ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

18. prosince 2008 *

Ve věci C-517/07,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Spojené království) ze dne 6. srpna 2007, došlým Soudnímu dvoru dne 22. listopadu 2007, v řízení

Afton Chemical Ltd

proti

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, A. Ó Caoimh (zpravodaj), J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus a A. Arabadžev, soudci,

* Jednací jazyk: angličtina.

generální advokát: Y. Bot,
vedoucí soudní kanceláře: R. Şereş, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 23. října 2008,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Afton Chemical Ltd P. Lasokem, QC, a V. Sloane, barrister, pověřenými E. Philpott, solicitor,

– za vládu Spojeného království I. Rao, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s M. Angiolinim, barrister,

– za německou vládu M. Lummou a C. Blaschkem, jako zmocněnci,

– za řeckou vládu K. Georgiadisem a I. Bakopoulosem, jakož i V. Karra, jako zmocněnci,

– za italskou vládu R. Adamem, jako zmocněncem, ve spolupráci s P. Gentilim, avvocato dello stato,

– za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a W. Möllsem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 3 směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Úř. věst. L 76, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 179), a čl. 2 odst. 3 prvního pododstavce a čl. 8 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů (Úř. věst. L 316, s. 12), ve znění směrnice Rady 94/74 ze dne 22. prosince 1994 (Úř. věst. L 365, s. 46; Zvl. vyd. 09/01, s. 264, dále jen „směrnice 92/12“, respektive „směrnice 92/81“), jakož i čl. 2 odst. 3 druhého pododstavce a čl. 4 písm. b) první odrážky směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny (Úř. věst. L 283, s. 51; Zvl. vyd. 09/01, s. 405).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Afton Chemical Ltd (dále jen „Afton“) a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (dále jen „Commissioners“), orgánem, který odpovídá ve Spojeném království za správu a výběr spotřebních daní a daní z energetických produktů, ve věci zaplacení spotřebních daní z přísad do pohonných hmot za období od 19. listopadu 2000 do 31. října 2004.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

Směrnice 92/12

3 Článek 1 směrnice 92/12 stanoví:

„1. Tato směrnice stanoví obecnou úpravu pro výrobky podléhající spotřebním a jiným nepřímým daním přímo či nepřímo uloženým na spotřebu těchto výrobků, s výjimkou daně z přidané hodnoty a daní zavedených Společenstvím.

2. Zvláštní směrnice obsahují zvláštní ustanovení o struktuře a sazbách spotřební daně z výrobků, které jí podléhají.“

4 Článek 3 odst. 1 až 3 první pododstavec uvedené směrnice stanoví:

„1. Tato směrnice se na úrovni Společenství vztahuje na následující výrobky, jak je vymezují příslušné směrnice:

– minerální oleje,

[…]

2. Výrobky uvedené v odstavci 1 mohou ze zvláštních důvodů podléhat dalším nepřímým daním za předpokladu, že tyto daně splňují pravidla zdaňování platná pro spotřební daně a pro daň z přidané hodnoty, pokud jde o stanovení základu daně, výpočtu daně, vzniku daňové povinnosti a kontroly daně.

3. Členské státy si podrží právo na zavedení nebo zachování daní vyměřovaných z jiných výrobků, než jsou uvedeny v odstavci 1, avšak za předpokladu, že tyto daně nepovedou k formalitám při přechodu hranice v rámci obchodu mezi členskými státy.“

Směrnice 92/81 a 92/82/EHS

5 Podle čl. 1 odst. 1 směrnice 92/81:

„Členské státy použijí na minerální oleje harmonizovanou spotřební daň v souladu s touto směrnicí.“ (*neoficiální překlad*)

6 Článek 2 této směrnice stanoví:

„1. Pro účely této směrnice se ‚minerálními oleji‘ rozumějí:

[…]

k) výrobky kódu [kombinované nomenklatury, dále jen „KN“] 3811;

[…]

2. Jiné minerální oleje než ty, u nichž výši daně určuje směrnice [92/82], jsou předmětem spotřební daně, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako palivo nebo pohonná hmota. Sazba daně, která se ně uplatní, se určí podle účelu použití v téže výši jako sazba pro obdobné palivo nebo pohonnou hmotu.

