WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 10 listopada 2011 r.*

W sprawie C-505/10

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Højesteret (Dania) postanowieniem z dnia 15 października 2010 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 21 października 2010 r., w postępowaniu:

Partrederiet Sea Fighter

przeciwko

Skatteministeriet,

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, J. Malenovský, R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca), G. Arestis i T. von Danwitz, sędziowie,

* Język postępowania: duński.

rzecznik generalny: Y. Bot,
sekretarz: K. Sztranc-Sławiczek, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 13 września 2011 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Partrederiet Sea Fighter przez N. Bjørnholma, advokat,

— w imieniu rządu duńskiego przez S. Juula Jørgensena i K. Lundgaarda Hansena, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzego i J. Möllera, działających w charakterze pełnomocników,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez W. Möllsa i P. Dyrberga, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 20 września 2011 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 8 dyrektywy Rady 92/81/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od olejów mineralnych (Dz.U. L 316, s. 12), zmienionej dyrektywą Rady 94/74/WE z dnia 22 grudnia 1994 r. (Dz.U. L 365, s. 46), (zwanej dalej „dyrektywą 92/81").

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Partrederiet Sea Fighter (zwanym dalej „Sea Fighter") a Skatteministeriet w przedmiocie odmowy przez ten organ zwolnienia z podatku od olejów mineralnych paliwa zużywanego przez koparkę umieszczoną na statku należącym do skarżącego.

Ramy prawne

Uregulowania Unii Europejskiej

3 Artykuł 8 dyrektywy 92/81 stanowi:

„1. Poza ogólnymi przepisami dyrektywy [Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcy-

zowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz.U. L 76, s. 1)] w sprawie zwolnionych zastosowań wyrobów objętych podatkiem akcyzowym i bez uszczerbku dla innych przepisów wspólnotowych państwa członkowskie zwalniają poniższe wyroby ze zharmonizowanego podatku akcyzowego, na zasadach przez siebie określonych, w celu zapewnienia prawidłowego i przejrzystego stosowania zwolnień tego rodzaju, jak również w celu zapobiegania oszustwom, uchylaniu się od opodatkowania oraz nadużyciom:

[…]

c) oleje mineralne dostarczane w celu zastosowania jako paliwo do celów żeglugi na wodach terytorialnych Wspólnoty (włącznie z połowami), z wyłączeniem prywatnej żeglugi niehandlowej.

Dla celów niniejszej dyrektywy »prywatna żegluga niehandlowa« oznacza każde użycie statku przez jego właściciela lub inną osobę fizyczną lub prawną, korzystającą z niej na zasadzie najmu lub w jakikolwiek inny sposób, we wszelkich innych celach niż handlowe, w szczególności innych niż w celu przewozu pasażerów lub towarów lub świadczenia usług za wynagrodzeniem lub usług na rzecz władz publicznych;

[…]

2. Z zastrzeżeniem innych przepisów Wspólnoty państwa członkowskie mają prawo stosować zwolnienia, a także całkowite lub częściowe obniżenia stawek podatku akcyzowego od olejów mineralnych lub innych towarów przeznaczonych do tego samego użytku używanych pod nadzorem podatkowym:

[…]

b) do żeglugi po wodnych drogach śródlądowych, z wyłączeniem prywatnej żeglugi niehandlowej;

[…]

g) w dziedzinie operacji pogłębiania na szlakach żeglugowych i w portach.

[…]" [tłumaczenie nieoficjalne].

Uregulowania krajowe

4 Artykuł 8 ust. 1 lit. c) dyrektywy 92/81 został transponowany do prawa duńskiego w art. 9 ust. 4 Mineralolieafgiftsloven (ustawy o podatku od olejów mineralnych) oraz w art. 7 ust. 4 Kuldioxidafgifsloven (ustawy o podatku od emisji dwutlenku węgla).

