# SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA ANTONIA TIZZANA, predstavljeni 10. marca 2005[1]

## I – Uvod

1. Komisija Evropskih skupnosti je 8. avgusta 2003 s tožbo v smislu člena 226 ES Sodišču predlagala, naj ugotovi, ali Združeno kraljestvo Velika Britanija in Severna Irska, ker ni v celoti uporabljalo Direktive Sveta 77/799/EGS z dne 19. decembra 1977 o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve,[2] kot je bila spremenjena (v nadaljevanju: Direktiva 77/799 ali samo Direktiva),[3] na ozemlju Gibraltarja, ni izpolnilo obveznosti iz Pogodbe ES.

## II – Pravni okvir

### A – *Upoštevna določila Pogodbe*

2. Za potrebe tega postopka je treba navesti predvsem člene Pogodbe, ki skupaj ali posamično, glede na posamezen primer, tvorijo pravno podlago direktiv, ki so tu pomembne, to pa sta člena 99 in 100 Pogodbe EGS (ki sta po spremembah postala člena 93 ES in 94 ES).

3. Prvi (vključen v poglavje „Davčne določbe") je v različici, ki je veljala ob sprejetju zadevnih direktiv, predpisoval, da „[K]omisija preuči, kako je v interesu skupnega trga mogoče uskladiti zakonodaje posameznih držav članic glede prometnih davkov, trošarin in drugih posrednih davkov [...].

1 — Jezik izvirnika: italijanščina.

2 — UL L 336, str. 15.

3 — Direktiva 77/799 je bila, v zvezi z obravnavanim primerom, spremenjena z Direktivo Sveta 79/1070/EGS z dne 6. decembra 1979, ki spreminja Direktivo 77/799/EGS o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve (UL L 331, str. 8) (v nadaljevanju: Direktiva 79/1070) in z Direktivo Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL L 76, str. 1) (v nadaljevanju: Direktiva 92/12).

Na predlog Komisije Svet soglasno sprejme [...]“[4].

4. Člen 100 (vključen v poglavje „Približevanje zakonodaje“) je v tistem času določal, da „[S]vet na predlog Komisije soglasno izda direktive za približevanje tistih določb zakonov in drugih predpisov držav članic, ki neposredno vplivajo na vzpostavitev ali delovanje skupnega trga [...]“.[5]

5. Vendar pa se mi zdi primerno opozoriti tudi na člen 100 A ali še bolj na določbo, ki je bila dodana zadnja, to je člen 95 ES, čeprav se neposredno ne nanaša na to zadevo, saj lahko njegova razlaga v tem postopku ponuja koristna pojasnila, kot bomo videli v nadaljevanju. Ta določba v točki 1 predpisuje, da Svet tokrat ne soglasno, temveč s postopkom soodločanja, „sprejme ukrepe za približevanje zakonov in drugih predpisov v državah članicah, katerih predmet je vzpostavitev in delovanje notranjega trga“. V točki 2 tega člena pa je določeno, da se „točka [1] ne uporablja za davčne določbe“.

B – *Direktiva 77/799*

6. Ker „vodijo prakse davčne utaje in izogibanja plačilu davka, ki se razširjajo prek meja držav članic, v proračunske izgube in kršitve načela poštene obdavčitve ter so odgovorne za izkrivljanje pretoka kapitala in pogojev konkurence; ker torej vplivajo na delovanje skupnega trga“,[6] je Svet Evropskih skupnosti, na podlagi člena 100 Pogodbe EGS, sprejel Direktivo 77/799. Njen cilj je „okrepiti sodelovanje med davčnimi upravami znotraj Skupnosti“,[7] saj državam članicam nalaga, da si „morajo [...] izmenjati informacije o posebnih primerih“ in „opraviti potrebne poizvedbe, da bi pridobile take informacije“.[8]

7. Zlasti člen 1(1) zgoraj navedene direktive je v izvirni obliki predpisoval, da si „v skladu z določbami te direktive pristojni organi držav članic izmenjajo vse informacije, ki

4 — Sedanji člen 93 ES pa vsebuje naslednje besedilo: „Svet na predlog Komisije ter po posvetovanju z Evropskim parlamentom in Ekonomsko-socialnim odborom soglasno sprejme določbe za uskladitev zakonodaje glede prometnih davkov, trošarin in drugih oblik posrednega obdavčenja v obsegu, v kakršnem je taka uskladitev potrebna za vzpostavitev in delovanje notranjega trga [...]“.