3. Kromě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně, se všechny výrobky určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané jako pohonná hmota nebo jako přísada nebo nastavovací plnivo do pohonných hmot zdaňují jako pohonné hmoty. Všechny další uhlovodíky s výjimkou uhlí, lignitu, rašeliny a obdobných pevných uhlovodíků nebo zemního plynu, které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány k topení, se zdaňují sazbou v téže výši jako sazba pro obdobné minerální oleje.

[…]

4. Kódy [KN] uvedené v této směrnici jsou kódy obsažené ve znění [KN] platném ke dni 1. října 1994.“ (*neoficiální překlad*)

7 Článek 8 odst. 1 písm. a) směrnice 92/81 stanoví:

„Kromě obecných ustanovení směrnice [92/12] o osvobození určitých způsobů použití výrobků, které jsou předmětem spotřební daně, od daně, a aniž jsou dotčeny ostatní předpisy Společenství, členské státy osvobodí následující výrobky od harmonizované spotřební daně za podmínek, které stanoví za účelem zajištění správného a jednoznačného uplatnění takových osvobození od daně a předcházení daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového systému:

a) minerální oleje používané k jiným účelům než jako pohonná hmota nebo palivo.“ (*neoficiální překlad*)

8 Směrnice Rady 92/82/EHS ze dne 19. října 1992 o sbližování sazeb spotřebních daní z minerálních olejů (Úř. věst. L 316, s. 19), ve znění směrnice 94/74 (dále jen „směrnice 92/82“), stanoví minimální sazbu spotřební daně pro některé minerální oleje. Článek 2 směrnice 92/82 vyjmenovává minerální oleje, na které se tato směrnice vztahuje, přičemž produkty spadající do čísla 3811 KN mezi nimi nejsou zahrnuty.

Směrnice 2003/96

9 První až třetí bod odůvodnění směrnice 2003/96 znějí následovně:

„1) Oblast působnosti směrnice [92/81] a směrnice [92/82] je omezena na minerální oleje.

2) Neexistence předpisů Společenství o minimální daňové sazbě na elektřinu a jiné energetické produkty než minerální oleje může nepříznivě ovlivnit řádné fungování vnitřního trhu.

3) Řádné fungování vnitřního trhu a dosažení cílů ostatních politik Společenství vyžaduje stanovit na úrovni Společenství minimální úrovně zdanění pro většinu energetických produktů, včetně elektřiny, zemního plynu a uhlí."

10 Krom toho dvacátý druhý bod odůvodnění směrnice 2003/96 stanoví:

„Energetické produkty by měly v zásadě podléhat právnímu rámci Společenství, pokud se používají jako palivo nebo pohonná hmota. V této souvislosti vyplývá z povahy a logiky daňového systému, že je z oblasti působnosti rámcových předpisů Společenství vyloučeno dvojí použití energetických produktů, použití energetických produktů k jiným účelům než jako palivo nebo pohonná hmota, jakož i mineralogické postupy. Obdobně by se mělo zacházet s elektřinou používanou podobným způsobem."

11 Článek 1 směrnice 2003/96 stanoví, že členské státy zdaní energetické produkty a elektřinu v souladu s touto směrnicí.

12 Článek 2 uvedené směrnice stanoví:

„1. Pro účely této směrnice se pojmem ‚energetické produkty' rozumějí výrobky:

[…]

f) kódu KN 3811;

[…]

3. Pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota nebo palivo, zdaňují se energetické produkty jiné než produkty, pro které je úroveň zdanění stanovena v této směrnici, podle účelu použití sazbou v téže výši jako sazba pro obdobné palivo nebo pohonnou hmotu.

Kromě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně, se všechny výrobky určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané jako pohonná hmota nebo

jako přísada nebo nastavovací plnivo do pohonných hmot zdaňují sazbou v téže výši jako sazba pro obdobnou pohonnou hmotu.

