vtedy, ak má určitá osoba možnosť „*de facto*“ vykonávať vplyv na obchodné činnosti uvedených pivovarov.

20 Na účely odpovede na položenú otázku je potrebné skúmať pojem „pivovar právne a hospodársky nezávislý od ostatných pivovarov“ v zmysle článku 4 ods. 2 smernice 92/83.

21 Na úvod treba pripomenúť, že tak z tretieho odôvodnenia, ako aj z názvu smernice 92/83 vyplýva, že táto smernica s cieľom zabezpečiť správne fungovanie vnútorného trhu sleduje stanovenie jednotných definícií pre všetky príslušné výrobky a patrí do rámca politiky harmonizácie štruktúr spotrebných daní z etanolu a alkoholických nápojov. Na to, aby sa zaručilo jednotné uplatňovanie tejto smernice, musí byť výklad pojmov, ktoré sú v nej obsiahnuté, autonómny, založený na znení dotknutých ustanovení a na cieľoch sledovaných uvedenou smernicou (pozri analogicky rozsudky z 1. apríla 2004, Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, C-389/02, Zb. s. I-3537, bod 19, a z 30. marca 2006, Smits-Koolhoven, C-495/04, Zb. s. I-3129, bod 17).

22 V súlade s článkom 4 ods. 1 smernice 92/83 môžu členské štáty uplatňovať znížené daňové sadzby na pivo vyrábané v nezávislých malých pivovaroch, ktoré nevyrábajú viac ako 200 000 hl piva ročne, pokiaľ tieto znížené sadzby nie sú nižšie o viac ako o 50 % štandardnej vnútroštátnej sadzby spotrebnej dane.

23 Odsek 2 uvedeného článku spresňuje, že pojem nezávislý malý pivovar predstavuje pivovar, ktorý je právne a hospodársky nezávislý od akéhokoľvek iného pivovaru, ktorý používa priestory a budovy fyzicky sa nachádzajúce mimo priestorov a budov akéhokoľvek iného pivovaru a ktorý nepracuje na základe licencie. Toto ustanovenie tiež uvádza, že pokiaľ dva alebo viac malých pivovarov spolupracujú a ich celková ročná produkcia neprekračuje hodnotu 200 000 hl, tieto pivovary sa môžu považovať za jediný nezávislý malý pivovar.

24 Zo znenia článku 4 smernice 92/83 teda vyplýva, že pivovar, ktorý chce využiť zníženú sadzbu spotrebnej dane z piva, musí splniť dve podmienky, a to podmienku

kvantitatívnej povahy, týkajúcu sa maximálnej ročnej produkcie piva, a podmienku kvalitatívnej povahy, vzťahujúcu sa na nezávislosť od akéhokoľvek iného pivovaru.

25 V súlade so siedmym a sedemnástym odôvodnením smernice 92/83 sleduje táto smernica, pokiaľ ide o pivo vyrábané v malých nezávislých pivovaroch, prijatie spoločných riešení umožňujúcich členským štátom uplatnenie znížených daňových sadzieb na tento výrobok, pričom je potrebné vyhnúť sa tomu, aby tieto znížené sadzby spôsobili narušenie hospodárskej súťaže v rámci vnútorného trhu.

26 Z toho vyplýva, že smernica 92/83 sa chce vyhnúť tomu, aby sa výhoda z takéhoto zníženia spotrebných daní udelila pivovarom, ktorých veľkosť a kapacita produkcie by mohli byť pôvodom narušení vnútorného trhu. Za týchto podmienok kritériá právnej nezávislosti a hospodárskej nezávislosti upravené v článku 4 ods. 2 tejto smernice sledujú zabezpečenie toho, aby akákoľvek forma hospodárskej alebo právnej závislosti medzi pivovarmi spôsobila vylúčenie z daňovej výhody, ktorú predstavuje znížená sadzba spotrebnej dane z piva.

27 Toto ustanovenie preto vzhľadom na cieľ sledovaný smernicou 92/83 vyžaduje, aby boli malé pivovary, ktorých ročná produkcia je menšia ako 200 000 hl, skutočne nezávislé od akéhokoľvek iného pivovaru, tak pokiaľ ide o ich právnu a hospodársku štruktúru, ako aj pokiaľ ide o štruktúru ich výroby, aby zároveň používali priestory a budovy fyzicky sa nachádzajúce mimo priestorov a budov akéhokoľvek iného pivovaru a aby nepracovali na základe licencie.

28 V tomto kontexte pojem „pivovar, ktorý je právne a hospodársky nezávislý od ostatných pivovarov“ v zmysle článku 4 ods. 2 smernice 92/83 predpokladá preverenie toho, či medzi dotknutými pivovarmi existuje vzťah právnej závislosti najmä na úrovni ich vedenia alebo z hľadiska vlastníctva obchodných podielov alebo hlasovacích práv, alebo

vzťah hospodárskej závislosti spôsobilý ovplyvniť schopnosti uvedených pivovarov samostatne prijímať obchodné rozhodnutia.

29 Treba dodať, že cieľom kritéria nezávislosti je zabezpečiť, aby mali z tejto zníženej sadzby dane skutočne prospech pivovary, pre ktoré veľkosť predstavuje hendikep, a nie pivovary, ktoré patria do skupiny. Za týchto podmienok treba na to, aby sa na účely uplatnenia článku 4 ods. 2 smernice 92/83 vybrali len pivovary, ktoré sú skutočne právne a hospodársky nezávislé, dbať, aby sa podmienka nezávislosti neobchádzala z čisto formálnych dôvodov najmä právnymi konštrukciami medzi rôznymi údajne nezávislými malými pivovarmi, v skutočnosti tvoriacimi hospodársku skupinu, ktorej produkcia by presahovala limity stanovené v článku 4 smernice 92/83 (pozri analogicky rozsudok z 29. apríla 2004, Taliansko/Komisia, C-91/01, Zb. s. I-4355, bod 50).