5 Ustawodawca duński nie skorzystał z uprawnienia przewidzianego w art. 8 ust. 2 lit. g) dyrektywy 92/81.

6 Artykuł 9 ust. 4 pkt 1 ustawy o podatku od olejów mineralnych ma następujące brzmienie:

„Dokonuje się zwrotu podatku od […] produktów używanych do napędu w transporcie kolejowym i promowym, a także do żeglugi handlowej statkami innymi niż określone w § 1 pkt 3, z wyłączeniem statków rekreacyjnych […]".

7 Artykuł 7 ust. 4 pkt 1 ustawy o podatku od emisji dwutlenku węgla przewiduje:

„Dokonuje się zwrotu podatku od […] produktów podlegających opodatkowaniu […] używanych przez przedsiębiorstwa zarejestrowane jako podatnicy podatku VAT w żegludze statkami i kutrami rybackimi".

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

8 M/S Grethe Fighter jest statkiem użytkowanym przez Sea Fighter, skonstruowanym do prowadzenia prac pogłębieniowych i podwodnych. Statek ten jest wyposażony w koparkę umieszczoną na pokładzie i zaopatrzoną we własny silnik oraz własny zbiornik paliwa. Koparka działa niezależnie od silnika napędowego statku. Paliwo używane do napełniania zbiornika koparki pobierane jest z głównego zbiornika statku. W czasie użytkowania koparki statek pozostaje na kotwicy, lecz przemieszcza

się w trakcie zrzutu urobku do morza. Sea Fighter wnioskował o zwrot podatku od olejów mineralnych używanych na M/S Grethe Fighter w okresie od dnia 1 stycznia 2001 r. do dnia 30 września 2003 r.

9 W decyzji z dnia 19 lutego 2004 r. Toldskat Østjylland (urząd skarbowy dla Østjylland) uznał, że Sea Fighter nie ma prawa do zwrotu podatku od olejów mineralnych i od emisji dwutlenku węgla w zakresie paliwa używanego do napędu koparki za wskazany okres. Urząd ten uznał za istotne, że koparka działa niezależnie od silnika statku.

10 Landskatteretten (krajowa izba skarbowa) potwierdził tę decyzję w dniu 4 marca 2005 r.

11 Sea Fighter wniósł skargę na omawianą decyzję do Vestre Landsret, który rozstrzygnął sprawę na korzyść administracji podatkowej wyrokiem z dnia 29 lutego 2008 r.

12 Od wyroku tego wniesiono odwołanie do Højesteret, który postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 8 ust. 1 lit. c) dyrektywy 92/81 […] należy interpretować w ten sposób, że oleje mineralne dostarczane do użytku w koparce, która jest na stałe zamontowana na statku, lecz ze względu na posiadanie własnego silnika i zbiornika paliwa działa niezależnie od silnika napędzającego statek, są, w okolicznościach takich jak okoliczności niniejszej sprawy, zwolnione z podatku?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

13 Na wstępie należy zauważyć, że z motywów trzeciego i piątego dyrektywy 92/81 wynika, iż ma ona na celu, po pierwsze, ustalenie wspólnych definicji dla produktów zaliczanych do kategorii olejów mineralnych objętych ogólnym systemem podatku akcyzowego, oraz po drugie ustanowienie pewnych zwolnień dotyczących tych produktów, które są obowiązkowe na szczeblu Unii Europejskiej (zob. wyroki: z dnia 1 kwietnia 2004 r. w sprawie C-389/02 Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, Rec. s. I-3537, pkt 17; z dnia 1 marca 2007 r. w sprawie C-391/05 Jan De Nul, Zb.Orz. s. I-1793, pkt 21).

14 W związku z tym definicje dotyczące owych zwolnień powinny być interpretowane w sposób autonomiczny, w oparciu o treść tych przepisów oraz cele, jakim służy dyrektywa 92/81 (zob. ww. wyroki: w sprawie See-Bestattungs-Genossenschaft, pkt 19; w sprawie Jan De Nul, pkt 22).