Kromě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně, se všechny další uhlovodíky s výjimkou rašeliny, které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity jako pohonná hmota [palivo], zdaňují sazbou v téže výši jako sazba pro obdobný energetický produkt.

4. Tato směrnice se nevztahuje na:

[…]

b) následující použití energetických produktů a elektřiny:

– energetické produkty používané pro jiné účely než jako pohonné hmoty nebo paliva,

[…]

5. Kódy [KN] uvedené v této směrnici jsou kódy obsažené v nařízení Komise (ES) č. 2031/2000 ze dne 6. srpna 2001, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS)

č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku [(Úř. věst. L 279, s. 1)]."

13 Článek 3 směrnice 2003/96 stanoví:

„Odkazy směrnice [92/12] na ‚minerální oleje' a ‚spotřební daň', pokud se používají na minerální oleje, zahrnují všechny energetické produkty a elektřinu a všechny příslušné vnitrostátní nepřímé daně, které jsou podle případu uvedeny v článku 2 a v čl. 4 odst. 2 této směrnice."

14 Článek 28 odst. 1 a 2 směrnice 2003/96 stanoví:

„1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí nejpozději do 31. prosince 2003. Neprodleně o nich uvědomí Komisi.

2. Členské státy budou používat tyto předpisy od 1. ledna 2004, s výjimkou ustanovení článku 16 a čl. 18 odst. 1, které mohou být používány od 1. ledna 2003."

15 Článek 30 uvedené směrnice stanoví:

„Bez ohledu na čl. 28 odst. 2 se směrnice [92/81] a [92/82] zrušují ode dne 31. prosince 2003."

Právní úprava týkající se KN

16 Podle znění KN uvedených ve směrnicích 92/81 a 2003/96, číslo 3811 této nomenklatury zahrnuje „[a]ntidetonační přípravky, oxidační inhibitory, pryskyřičné inhibitory, zlepšovače viskozity, antikorozní přípravky a jiná připravená aditiva pro minerální oleje (včetně benzinu) nebo pro jiné kapaliny používané pro stejné účely jako minerální oleje“.

Vnitrostátní právní úprava

17 Z písemných vyjádření podaných společností Afton, Spojeným královstvím Velké Británie a Severního Irska, jakož i Komisí vyplývá, že článek 6A zákona z roku 1979 o spotřebních daních z uhlovodíkových olejů (Hydrocarbon Oil Duties act 1979) zní následovně:

„1. Ukládá se spotřební daň za vytvoření rezervy pro účely zdanitelného použití jakoukoli osobou nebo (pokud již nedošlo ke zdanění podle této kapitoly) za zdanitelné použití jakoukoli osobou jakékoli kapaliny, která není:

a) uhlovodíkem

b) bionaftou

c) biosměsí

d) bioetanolem, nebo

d) bioetanolovou směsí.

2. Pro účely této kapitoly znamená ‚zdanitelné použití' jakékoli látky použití této látky

a) jako pohonné hmoty do motoru nebo jiného stroje, nebo

b) jako přísady nebo nastavovacího plniva v jakékoli takto použité látce."

Spor v původním řízení a předběžné otázky

18 Afton vyrábí různé přísady spadající pod číslo 3811 KN, které jsou určeny k tomu, aby byly přidány do pohonných hmot a smíchány s nimi, obvykle v poměru 1 : 1 000 nebo 1 : 2 000.

19 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že přísady vyráběné společností Afton nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonné hmoty. Žádná z těchto přísad není konkrétně určena k tomu, aby byla používána jako pohonná hmota jako taková nebo jako pohon pro motorová vozidla. Uvedené přísady obsahují namísto toho jednu nebo více následujících složek: čistidlo, odpěňovač, deemulgátor, nosnou kapalinu, rozpouštědlo, zlepšovač cetanového čísla a mazivosti, jakož i inhibitory koroze. Jsou spalovány při spalovacím procesu v motoru.