30 Vo veci samej vnútroštátny súd vychádza z predpokladu, že Glückauf je právne nezávislý od akéhokoľvek iného pivovaru, najmä od Innstadt, Ottakringer a Menz. Jeho otázka sa týka toho, či posúdenie kritéria hospodárskej nezávislosti spočíva len na skutočnom správaní dotknutých pivovarov na trhu, alebo či naopak môže skutočnosť, že tá istá osoba môže vykonávať vplyv na obchodné činnosti uvedených pivovarov, stačiť na určenie toho, že toto kritérium hospodárskej povahy nie je splnené.

31 V tejto súvislosti pojem „hospodárskej nezávislosti“ v zmysle článku 4 ods. 2 smernice 92/83 odkazuje, ako to vyplýva z bodu 28 tohto rozsudku a ako Komisia zdôraznila vo svojich písomných pripomienkach, na schopnosť dotknutého pivovaru samostatne prijímať obchodné rozhodnutia.

32 Vo veci samej vnútroštátny súd spresňuje, že pán S. Menz, ktorý je poverený vedením Ottakringer a Menz, má možnosť vykonávať vplyv na obchodnú politiku Glückauf prostredníctvom Innstadt, Ottakringer a Menz. Podľa tohto súdu má totiž pán Menz

napriek tomu, že nemá priamu účasť v Glückauf, vzhľadom na štruktúru podielov, ktoré vlastní v týchto rôznych pivovaroch, ako aj na schému hlasovacích práv v Ottakringer, faktickú možnosť vykonávať vplyv na obchodné činnosti Glückauf a môže zosúlaďovať záujmy a prijímanie rozhodnutí medzi Glückauf na jednej strane a Innstadt, ako aj Ottakringer na strane druhej.

33 Situácia, o akú ide vo veci samej, charakterizovaná existenciou štrukturálnych prepojení medzi rôznymi pivovarmi z hľadiska majetkových účastí a hlasovacích práv, ktorá vyúsťuje do toho, že tá istá osoba vykonávajúca riadiace funkcie vo viacerých z dotknutých pivovarov má nezávisle od svojho skutočného správania možnosť vykonávať vplyv na prijímanie obchodných rozhodnutí týmito pivovarmi, vylučuje, aby sa tieto pivovary mohli považovať za hospodársky nezávislé jeden od druhého v zmysle článku 4 ods. 2 smernice 92/83.

34 V tomto kontexte vzhľadom na to, že podľa údajov poskytnutých vnútroštátnym súdom vyrábajú Innstadt a Ottakringer viac ako 200 000 hl piva ročne, by priznanie zníženej sadzby spotrebnej dane z piva v prospech Glückauf porušilo podmienku týkajúcu sa množstva piva vyrobeného za rok upravenú v článku 4 ods. 1 uvedenej smernice.

35 Pokiaľ ide o prípadný význam správania sa dotknutých pivovarov na trhu na účely určenia ich hospodárskej nezávislosti, treba ešte na jednej strane uviesť, že článok 4 ods. 2 smernice 92/83 odkazuje na právnu a hospodársku štruktúru pivovarov bez toho, aby výslovne odkazoval na ich správanie sa na trhu. Na druhej strane, ako poukázala Komisia, prítomnosť pivovarov, o ktoré ide vo veci samej, na odlišných trhoch s rozličným sortimentom výrobkov nemôže umožniť určenie existencie ich vzájomnej hospodárskej nezávislosti, keďže táto okolnosť by mohla práve naopak odrážať existenciu úmyselnej stratégie, o ktorej sa rozhodlo na úrovni skupiny s cieľom vyhnúť sa vnútornej súťaži v rámci skupiny alebo túto súťaž oslabiť.

36 Vzhľadom na predchádzajúce treba na položenú otázku odpovedať, že článok 4 ods. 2 smernice 92/83 sa má vykladať v tom zmysle, že situácia charakterizovaná existenciou štrukturálnych prepojení medzi rôznymi pivovarmi z hľadiska majetkových účastí a hlasovacích práv, ktorá vyúsťuje do toho, že tá istá osoba vykonávajúca riadiace funkcie vo viacerých z dotknutých pivovarov má nezávisle od svojho skutočného správania možnosť vykonávať vplyv na prijímanie obchodných rozhodnutí týmito pivovarmi, vylučuje, aby sa tieto pivovary mohli považovať za hospodársky nezávislé jeden od druhého.

O trovách

37 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

Článok 4 ods. 2 smernice Rady 92/83/EHS z 19. októbra 1992 o zosúladení štruktúr spotrebných daní pre etanol a alkoholické nápoje sa má vykladať v tom zmysle, že situácia charakterizovaná existenciou štrukturálnych prepojení medzi rôznymi pivovarmi z hľadiska majetkových účastí a hlasovacích práv, ktorá vyúsťuje do toho, že tá istá osoba vykonávajúca riadiace funkcie vo viacerých z dotknutých pivovarov má nezávisle od svojho skutočného správania možnosť vykonávať vplyv na prijímanie obchodných rozhodnutí týmito pivovarmi, vylučuje, aby sa tieto pivovary mohli považovať za hospodársky nezávislé jeden od druhého.

Podpisy