SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 18. decembra 2008 *

V zadevi C-517/07,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Združeno kraljestvo) z odločbo z dne 6. avgusta 2007, ki je prispela na Sodišče 22. novembra 2007, v postopku

Afton Chemical Ltd

proti

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, A. Ó Caoimh (poročevalec), J. N. Cunha Rodrigues, U. Lõhmus in A. Arabadjiev, sodniki,

* Jezik postopka: angleščina.

generalni pravobranilec: Y. Bot,
sodni tajnik: R. Şereş, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 23. oktobra 2008,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Afton Chemical Ltd P. Lasok, QC, in V. Sloane, barrister, po pooblastilu E. Philpott, solicitor,

– za vlado Združenega kraljestva I. Rao, zastopnica, skupaj z M. Angiolinijem, barrister,

– za nemško vlado M. Lumma in C. Blaschke, zastopnika,

– za grško vlado K. Georgiadis in I. Bakopoulos ter V. Karra, zastopniki,

– za italijansko vlado R. Adam, zastopnik, skupaj s P. Gentilijem, avvocato dello stato,

– za Komisijo Evropskih skupnosti R. Lyal in W. Mölls, zastopnika

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 3 Direktive 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), in členov 2(3), prvi pododstavek, in 8(1)(a) Direktive Sveta 92/81/EGS z dne 19. oktobra 1992 o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja (UL L 316, str. 12), kot sta bili spremenjeni z Direktivo Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994 (UL L 365, str. 46, v nadaljevanju: Direktiva 92/12 oziroma Direktiva 92/81), ter členov 2(3), drugi pododstavek, in 4(b), prva alinea, Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL L 283, str. 51).

2 Ta predlog je bil vložen v sporu med Afton Chemical Ltd (v nadaljevanju: Afton) in Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (v nadaljevanju: Commissioners), ki so v Združenem kraljestvu odgovorni za upravljanje in zbiranje trošarin in davkov na energente, glede plačila trošarin za dodatke za pogonsko gorivo za obdobje od 19. novembra 2000 do 31. oktobra 2004.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

Direktiva 92/12

3 Člen 1 Direktive 92/12 določa:

„1. Ta direktiva določa režim za proizvode, za katere ob sprostitvi v porabo nastane obveznost plačila trošarine in drugih posrednih davkov, ki se pobirajo neposredno ali posredno, razen davka na dodano vrednost in davkov, ki jih uvede Skupnost.

2. Posebne določbe glede strukture in stopenj trošarine na trošarinske proizvode se določijo v posebnih direktivah.“

4 Člen 3 od (1) do (3), prvi pododstavek, navedene direktive določa:

„1. Ta direktiva se na ravni Skupnosti uporablja za naslednje proizvode, kakor jih opredeljujejo ustrezne direktive:

– mineralno olje,

[…]

2. Proizvodi, našteti v odstavku 1, se lahko obdavčijo z drugimi posrednimi davki za posebne namene, če so ti davki v skladu z davčnimi pravili, ki se uporabljajo za trošarino in DDV, glede določanja davčne osnove, izračunavanja davka, davčne obveznosti in davčnega nadzora.

3. Države članice obdržijo pravico do uvedbe ali ohranitve davkov, pobranih od proizvodov, ki niso našteti v odstavku 1 pod pogojem, da ti davki pri trgovanju med državami članicami ne povzročijo dodatnih formalnosti ob prestopu meje.“

Direktivi 92/81 in 92/82/EGS

5 Člen 1(1) Direktive 92/81 določa:

„Države članice uvedejo usklajeno trošarino od mineralnih olj v skladu s to direktivo.“

6 Člen 2 iste direktive določa:

„1. Za namene te direktive sodijo med ‚mineralna olja‘:

[…]

k) izdelki iz tarifne oznake [kombinirane nomenklature, v nadaljevanju: KN] 3811;

[…]

2. Mineralna olja, razen tistih, za katere je višina trošarine določena v Direktivi [92/82], so zavezana plačilu trošarine, če so namenjena uporabi, dana v prodajo ali uporabljena kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo. Trošarinska stopnja se določi glede na uporabo, po stopnji enakovrednega goriva za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

3. Poleg trošarinskih izdelkov iz odstavka 1 se kot pogonsko gorivo obdavčijo vsi izdelki, namenjeni porabi, dani v prodajo ali uporabljeni kot pogonsko gorivo ali kot aditiv ali ekstender pogonskemu gorivu. Od vsakega drugega ogljikovodika, namenjenega uporabi, danega v prodajo ali uporabljenega za ogrevanje, razen od premoga, lignita, šote ali drugega podobnega trdnega ogljikovodika ali zemeljskega plina, se plača trošarina po stopnji za enakovredno mineralno olje.