20 Afton podala u VAT and Duties Tribunal žalobu, kterou se domáhala, aby jí Commissioners vrátil spotřební daně zaplacené z těchto přísad za období od 19. listopadu 2000 do 31. října 2004 ve výši 2 825 215,61 GBP.

21 Rozhodnutím ze dne 4. května 2007 VAT and Duties Tribunal zamítl tuto žalobu z důvodu, že čl. 2 odst. 3 první pododstavec směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 druhý pododstavec směrnice 2003/96 ukládají povinnost zaplatit daň ze všech přísad do pohonných hmot, bez ohledu na to, zda jsou vyráběné z minerálních olejů, nebo jiných látek, a že jelikož jsou tyto přísady považovány za pohonné hmoty, nejsou osvobozeny od daně na základě čl. 8 odst. 1 písm. a) směrnice 92/81 nebo čl. 2 odst. 4 písm. b) první odrážky směrnice 2003/96.

22 Za těchto podmínek se High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division, který projednává odvolání, rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Podléhají takové přísady do pohonných hmot, jež jsou předmětem této věci, které nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota,

nýbrž jsou přidávány do pohonné hmoty pro jiné účely, než je pohon vozidla, v němž je pohonná hmota používána, dani podle čl. 2 odst. 3 směrnice [92/81]?

2) Je-li odpověď na první otázku kladná, vztahuje se na takové přísady osvobození od daně podle čl. 8 odst. 1 směrnice [92/81]?

3. Podléhají takové přísady do pohonných hmot, jež jsou předmětem této věci, které nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota, nýbrž jsou přidávány do pohonné hmoty pro jiné účely, než je pohon vozidla, v němž je pohonná hmota používána, dani podle druhého pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice [2003/96]?

4) Je-li odpověď na třetí otázku kladná, jsou takové přísady vyloučeny z působnosti směrnice [2003/96] na základě první odrážky čl. [2 odst.] 4 písm. b) této směrnice?

5) Je daň z těchto přísad do pohonných hmot, kterou vybírá Spojené království, vyloučena právem Společenství, a zejména článkem 3 směrnice [92/12]?“

K předběžným otázkám

23 Podstatou prvních čtyř otázek předkládajícího soudu, které je třeba posoudit společně, je, zda čl. 2 odst. 3 a čl. 8 odst. 1 směrnice 92/81 na jedné straně a čl. 2 odst. 3 a 4 směrnice 2003/96 na straně druhé musejí být vykládány v tom smyslu, že přísady do pohonných hmot, jaké jsou předmětem původního řízení, které mají vlastnosti „minerálních olejů“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 první z těchto dvou směrnic nebo „energetických produktů“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 druhé z těchto směrnic, ale které nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako palivo, musí podléhat režimu zdanění upravenému uvedenými směrnicemi.

24 Jak vyplývá z předkládacího rozhodnutí, tyto otázky byly předloženy v rámci sporu týkajícího se legality spotřebních daní z přísad do pohonných hmot, které byly zaplaceny na základě zákona z roku 1979 o spotřebních daních z uhlovodíkových olejů za období od 19. listopadu 2000 do 31. října 2004.

25 V tomto ohledu je třeba připomenout, že v období do 31. prosince 2003 měly členské státy na základě čl. 1 odst. 1 směrnice 92/81 povinnost uložit z „minerálních olejů“ ve smyslu této směrnice spotřební daň. Od 1. ledna 2004 mají členské státy na základě článku 1 směrnice 2003/96, která zrušila směrnici 92/81, povinnost zdanit „energetické produkty“ ve smyslu směrnice 2003/96, která má stanovit, jak vyplývá z jejího druhého a třetího bodu odůvodnění, na úrovni Společenství minimální úrovně zdanění pro většinu energetických produktů kromě samotných minerálních olejů (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 5. července 2007, Fendt Italiana, C-145/06 a C-146/06, Sb. rozh. s. I-5869, bod 32).