5 — Sedanji člen 94 ES ima enako vsebino, vendar pa nalaga tudi obveznost predhodnega posvetovanja z Evropskim parlamentom in Ekonomsko-socialnim odborom.

6 — Prva uvodna izjava.

7 — Četrta uvodna izjava.

8 — Peta uvodna izjava.

jim omogočajo pravilno odmero davkov na dohodek in kapital".

8. Z Direktivo 79/1070, ki temelji na členih 99 in 100 Pogodbe EGS, se je ta določba nato spremenila, ko je na področje uporabe vključila še informacije o davku na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV).[9] Naslednja razširitev trošarin na mineralna olja, alkohol in alkoholne pijače ter tobačne izdelke je bila izvedena z Direktivo 92/12, ki temelji na členu 99 Pogodbe EGS.[10]

9. Nazadnje naj opozorim, da so bile države članice dolžne prenesti Direktivo 77/799 v izvirni obliki najpozneje do 1. januarja 1979. Navedene spremembe pa je bilo treba uvesti do 1. januarja 1981 oziroma 1. januarja 1993.

*C – Določbe glede Gibraltarja*

10. Da bi na podlagi vsega povedanega ugotovili, ali in kako je bilo treba Direktivo 77/799 prenesti v Gibraltar, je treba najprej opisati, kako se na tem ozemlju uporablja pravo Skupnosti.

11. Gibraltar, ki ga je španski kralj na podlagi člena X Utrechtske pogodbe leta 1713 izročil Kraljestvu Velike Britanije, ima od leta 1830 status kronske kolonije (British Overseas Territory). Kot vemo, je mesto pravno urejeno z Ustavno odredbo Gibraltarja iz leta 1969, ki ga v preambuli označuje kot „del dominionov njenega veličanstva". Kljub večjemu prenosu samoupravne oblasti na demokratično izvoljene lokalne ustanove v koloniji ostajajo področja zunanjih odnosov, obrambe in javne varnosti v pristojnosti britanske krone.

12. V členu 299 ES, pri opredelitvi področja ozemeljske uporabe Pogodbe, je v točki 4 določeno, da se „[d]oločbe te pogodbe [...] uporabljajo za evropska ozemlja, za katerih zunanje odnose je odgovorna država članica". Iz tega sledi, da v Gibraltarju načeloma velja pravo Skupnosti.

13. Vendar pa so ob upoštevanju posebnega statusa tega ozemlja predvidena odstopanja od tega načela. Jasno je, da se sklicujem na člen 28 Akta o pogojih pristopa in prilagoditvah Pogodb, ki je sestavni del aktov o pristopu Kraljevine Danske, Irske, Kraljevine

9 — Člen 1(2)(a) Direktive 79/1070 (glej opombo 3).
10 — Člen 30(2)(a) Direktive 92/12 (glej opombo 3).

Norveške in Združenega kraljestva Velika Britanija in Severna Irska k Evropskim skupnostim (v nadaljevanju: Akt o pristopu iz leta 1972 ali Akt o pristopu).[11]

## III – Dejansko stanje in postopek

16. Ker Komisija ni prejela nikakršnega obvestila Združenega kraljestva o izvajanju Direktive 77/799 na ozemlju Gibraltarja, je 7. aprila 1997 vladi te države poslala pisni opomin, s katerim je zahtevala obvestilo o zadevi.

14. Kot je znano, je v tej določbi predpisano:

„Akti institucij Skupnosti, ki se nanašajo na proizvode iz Priloge II Pogodbe EGS in na proizvode, za katere se zaradi izvajanja skupne kmetijske politike pri uvozu v Skupnost uporabljajo posebna pravila, kot tudi *akti o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih*, se ne uporabljajo za Gibraltar, razen če Svet na predlog Komisije soglasno ne odloči drugače."[12]

17. Z dopisoma z dne 6. junija in 7. oktobra 1997 je Združeno kraljestvo sporočilo, da je sprejelo potrebne ukrepe za zagotovitev izvajanja Direktive 77/799 v Gibraltarju glede neposrednega obdavčevanja od 1. oktobra 1997. Pri tem pa ni bilo nobene obveznosti za ravnanje v istem smislu glede DDV in trošarin, ker gre za posredne davke.