[…]

4. Sklicevanje na tarifne oznake [KN] v tej direktivi pomeni sklicevanje na različico [KN], veljavno 1. oktobra 1994.“

7 Člen 8(1)(a) Direktive 92/81 določa:

„Poleg splošnih določb iz Direktive [92/12] o porabi trošarinskih izdelkov, za katero se prizna oprostitev plačila trošarine in brez poseganja v druge določbe Skupnosti, države članice pod pogoji, ki jih določijo za zagotovitev pravilne in enostavne uporabe takih oprostitev in za preprečevanje izmikanj, davčnih utaj ali zlorab, oprostijo plačila usklajene trošarine naslednje izdelke:

(a) mineralna olja, porabljena za druge namene, in ne kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje.“

8 Direktiva Sveta 92/82/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju trošarinskih stopenj za mineralna olja (UL L 316, str. 19), kot je bila spremenjena z Direktivo 94/74 (v nadaljevanju: Direktiva 92/82), določa najnižjo stopnjo trošarine za nekatera mineralna olja. Člen 2 Direktive 92/82 našteva mineralna olja, na katera se ta direktiva nanaša, med katerimi ni izdelkov iz oznake 3811 KN.

Direktiva 2003/96

9 Uvodne izjave od 1 do 3 Direktive 2003/96 so oblikovane tako:

„(1) Področje uporabe Direktive [92/81] in Direktive [92/82] je omejeno na mineralna olja.

(2) Odsotnost določb Skupnosti, s katerimi se nalaga najnižja stopnja obdavčitve za električno energijo in energente razen mineralnih olj, lahko negativno vpliva na pravilno delovanje notranjega trga.

(3) Pravilno delovanje notranjega trga in doseganje ciljev drugih politik Skupnosti zahtevata določitev najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti za večino energentov, vključno z električno energijo, zemeljskim plinom in premogom."

10 Poleg tega uvodna izjava 22 Direktive 2003/96 določa:

„Za energente praviloma velja pravni okvir Skupnosti, če se uporabljajo kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje. V tem pogledu narava in logika davčnega režima narekujeta, da se iz obsega okvira izključi dvojno uporabo energentov in njihovo uporabo kot negoriv kakor tudi za mineraloške postopke [področja uporabe tega okvira izključi energente za dvojno uporabo oziroma tiste, ki se uporabljajo za druge namene kot za gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo, ter mineraloške postopke]. Električna energija, ki se uporablja na podoben način, se mora obravnavati enakovredno."

11 Člen 1 Direktive 2003/96 določa, da morajo države članice uvesti obdavčitev energentov in električne energije v skladu s to direktivo.

12 Člen 2 navedene direktive določa:

„1. V tej direktivi se izraz ‚energenti' uporablja za izdelke:

[…]

(f) iz oznake KN 3811;

[…]

3. Kadar so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje, se energenti, razen tistih, za katere je raven obdavčitve določena s to direktivo, obdavčijo glede na uporabo, po stopnji, ki se uporablja za enakovredno gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

Razen [Poleg] obdavčenih [obdavčljivih] izdelkov, naštetih v odstavku 1 se vsi izdelki, ki so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo ali kot dodatek ali aditiv k pogonskim gorivom, obdavčijo po stopnji, ki se uporablja za enakovredno pogonsko gorivo.

Razen obdavčenih [obdavčljivih] izdelkov, naštetih v odstavku 1 se vsi drugi ogljikovodiki, razen šote, ki so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot gorivo za ogrevanje, obdavčijo po stopnji, ki se uporablja za enakovredne energente.

4. Ta direktiva ne velja za:

[…]

(b) naslednjo uporabo energentov in električne energije:

– energente, ki se uporabljajo za druge namene kot za pogonsko gorivo ali kot gorivo za ogrevanje,

[…]

5. Sklicevanje v tej direktivi na oznake [KN] se nanaša na tiste iz Uredbe Komisije (ES) št. 2031/2001 z dne 6. avgusta 2001 o spremembah Priloge I k Uredbi Sveta (EGS)

št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi [(UL L 279, str. 1)]."