26 Na základě čl. 2 odst. 1 písm. k) směrnice 92/81 ve spojení s odstavcem 4 téhož článku, jakož i na základě čl. 2 odst. 1 písm. f) směrnice 2003/96 ve spojení s odstavcem 5 tohoto článku výrobky, které, jako přísady do pohonných hmot dotčené v původním řízení, spadají pod číslo 3811 KN, představují „minerální oleje“ nebo případně „energetické produkty“ ve smyslu těchto směrnic.

27 Podle čl. 2 odst. 2 směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 prvního pododstavce směrnice 2003/96 musejí být minerální oleje a energetické produkty, pro které, obdobně jako pro přísady do pohonných hmot, které jsou předmětem původního řízení, není úroveň zdanění stanovena ani směrnicí 92/82, pokud jde o minerální oleje, ani směrnicí 2003/96, pokud jde o energetické produkty, zdaněny, pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota nebo palivo, podle účelu jejich použití sazbou pro rovnocenné palivo nebo pohonnou hmotu.

28 V daném případě je nesporné, jak ostatně vyplývá ze znění první a třetí otázky položené předkládajícím soudem, že přísady, které jsou předmětem původního řízení, třebaže jsou určeny k tomu, aby byly přidány do pohonné hmoty, a v důsledku toho, aby v nich byly použity, nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota. Na takové přísady se tedy nevztahuje zdanění stanovené v čl. 2 odst. 2 směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 prvním pododstavci směrnice 2003/96.

29 Nicméně podle čl. 2 odst. 3 prvního pododstavce první věty směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 druhého pododstavce směrnice 2003/96 „[k]romě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně, se všechny výrobky určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané jako pohonná hmota nebo jako přísada nebo nastavovací plnivo do pohonných hmot“ musejí zdaňovat sazbou, která je použitelná na obdobnou pohonnou hmotu.

30 Podle společnosti Afton se však na přísady dotčené ve věci v původním řízení nevztahuje zdanění upravené uvedenými ustanoveními. Z jejich jasného znění, zejména z výrazu „kromě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně“, totiž vyplývá, že tato ustanovení mají zbytkovou povahu a použijí se pouze na přídavné výrobky, které nejsou „minerálními oleji“ nebo „energetickými produkty“, které jsou uvedeny v příslušných čl. 2 odst. 1 těchto směrnic. Tato ustanovení se tedy vztahují na jiné výrobky. Odlišný výklad, podle něhož tato ustanovení zahrnují výrobky, na které se již vztahuje odstavec 1 uvedeného článku 2, nezohledňuje použití předložky „kromě“ a je chybný, neboť by jeho účinkem bylo, že by požadoval, aby byly zdaněny všechny výrobky určené k použití jako přísada, i když by tohoto účinku mohlo být dosaženo mnohem jednodušším ustanovením, které by neobsahovalo výše uvedený úvodní výraz. Takový výklad by také znamenal, že by tyto směrnice vyžadovaly dvakrát, aby byly zdaněny minerální oleje a energetické produkty určené k užití jako pohonné hmoty. Krom toho by bylo v souladu s cílem sledovaným právní úpravou Společenství, aby minerální oleje a energetické produkty podléhaly zdanění pouze tehdy, pokud jsou použity jako pohonná hmota nebo jako palivo.

31 Je třeba nicméně konstatovat, že vzhledem ke znění všech dotyčných ustanovení směrnic 92/81 a 2003/96, jakož i obecné systematice a účelu těchto směrnic nelze tento výklad přijmout.

32 Pokud jde zaprvé o znění uvedených ustanovení, je třeba sice připustit, jak to uznala samotná Komise při jednání v odpovědi na otázky Soudního dvora, že znění článků 2 směrnice 92/81 a směrnice 2003/96 by mohla být jasnější a přesnější, jelikož se jedná o ustanovení upravující režim zdanění určený k tomu, aby po provedení do vnitrostátního práva zakládal povinnosti pro jednotlivce. Zejména, jelikož čl. 2 odst. 2 směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 první pododstavec směrnice 2003/96 upravují zdanění minerálních olejů a energetických produktů, zdanění přísad do pohonných hmot, které, jako ve věci v původním řízení, mají tyto vlastnosti, by mělo být logicky upraveno v těchto ustanoveních. Jak však vyplývá z bodu 28 tohoto rozsudku, není tomu tak.