18. Zaradi takega odgovora je Komisija z dodatnim pisnim opominom z dne 18. julija 2001 odgovorila, da bi bilo treba, nasprotno, Direktivo 77/799 razširiti na Gibraltar tudi v zvezi z DDV in trošarinami.

15. Poleg tega, v smislu členov 29 in 30 Akta o pristopu, v kombinaciji s prilogama I in II k temu aktu, Gibraltar ni del carinskega območja Skupnosti ter se zato obravnava kot tretja država glede uvoza in izvoza blaga.

19. Združeno kraljestvo je 13. novembra 2001 to zahtevo zavrnilo in ugovarjalo, da se Direktiva ne uporablja v Gibraltarju, ker jo je mogoče povezati z „določbami o usklaje-

11 — UL 1972, L 73, str. 1.

12 — Poševni tisk je moj.

vanju zakonodaj glede prometnih davkov, trošarin in drugih posrednih davkov", iz člena 93 ES, določb, ki prav v smislu člena 28 Akta o pristopu ne veljajo za Gibraltar.

20. Vendar pa je Komisija vztrajala pri stališču, da Direktiva 77/799 ne izvaja nikakršne uskladitve nacionalnih davčnih zakonodaj, zato je 26. junija 2002 poslala obrazloženo mnenje, v katerem je Združenemu kraljestvu dala dva meseca časa, da sprejme ustrezne ukrepe.

21. Potem ko je Združeno kraljestvo z dopisom z dne 15. avgusta 2002 prosilo za podaljšanje navedenega roka za dva meseca, je 13. septembra 2002 poslalo odgovor, v katerem je poudarilo zlasti razloge, ki jih je uveljavljalo že pred tem.

22. Komisija, ki je ti razlogi niso prepričali, je vložila to tožbo.

23. S sklepom predsednika z dne 4. decembra 2003 je Sodišče dovolilo Kraljevini Španiji (v nadaljevanju: Španija), da v tej zadevi intervenira v podporo sklepov Komisije v smislu člena 93(1) Poslovnika Sodišča.

24. Ob upoštevanju, da nobena stranka v postopku ni prosila za zaslišanje med obravnavo, se je Sodišče v smislu člena 44a Poslovnika odločilo, da bo odločalo brez ustne obravnave.

## IV – Pravna analiza

25. Kot smo že povedali, je Komisija Združenemu kraljestvu očitala, da je Direktivo 77/799 v Gibraltarju uporabljalo samo, kar zadeva neposredne davke, medtem ko bi to moralo storiti tudi za DDV in trošarine.

26. Komisija priznava, da je Gibraltar na podlagi člena 28 Akta o pristopu izključen iz uporabe „aktov o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih", in je za namene tega postopka pripravljena priznati tudi, da določbe Skupnosti o usklajevanju trošarin ne zadevajo Gibraltarja, ki ni vključen v carinsko območje Skupnosti.

27. Vendar po mnenju Komisije Direktiva ne vsebuje nikakršnega usklajevanja zakonodaj o prometnih davkih ali trošarinah. Skladno s

ciljem, navedenim v njenih uvodnih izjavah, želi ta uresničiti samo sodelovanje med državami članicami v boju proti davčnim utajam in izogibanju plačila davka ter se zato omejuje le na uvedbo sistema izmenjave informacij med pristojnimi organi držav članic.

28. To naj bi potrjevalo dejstvo, nadaljuje Komisija, da je bil sistem izmenjave informacij na začetku uveden samo za neposredne davke, ki niso bili usklajeni na ravni Skupnosti. Direktivi 79/1070 in 92/12 sta se omejili na to, da področje uporabe medsebojnega sodelovanja razširita le na DDV in trošarine, ne da bi spremenili cilj, in torej brez poseganja v primarno davčno zakonodajo držav članic. Dejansko tudi po teh spremembah Direktiva 77/799 ni vplivala niti na davčne stopnje, davčno osnovo ali druge elemente nacionalnih davčnih sistemov niti na sisteme izterjave zadevnih davkov.