13 Člen 3 Direktive 2003/96 določa:

„Sklicevanje v Direktivi [92/12] na ‚mineralna olja' in ‚trošarino', v kolikor se nanaša na mineralna olja, se razlaga, da se nanaša na vse energente, električno energijo in nacionalne posredne davke, navedene v členih 2 in 4(2) te direktive."

14 Člen 28(1) in (2) Direktive 2003/96 določa:

„1. Države članice sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo najpozneje do 31. decembra 2003. O tem takoj obvestijo Komisijo.

2. Države članice te določbe uporabljajo od 1. januarja 2004, razen določb iz členov 16 in 18(1), ki lahko jih uporabljajo od 1. januarja 2003."

15 Člen 30 navedene direktive določa:

„Razen v primerih iz člena 28(2) se direktivi [92/81] in [92/82] z 31. decembrom 2003 razveljavita."

Ureditev o KN

16 V skladu z različicami KN, na katere se sklicujeta direktivi 92/81 in 2003/96, oznaka 3811 te nomenklature vključuje „[p]reparate zoper detonacijo, antioksidant[e], preparat[e] za preprečevanje kopičenja smole, za zboljšanje viskoznosti, preparat[e] za preprečevanje korozije in drug[e] pripravljen[e] aditiv[e] za mineralna olja (vključno bencin) ali za druge tekočine, ki se uporabljajo v iste namene kot mineralna olja“.

Nacionalna ureditev

17 Iz pisnih stališč, ki so jih predložili družba Afton, Združeno kraljestvo Velika Britanija in Severna Irska ter Komisija Evropskih skupnosti, izhaja, da je člen 6 A zakona o trošarinah za olja iz ogljikovodikov iz leta 1979 (Hydrocarbon Oil Duties act 1979) oblikovan tako:

„1. Trošarina se obračuna glede hranjenja za obdavčljivo rabo kogarkoli ali (če ni že bila obdavčena na podlagi tega dela) za obdavčljivo rabo kogarkoli za vse tekočine, ki niso:

(a) ogljikovodiki

(b) biodizel

(c) bio mešanica

(d) bioetanol ali

(e) mešanica bioetanola.

2. V zvezi z vsako snovjo v tem delu pomeni ‚obdavčljiva uporaba' uporabo te snovi

(a) kot pogonsko gorivo za vse motorje ali druge stroje ali

(b) kot dodatek ali za povečanje končne prostornine vsake tako uporabljene snovi."

Spor o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

18 Družba Afton proizvaja razne dodatke iz oznake 3811 KN, ki so namenjeni za dodajanje k pogonskemu gorivu in za mešanje z njim, na splošno v razmerju 1 proti 1 000 ali 1 proti 2 000.

19 Iz predložitvene odločbe izhaja, da dodatki, ki jih proizvaja družba Afton, niso namenjeni uporabi, niso naprodaj in se ne uporabljajo kot pogonsko gorivo. Zlasti ni noben od teh dodatkov zasnovan za delovanje kot pogonsko gorivo ali za poganjanje vozil kot tak. Nasprotno, navedeni dodatki vsebujejo eno ali več od naslednjih sestavin: čistilno sredstvo, sredstvo proti penjenju, protiemulzijsko sredstvo, prevozno tekočino, topilo, sredstvo za izboljšanje vžiga in naoljenosti ter protikorozivno sredstvo. Ti dodatki zgorijo v motorju med postopkom zgorevanja.

20 Družba Afton je predložila zadevo VAT and Duties Tribunal, da bi dosegla od Commissioners vračilo trošarin, plačanih za te dodatke od 19. novembra 2000 do 31. oktobra 2004 v višini 2.825.215,61 GBP.

21 Z odločbo z dne 4. maja 2007 je VAT and Duties Tribunal zavrnilo to tožbo, ker člena 2(3), prvi pododstavek, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 določata obdavčenje vseh dodatkov za pogonsko gorivo, najsi so proizvedeni iz mineralnih olj ali iz drugih snovi, in ker ti dodatki – ker se obravnavajo kot pogonska goriva – niso oproščeni po členih 8(1)(a) Direktive 92/81 ali 2(4)(b), prva alinea, Direktive 2003/996.

22 V teh okoliščinah je High Court of Justice (England in Wales), Chancery Division, pri katerem je vložena pritožba, prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali se dodatki za [pogonsko] gorivo, kot so ti v obravnavani zadevi, ki niso namenjeni uporabi, niso naprodaj ali se ne uporabljajo kot pogonsko gorivo, ampak

se pogonskemu gorivu dodajajo za druge namene kot za pogon vozila, v katerem se uporablja to gorivo, obdavčijo na podlagi člena 2(3) Direktive [92/81]?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali za take dodatke velja izjema iz člena 8(1) Direktive [92/81]?