33 Ze znění čl. 2 odst. 3 prvního pododstavce první věty směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 druhého pododstavce směrnice 2003/93 je nicméně dostatečně jasné, že se na takové přísady do pohonných hmot, jaké jsou dotčeny ve věci v původním řízení, vztahuje režim zdanění upravený těmito ustanoveními.

34 Na rozdíl od toho, co tvrdí Afton, výraz „[k]romě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně“, jenž je uveden v obou těchto ustanoveních, totiž nelze chápat tak, že z jejich působnosti vylučuje výrobky, které představují „minerální oleje“ nebo „energetické produkty“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 uvedených směrnic.

35 Naopak, předložka „kromě“ nemá – podle obecného chápání tohoto výrazu – smysl vyloučení, ale znamená zahrnutí. Tento účel vyplývá z několika jazykových verzí čl. 2 odst. 3 prvního pododstavce první věty směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 druhého pododstavce směrnice 2003/96 [viz kromě francouzské verze, například verzi německou („[n]eben“), španělskou („[a]demás“), italskou („[o]ltre“), nizozemskou („[n]aast“), portugalskou („[p]ara além“) a anglickou („[i]n addition to“)].

36 Z toho vyplývá, že výrazem „[k]romě výrobků uvedených v odstavci 1, které jsou předmětem daně“, zamýšlí první věta prvního pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 92/81 a druhý pododstavec čl. 2 odst. 3 směrnice 2003/96 explicitně stanovit zahrnutí všech výrobků určených k použití, nabízených k prodeji nebo používaných jako pohonná hmota nebo jako přísada nebo nastavovací plnivo do pohonných hmot, včetně výrobků, které představují „minerální oleje“ nebo „energetické produkty“ ve smyslu těchto směrnic, do oblasti působnosti svých ustanovení.

37 Takový výklad, který vychází ze znění článků 2 uvedených směrnic, nemůže být zpochybněn skutečností, že vede, pokud jde o minerální oleje a energetické produkty určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané jako pohonná hmota, k zopakování povinnosti zdanění, která vyplývá již z čl. 2 odst. 2 směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 3 prvního pododstavce směrnice 2003/96. Takové částečné zopakování ustanovení těchto směrnic, ať je jakkoli politováníhodné, je totiž vysvětleno zbytkovým charakterem první věty prvního pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 92/81 a druhého pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 2003/96, jejichž cílem je uložení povinnosti zdanění výrobků odlišné povahy.

38 Pokud jde zadruhé o obecnou systematiku a účel směrnic 92/81 a 2003/96, je třeba připomenout, že směřují, podle svého článku 1, k zavedení harmonizovaného režimu zdanění minerálních olejů a energetických produktů.

39 Vynětí takových přísad do pohonných hmot, jaké jsou dotčené ve věci v původním řízení, z působnosti první věty prvního pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 92/81 a druhého pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 2003/96 by přitom vedlo k nesoudržnému, nebo až absurdnímu výsledku, kdy by tyto přísady, které mají vlastnosti minerálních olejů nebo energetických produktů, nepodléhaly povinnosti zdanění upravené v těchto ustanoveních, ačkoliv je nepochybné, že přísady do pohonných hmot, které nejsou minerálními oleji nebo energetickými produkty, této povinnosti na základě uvedených ustanovení podléhají.

40 Ve skutečnosti se naopak zdá, že zákonodárce Společenství zamýšlel postavit přísady přidávané do pohonných hmot na roveň těmto pohonným hmotám, bez ohledu na povahu těchto přísad, pouze z důvodu, že jsou přidávány do uvedených paliv, s cílem podrobit je stejnému režimu zdanění jako pohonné hmoty.