29. Poleg tega, nadaljuje Komisija, je uskladitev zakonodaj držav članic na področju DDV in trošarin zelo jasen cilj, ki ga je mogoče jasno razločevati od boja proti davčnim utajam in izogibanju plačila davkov s sodelovanjem med pristojnimi državnimi organi. Zato izjema, ki velja za Gibraltar v zvezi z določbami Skupnosti za dosego prvega cilja, ne more veljati tudi glede določb v zvezi z drugim ciljem.

30. Komisija še dodaja, da bi bile namreč informacije tamkajšnjih davčnih oblasti lahko zelo koristne za pravilno odmero teh davkov v drugih delih Skupnosti, čeprav DDV in trošarine ne zadevajo Gibraltarja. Po drugi strani bi, v veliki večini primerov, te informacije krožile le v eni smeri, se pravi iz Gibraltarja na druga območja Skupnosti, v katerih se uporabljajo zadevni davki. Zato, tudi če bi medsebojno sodelovanje pripeljalo do kakršne koli uskladitve, bi se to zgodilo le pri državah prejemnicah teh informacij, in torej ne v Gibraltarju.

31. Komisija na koncu trdi, da bi „v skrajnem primeru“ uporabo sistema izmenjave informacij v Gibraltarju lahko upravičili na podlagi obveznosti sodelovanja v smislu člena 10 ES.

32. Kraljevina Španija, ki je intervenientka v postopku, poleg razlage podobnih stališč, kot jih zagovarja Komisija, poudarja predvsem, da je pri razlagi odstopanj v zvezi z Gibraltarjem treba upoštevati, da je bil status tega območja določen v nekem zgodovin-

skem trenutku, ko je bila povezanost med gospodarskimi sistemi držav članic na nižji ravni kot danes. Španija še pojasnjuje, da je v nasprotju z Združenim kraljestvom sama v celoti prenesla Direktivo 77/799 tudi na tista svoja ozemlja, za katera se ne uporabljajo zadevni posredni davki.

33. Na te kritike Združeno kraljestvo odgovarja z utemeljitvami, ki se mi zdijo bolj prepričljive, kar upam, da mi bo uspelo potrditi v naslednji analizi.

34. Najprej menim, da je treba to področje razbremeniti razprav, ki bodisi niso pravne ali pa se ne nanašajo neposredno na obravnavano vprašanje.

35. Glede prvega vidika moram opozoriti, da se to vprašanje nanaša na uporabo predpisov Skupnosti v zvezi z DDV in trošarinami na območju Gibraltarja. Zato ga je treba preučiti, kot v svojih specifičnih okoliščinah upravičeno poudarja Združeno kraljestvo, z opredelitvijo obsega odstopanj, ki so predvidena v Aktu o pristopu, ne da bi, zaradi uporabe sistema izmenjave informacij, ki je bil uveden z Direktivo, na presojo kakor koli vplivale možne koristi, ki bi jih na tem območju lahko imele države članice.

36. Po drugi strani moram povedati, da resno dvomim o pomembnosti člena 10 ES za te namene, čeprav ga omenja Komisija. Kot je znano, ta določba predpisuje, kar zadeva ta postopek, da „[d]ržave članice sprejmejo vse ustrezne ukrepe, splošne ali posebne, da bi zagotovile izpolnjevanje obveznosti, ki izhajajo iz te pogodbe ali so posledica ukrepov institucij Skupnosti. Tako olajšujejo izpolnjevanje nalog Skupnosti."

37. Ne razumem, kako bi bila lahko taka določba pomembna v zadevnem primeru. Pravzaprav, prvo ali drugo: ali za sistem izmenjave informacij, ki ga zahteva obravnavana direktiva za posredne davke, ne veljajo dovoljena odstopanja za Gibraltar, in torej v smislu člena 249 ES, v povezavi s členom 299(4) ES, Združenemu kraljestvu nalaga obvezen prenos celotne Direktive na to območje, ne da bi bila potrebna nadaljnja podpora člena 10 ES; ali pa se uvršča med ta odstopanja in zato ne veljajo predpostavke za uporabo te določbe.

38. Prvo vprašanje, ki ga je treba rešiti pri odločanju o tej zadevi, je prav ugotovitev, ali Direktiva 77/799 v delu, ki se nanaša na DDV, velja tudi za Gibraltar oziroma ali jo lahko prištevamo med „akte o usklajevanju

zakonodaj držav članic o prometnem davku", ki se v smislu člena 28 Akta o pristopu ne uporabljajo na tem območju.