3. Ali se dodatki za [pogonsko] gorivo, kot so ti v obravnavani zadevi, ki niso namenjeni uporabi, niso naprodaj ali se ne uporabljajo kot pogonsko gorivo, ampak se pogonskemu gorivu dodajajo za druge namene kot za pogon vozila, v katerem se uporablja gorivo, obdavčijo na podlagi […] člena 2(3), [drugi pododstavek], Direktive [2003/96]?

4. Če je odgovor na tretje vprašanje pritrdilen, ali so taki dodatki izključeni iz področja Direktive [2003/96] zaradi prve alinee člena [2] (4)(b) te direktive?

5. Ali pravo Skupnosti in zlasti člen 3 Direktive [92/12] prepoveduje obveznost, ki jo v zvezi z zgoraj navedenimi dodatki za [pogonsko] gorivo nalaga Združeno kraljestvo?“

Vprašanja za predhodno odločanje

23 Predložitveno sodišče želi s prvimi štirimi vprašanji, ki jih je treba preučiti skupaj, v bistvu izvedeti, ali je treba člena 2(3) in 8(1) Direktive 92/81 ter člen 2(3) in (4) Direktive 2003/96 razlagati tako, da se za dodatke za pogonsko gorivo, kot so ti v zadevi v glavni stvari, ki imajo lastnost „mineralnih olj“ v smislu člena 2(1) prve od teh dveh direktiv ali „energentov“ v smislu člena 2(1) druge od direktiv, ki pa niso namenjeni uporabi, niso naprodaj ali se ne uporabljajo kot pogonsko gorivo, uporablja režim obdavčitve, ki ga določata navedeni direktivi.

24 Kot izhaja iz predložitvene odločbe, so se ta vprašanja zastavila v sporu o zakonitosti trošarin na dodatke za pogonsko gorivo, ki so bile plačane na podlagi zakona o trošarinah za olja iz ogljikovodikov iz leta 1979, za obdobje od 19. novembra 2000 do 31. oktobra 2004.

25 V zvezi s tem je treba opozoriti, da so v obdobju do 31. decembra 2003 države članice na podlagi člena 1(1) Direktive 92/81 morale določiti usklajeno trošarino za „mineralna olja“, na katera se nanaša ta direktiva. Od 1. januarja 2004 morajo države članice na podlagi člena 1 Direktive 2003/96, ki je razveljavila Direktivo 92/81, obdavčiti „energente“ v smislu Direktive 2003/96, ki je, kot izhaja iz uvodnih izjav 2 in 3, namenjena uveljavitvi najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti ne le za mineralna olja, temveč tudi za večino navedenih energentov (glej v tem smislu sodbo z dne 5. julija 2007 v zadevi Fendt Italiana, C-145/06 in C-146/06, ZOdl., str. I-5869, točka 32).

26 Na podlagi člena 2(1)(k) Direktive 92/81 v povezavi z odstavkom 4 istega člena kot tudi člena 2(1)(f) Direktive 2003/96 v povezavi z odstavkom 5 tega člena izdelki, ki – tako kot dodatki za pogonsko gorivo v postopku v glavni stvari – spadajo pod oznako KN 3811, pomenijo „mineralna olja“ ali „energente“, odvisno od primera, v smislu teh direktiv.

27 V skladu s členoma 2(2) Direktive 92/81 in 2(3) Direktive 2003/96 morajo biti mineralna olja in energenti, za katere raven obdavčitve – tako kot za dodatke za pogonsko gorivo iz postopka v glavni stvari – ni določena niti z Direktivo 92/82 glede prvih niti z Direktivo 2003/96 glede drugih, obdavčena, če so namenjena uporabi, so naprodaj ali se uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo, glede na njihovo uporabo po stopnji, določeni za enakovredno gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo.

28 V obravnavanem primeru ni sporno, kot izhaja tudi iz besedila prvega in tretjega vprašanja, ki ju je postavilo predložitveno sodišče, da dodatki v postopku v glavni stvari, če so namenjeni dodajanju k pogonskemu gorivu in so posledično uporabljeni v slednjem, niso namenjeni uporabi, niso naprodaj in se ne uporabljajo kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo. Za take dodatke torej ne velja obdavčitev, predvidena v členih 2(2) Direktive 92/81 in 2(3), prvi pododstavek, Direktive 2003/96.