41 V tomto ohledu je třeba krom toho uvést, že, jak uvedla italská vláda a vláda Spojeného království, od okamžiku, kdy je přísada přidána do pohonné hmoty, není již možné bez provedení podrobné chemické analýzy rozlišit samotnou pohonnou hmotu od přísady, která je s ní smíchána. Za těchto okolností, pokud by neměly být přísady do pohonných hmot zdaněny jako pohonné hmoty, jak to tvrdí Afton, existovalo by riziko zneužití, jelikož kontroly by byly přinejmenším obtížné, protože by bylo nezbytné v každém konkrétním případě analyzovat obsah směsi za účelem zjištění poměru pohonné hmoty a přísady obsažené v této směsi.

42 V důsledku toho ze znění první věty prvního pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 92/81 a druhého pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 2003/96, jakož i z obecné systematiky a účelu obou těchto směrnic vyplývá, že, jak to uvedly všechny vlády, které předložily písemná vyjádření Soudnímu dvoru, jakož i Komise, tato ustanovení mají zahrnovat všechny výrobky používané jako přísada, bez ohledu na to, zda představují „minerální oleje“ nebo „energetické produkty“ ve smyslu těchto směrnic, či nikoli.

43 Tento závěr nelze zpochybnit ustanoveními čl. 8 odst. 1 písm. a) směrnice 92/81 a čl. 2 odst. 4 písm. b) směrnice 2003/96, podle kterých musí být minerální oleje a energetické produkty, pokud jsou používány pro jiné účely než jako palivo nebo jako pohonná hmota, osvobozeny od harmonizované spotřební daně, respektive vyňaty z působnosti směrnice 2003/96. Pokud by se totiž tato ustanovení použila na takové přísady do pohonných hmot, jaké jsou dotčeny ve věci v původním řízení, které podléhají explicitní povinnosti zdanění na základě první věty prvního pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 92/81 a druhého pododstavce čl. 2 odst. 3 směrnice 2003/96, byla by tato posledně uvedená ustanovení zbavena veškerého užitečného účinku (viz obdobně rozsudky ze dne 10. června 1999, Braathens, C-346/97, Recueil s. I-3419, body 24 a 25, jakož i ze dne 25. září 2003, Komise v. Itálie, C-437/01, Recueil s. I-9861, body 31 až 33).

44 Proto je třeba na první čtyři otázky odpovědět tak, že čl. 2 odst. 3 a čl. 8 odst. 1 směrnice 92/81, pokud jde o období do 31. prosince 2003, a čl. 2 odst. 3 a 4 směrnice 2003/96, pokud jde o období od 1. ledna do 31. října 2004, musejí být vykládány v tom smyslu, že takové přísady do pohonných hmot, jaké jsou dotčeny ve věci v původním řízení, které mají vlastnosti „minerálních olejů" ve smyslu čl. 2 odst. 1 první z těchto směrnic nebo „energetických produktů" ve smyslu čl. 2 odst. 1 druhé z těchto směrnic, ale které nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota, musejí podléhat režimu zdanění upravenému uvedenými směrnicemi.

45 Vzhledem k této odpovědi není třeba odpovídat na pátou otázku položenou předkládajícím soudem.

K nákladům řízení

46 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (třetí senát) rozhodl takto:

Článek 2 odst. 3 a čl. 8 odst. 1 směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů, ve znění směrnice Rady 94/74/ES ze dne 22. prosince 1994, pokud jde o období do 31. prosince 2003, a čl. 2 odst. 3 a 4 směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, pokud jde o období od 1. ledna do 31. října 2004, musejí být vykládány v tom smyslu, že takové přísady do pohonných hmot, jaké jsou dotčeny ve věci v původním řízení, které mají vlastnosti „minerálních olejů" ve smyslu čl. 2 odst. 1 první z těchto směrnic nebo „energetických produktů" ve smyslu čl. 2 odst. 1 druhé z těchto směrnic, ale které nejsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány jako pohonná hmota, musejí podléhat režimu zdanění upravenému uvedenými směrnicemi.

Podpisy.