39. Zdi se mi, da več razlogov govori v prid drugi možnosti.

40. Najprej moram poudariti, da Direktiva 77/799 temelji na prvotnem členu 100 Pogodbe EGS (glej zgoraj, odstavek 5), ki je omogočil sprejetje „direktiv za *približevanje* tistih [nacionalnih] določb, ki vplivajo na vzpostavitev ali delovanje skupnega trga".[13] Ko je normodajalec Skupnosti odločil, da se sistem izmenjave informacij, ki ga je ta direktiva prvotno predpisovala le za neposredne davke, razširi na DDV, je izdal ustrezen ukrep (natančneje Direktivo 79/1070) na podlagi člena 99 Pogodbe EGS, ki je v tistem času predpisoval, da „Komisija preuči, kako je mogoče v interesu skupnega trga *uskladiti* [...] zakonodaje držav članic glede prometnih davkov, trošarin in drugih oblik posrednega obdavčenja," ter v ta namen predloži predloge Svetu[14].

41. Izbira takih pravnih temeljev je po mojem pomemben dokaz dejstva, da je izmenjava informacij o neposrednih in posrednih davkih oblika uskladitve oziroma približevanja ustreznih nacionalnih zakonodaj.

42. Po drugi strani moram tako kot Združeno kraljestvo pripomniti, da izmenjava informacij ni kakšen ločen cilj, temveč sredstvo za povečanje učinkovitosti nacionalnih davčnih sistemov in njihove zmožnosti za pobiranje davkov v dejansko dolgovani meri.

43. Zdi se mi, da to potrjuje tudi šesta uvodna izjava Direktive 77/799, na podlagi katere „si morajo države članice [...] izmenjati katero koli informacijo, ki se zdi ustrezna za *pravilno odmero* davka na dohodek in na premoženje", ter tretja uvodna izjava Direktive 79/1070, na podlagi katere je treba medsebojno pomoč razširiti na posredne davke, „da bi zagotovili, da se ti pravilno odmerjajo in pobirajo".[15]

44. Ker gre torej za neposredne davke, katerih glavni elementi niso urejeni s predpisi Skupnosti, oziroma za DDV, katerega

13 — Poševni tisk je moj.

14 — Poševni tisk je moj.

15 — Poševni tisk je moj.

glavni elementi pa so usklajeni,[16] je lahko po mojem mnenju uvedba sistema za izmenjavo informacij element usklajevanja, saj teži k poenotenju ter večji učinkovitosti predpisov o odmerjanju in pobiranju davkov, bodisi neposrednih ali posrednih.

45. Po drugi strani pa so lahko tudi ukrepi, ki ne vplivajo na glavne elemente nekega davka, predmet usklajevanja, kar po mojem potrjuje nedavna sodba Sodišča v zadevi Komisija proti Svetu.[17]

46. V tej zadevi je potekala razprava o izbiri pravne podlage v podporo Direktive Sveta 2001/44/ES z dne 15. junija 2001, ki spreminja Direktivo 76/308/EGS o vzajemni pomoči pri poravnavi terjatev, ki izhajajo iz poslovanja, ki je del sistema financiranja Evropskega kmetijskega usmerjevalnega in jamstvenega sklada, ter iz prelevmanov in carin, glede davka na dodano vrednost in določenih trošarin (v nadaljevanju: Direktiva 2001/44).[18]

47. Po sporočilu Komisije je Svet nepravilno utemeljil direktivo na podlagi členov 93 ES in 94 ES, kjer bi bila ustrezna pravna podlaga člen 95 ES (glej zgoraj, odstavki od 3 do 5).

48. Kot sem že navedel, člena 93 in 94 pooblaščata Svet, da lahko soglasno sprejme ukrepe za uskladitev nacionalnih določb (prvi glede „zakonodaje glede prometnih davkov, trošarin in drugih oblik posrednega obdavčenja"; drugi glede „zakonov in drugih predpisov držav članic, ki neposredno vplivajo na vzpostavitev ali delovanje skupnega trga"). Člen 95 ES namreč v odstavku 1 predpisuje postopek soodločanja o sprejetju „ukrep[ov] za približevanje določb zakonov in drugih predpisov v državah članicah, katerih predmet je vzpostavitev in delovanje notranjega trga". Vendar pa v odstavku 2 pojasnjuje, da se „[odstavek 1] ne uporablja za davčne določbe [...]".