15 W odniesieniu do art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81, zgodnie z którym oleje mineralne dostarczane w celu wykorzystania jako paliwo w żegludze po wodach Unii Europejskiej są zwolnione ze zharmonizowanej akcyzy, należy podkreślić, że przepis ten zawiera tylko jeden wyjątek od owego zwolnienia, mówiący, iż zwolnienie nie ma zastosowania do olejów mineralnych wykorzystywanych „w prywatnej żegludze niehandlowej". W akapicie drugim omawianego przepisu zdefiniowano „prywatną żeglugę niehandlową" jako żeglugę prowadzoną „we wszelkich innych celach niż handlowe" (zob. ww. wyrok w sprawie Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft, pkt 22).

16 Trybunał orzekł w pkt 23 i 25 wspomnianego wyroku, że każda działalność żeglugowa w celach handlowych mieści się w zakresie zastosowania zharmonizowanego zwolnienia przewidzianego w art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81, bez zróżnicowania ze względu na cel żeglugi.

17 Stąd cel rejsu, jaki statek odbył na wodach Unii Europejskiej, nie ma znaczenia z punktu widzenia zastosowania zwolnienia z podatku akcyzowego od zużytych w czasie tego rejsu olejów mineralnych, jeżeli żegluga obejmuje odpłatne świadczenie usług.

18 W odniesieniu do technicznego charakteru rejsu Trybunał stwierdził w pkt 40 ww. wyroku w sprawie Jan De Nul, że manewry przeprowadzone przez pogłębiarkę portową w trakcie czynności zasysania i zrzutu materiału, to jest jej przemieszczenie się nierozerwalnie związane z wykonywaniem czynności pogłębiania, mieszczą się w zakresie pojęcia „żegluga" w rozumieniu art. 8 ust. 1 lit. c) akapit pierwszy dyrektywy 92/81. Pojęcie to wymaga zatem, by odpłatne świadczenie usług było nierozerwalnie związane z przemieszczaniem się statku.

19 Przepisu tego nie można natomiast interpretować w ten sposób, że znajduje on zastosowanie do każdego świadczenia usług z wykorzystaniem statku na wodach Unii Europejskiej, to jest do zużycia olejów mineralnych niezwiązanego z przemieszczaniem się statku.

20 Z brzmienia tego przepisu wynika bowiem, że zwolnienie uzależnione jest od użycia olejów mineralnych jako paliwa w żegludze na wodach Unii Europejskiej.

21 Ponadto z celów dyrektywy 92/81, zgodnie z którą państwa członkowskie stosują zharmonizowany podatek akcyzowy od olejów mineralnych, wynika, że nie zmierza ona do ustanowienia zwolnień o charakterze ogólnym.

22 W sprawie przed sądem krajowym wiadomo, że zużycie olejów mineralnych przez koparkę umieszczoną na statku jest całkowicie niezależne od napędu tego statku.

23 Takiego zużycia olejów mineralnych nie można zatem uznać za nierozerwalnie związane z przemieszczaniem się statku, na którym znajduje się koparka.

24 Wobec tego na pytanie prejudycjalne trzeba odpowiedzieć, iż art. 8 ust. 1 lit. c) dyrektywy 92/81 należy interpretować w ten sposób, że oleje mineralne dostarczane w celu użycia do napędu koparki, która jest zamontowana na stałe na statku, lecz dysponuje własnym silnikiem i zbiornikiem paliwa, w związku z czym działa niezależnie od silnika napędowego statku, nie są zwolnione z podatku akcyzowego.

W przedmiocie kosztów

25 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 8 ust. 1 lit. c) dyrektywy Rady 92/81/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od olejów mineralnych,

zmienionej dyrektywą Rady 94/74/WE z dnia 22 grudnia 1994 r., należy interpretować w ten sposób, że oleje mineralne dostarczane w celu użycia do napędu koparki, która jest zamontowana na stałe na statku, lecz dysponuje własnym silnikiem i zbiornikiem paliwa, w związku z czym działa niezależnie od silnika napędowego statku, nie są zwolnione z podatku akcyzowego.

Podpisy