49. Komisija je v navedeni zadevi prav zato, da bi se izognila tej izjemi, zagovarjala stališče, da se Direktiva 2001/44 ne nanaša na „davčne določbe". To pa zaradi tega, ker bi ta pojem moral vključevati izključno bistvene določbe, ki določajo davčne zavezance, obdavčljive transakcije, davčno osnovo,

16 — Glej Šesto direktivo Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o uskladitvi zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1).

17 — Sodba z dne 29. aprila 2004 v zadevi C-338/01 (Recueil, str. I-4829).

18 — UL L 175, str. 17.

davčne stopnje in oprostitve ter načine odmere in pobiranja davkov. Teh elementov pa se direktiva ni dotaknila in naj zato, po mnenju Komisije, ne bi uvedla nikakršne uskladitve ali približevanja primarne davčne zakonodaje držav članic.

50. V zadevni sodbi je Sodišče zavrnilo trditev Komisije ter Svetu priznalo pravilnost izbire členov 93 ES in 94 ES kot pravne osnove za Direktivo 2001/44.

51. Če namreč upoštevamo, da v Pogodbi ni nobenih navodil za razlago pojma „davčne določbe", je Sodišče pojasnilo, „da zaradi svoje splošne narave, ta izraz ne pokriva le vseh davčnih področij, brez razlikovanja med vrstami zadevnih davkov ali taks, temveč tudi vse vidike tega področja, neodvisno od tega, ali gre za materialne ali postopkovne določbe".[19]

52. Poleg tega je Sodišče tudi podrobno pojasnilo, da „načinov pobiranja davkov kakršne koli vrste ni mogoče ločiti od sistema obdavčitve, na katerega se nanašajo",[20] ter sklenilo, da je treba „izraz ‚davčne določbe' na podlagi člena 95(2) ES razumeti, kot da ta vključuje določbe o opredelitvi davčnih zavezancev, obdavčljivih transakcij, davčne osnove, davčnih stopenj in oprostitev od neposrednih in posrednih oblik davkov ter tudi tiste, ki določajo načine pobiranja istih davkov".[21]

53. Na podlagi tega lahko torej sklepamo, da sistem sodelovanja, ki naj bi olajšal pobiranje davčnih terjatev v drugi državi članici, spada med ukrepe usklajevanja prej navedenih zakonodaj, prav v smislu člena 95(2) ES. To pa očitno mora veljati za sistem izmenjave informacij o DDV, ki ga predpisuje Direktiva 77/799, če se vrnemo k današnjemu primeru.

54. Kot dodatno potrditev takega sklepa moram nazadnje navesti še Uredbo Sveta (ES) št. 1798/2003 z dne 7. oktobra 2003 o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost in razveljavitvi Uredbe (EGS) št. 218/92.[22] Tretja uvodna izjava te uredbe določa, da *„morajo* [...] *ukrepi davčnega usklajevanja, sprejeti zaradi vzpostavitve notranjega trga, vključevati*

19 — Sodba Komisija proti Svetu, navedba točke 63.

20 — Prav tam, točka 66.

21 — Prav tam, točka 67.

22 — UL L 264, str. 1.

*uvedbo skupnega sistema za izmenjavo informacij med državami članicami, s katerim upravni organi držav članic pomagajo drug drugemu ter sodelujejo s Komisijo, da bi zagotovili pravilno uporabo DDV za dobavo blaga in storitev* [...]".[23]

55. Če torej razumemo, da je tudi sama izmenjava informacij neka oblika usklajevanja ustreznih nacionalnih zakonodaj, se mi zdi zakonita zahteva Združenega kraljestva, da se pri zadevnem primeru sklicuje na odstopanje, predvideno na podlagi člena 28 Akta o pristopu (glej zgoraj, odstavka 13 in 14), saj so prav to „akti o usklajevanju držav članic glede prometnih davkov".

56. Glede na to, da Združeno kraljestvo ni predložilo enake zahteve glede izmenjave informacij o neposrednih davkih, se mi v tej zvezi zdi razlaga več kot očitna. Odstopanje na podlagi prej navedenega člena 28 Akta o pristopu namreč ne vključuje takih davkov in zato ni ustrezne pravne podlage, na katero bi se lahko sklicevali.

23 — Poševni tisk je moj.

57. Ob upoštevanju zgoraj navedenega zato menim, da odstopanje na podlagi člena 28 Akta o pristopu Združenemu kraljestvu omogoča, da v zvezi z DDV na ozemlju Gibraltarja ne uporablja sistema izmenjave informacij, predvidenega z Direktivo 77/799.

58. Ko smo to razjasnili, moramo še ugotoviti, ali je enak sklep mogoč tudi glede izmenjave informacij o trošarinah.

59. V tej zvezi je treba vsaj za namene te zadeve slediti smernicam iz uvoda, ki ga je sprejela sama Komisija, da se usklajeni predpisi o trošarinah ne uporabljajo v Gibraltarju, saj ta ni del carinskega območja Skupnosti.

60. Sodišče je namreč potrdilo, da „izključitev Gibraltarja s carinskega območja Skupnosti pomeni, da se zanj ne uporabljajo niti predpisi o prostem pretoku blaga, ki izhajajo iz Pogodbe, niti sekundarni predpisi Skupnosti o prostem pretoku blaga, katerih cilj je

zagotoviti približevanje določil zakonov in drugih predpisov držav članic, skladno s členoma 94 ES in 95 ES".[24]

61. Ista stališča bi najbrž morala veljati za tiste predpise Skupnosti na podlagi člena 93 ES (ali na podlagi člena 99 Pogodbe EGS, ki je obstajal pred njim), katerih cilj je uskladiti nacionalne zakonodaje „glede [...] trošarin", da bi v državah članicah preprečili obstoj različnih zakonodaj, ki pomenijo oviro za prost pretok blaga.

62. In prav o tem govori Direktiva 92/12, ki je bila, kot izhaja iz njene prve in četrte uvodne izjave, dejansko sprejeta zato, da bi omogočila „izvajanje splošnega režima za trošarine [...] enakega v vseh državah članicah", tako da bi zagotovili „vzpostavitev in delovanje notranjega trga", ki „spodbujata prost pretok blaga, tudi trošarinskega."

63. Pri izvajanju tega usklajevanja je Direktiva 92/12 med drugim razširila področje uporabe sistema izmenjave informacij, predpisanega v Direktivi 77/799, z razširitvijo na trošarine.

64. Po drugi strani pa prav tako, kot smo prej ugotovili za DDV, tudi za trošarine ni podlage za razlikovanje, ki ga Komisija želi izvajati med ukrepi za uskladitev osnovnih elementov takih posrednih davkov – in se zato ne uporabljajo v Gibraltarju – in ukrepi, ki samo vzpostavljajo sistem sodelovanja med davčnimi organi držav članic – in bi jih torej lahko uporabljali na tem območju, saj „ne zahtevajo usklajevanja trošarin".

65. Tudi v ta namen lahko *mutatis mutandis* predlagamo enako razmišljanje kot malo prej v zvezi z DDV (glej zgoraj, odstavki 41 in naslednji) in torej sprejmemo razlago pojma ukrepi „za uskladitev zakonodaje glede [...] trošarin", ki vključuje tudi tiste v zvezi s sistemom za izmenjavo informacij.

66. Zaradi navedenega lahko zatrdim, da Združeno kraljestvo na območju Gibraltarja ni bilo dolžno uporabljati sistema za iz-

24 — Sodba z dne 23. septembra 2003 v zadevi Komisija proti Združenemu kraljestvu (C-30/01, Recueil, str. I-9481, točka 59).

menjavo informacij, ki ga predpisuje Direktiva 77/799, niti v zvezi s trošarinami.

67. Ob upoštevanju vsega navedenega zato predlagam, naj se tožba Komisije zavrne.

**V – O stroških**

68. V smislu člena 69(2) Poslovnika in ob upoštevanju ugotovitev, do katerih sem prišel, da se tožba zavrne, menim, da je Komisiji treba naložiti plačilo stroškov, ki jih je priglasilo Združeno kraljestvo. Španija pa bi morala nositi lastne stroške v skladu s členom 69(4) istega poslovnika.

## VI – Sklepni predlogi

69. Na podlagi predstavljenih stališč predlagam Sodišču, naj razglasi naslednje:

1. Tožba se zavrne.

2. Komisiji se naloži plačilo stroškov.

3. Kraljevina Španija nosi svoje stroške.