29 Vendar pa se morajo v skladu s členoma 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96, „[p]oleg obdavčenih [obdavčljivih] izdelkov, naštetih v odstavku 1 […] vsi izdelki, ki so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo ali kot dodatek ali aditiv k pogonskim gorivom“, obdavčiti po stopnji, ki se uporablja za enakovredno pogonsko gorivo.

30 Družba Afton meni, da za dodatke v postopku v glavni stvari ne velja obdavčitev, ki je predvidena z navedenimi določbami. Iz njihovega jasnega besedila, zlasti iz izraza „[p]oleg obdavčenih [obdavčljivih] izdelkov, naštetih v odstavku 1“, naj bi namreč izhajalo, da so te določbe odveč in se nanašajo samo na dodatne izdelke, ki niso „mineralna olja“ ali „energenti“, navedeni v členu 2(1) teh direktiv. Te določbe naj bi se torej nanašale na druge izdelke. Alternativna razlaga, po kateri naj bi bili s temi določbami vključeni izdelki, na katere se sklicuje že odstavek 1 navedenega člena 2, naj ne bi upoštevala uporabe predloga „razen“ in naj bi bila napačna, saj bi bila njena posledica obdavčitev vseh izdelkov, ki so namenjeni za uporabo kot dodatki, čeprav bi se lahko tak učinek doseglo z mnogo bolj preprosto določbo, ki ne bi vsebovala zgoraj navedenega uvodnega izraza. Posledica take razlage bi bila tudi ta, da bi ti direktivi zahtevali ponovno obdavčitev mineralnih olj in energentov, ki so namenjeni za uporabo kot pogonsko gorivo. Poleg tega bi bilo v skladu s ciljem, ki ga zasleduje ureditev Skupnosti, da se mineralna olja in energenti obdavčijo samo, kadar se uporabljajo kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje.

31 Vendarle je treba ob upoštevanju besedil vseh zadevnih določb direktiv 92/81 in 2003/96 kot tudi splošne sistematike in namena teh direktiv ugotoviti, da tej razlagi ni mogoče pritrditi.

32 Kar zadeva, na prvem mestu, besedilo navedenih določb, je treba priznati, kot je tudi sama Komisija priznala med obravnavo v odgovoru na vprašanja Sodišča, da bi lahko bilo besedilo členov 2 Direktive 92/81 in Direktive 2003/96 jasnejše in natančnejše, ker gre za določbe o režimu obdavčitve, ki je po prenosu v notranje pravo namenjen določanju obveznosti posameznikov. Glede na to, da člena 2(2) Direktive 92/81 in 2(3), prvi pododstavek, Direktive 2003/96 predvidevata obdavčitev mineralnih olj in energentov, bi morala biti obdavčitev dodatkov za pogonsko gorivo, ki imajo te lastnosti, kot ti v postopku v glavni stvari, logično predvidena v teh določbah. Vendarle, kot izhaja iz točke 28 te sodbe, ni tako.

33 Iz besedil členov 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 pa dovolj jasno izhaja, da se za dodatke za pogonsko gorivo, kot so ti v postopku v glavni stvari, uporabi režim obdavčitve, predviden s temi določbami.

34 V nasprotju s tem, kar zatrjuje družba Afton, izraza „[p]oleg obdavčenih [obdavčljivih] izdelkov, naštetih v odstavku 1“, ki uvaja vsako od teh določb, ni možno razumeti tako, da naj bi iz njunega področja uporabe izključil izdelke, ki so „mineralna olja“ oziroma „energenti“ v smislu členov 2(1) navedenih direktiv.

35 Ravno nasprotno, predlog „poleg“ v skladu s splošnim pomenom te besede nima namena izključevati, temveč obratno, namen vključevati. Ta namen izhaja iz več jezikovnih različic člena 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 (poleg francoske različice glej na primer še nemško („[n]eben“), špansko („[a]demás“), italijansko („[o]ltre“), nizozemsko („[n]aast“), portugalsko („[p]ara além“) in angleško („[i]n addition to“») različico).

36 Iz tega sledi, da z izrazom „[r]azen obdavčenih izdelkov, naštetih v odstavku 1“, člena 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96 stremita k temu, da se v področje njune uporabe izrecno vključijo vsi izdelki, ki so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo, kot dodatek ali so namenjeni povečanju prostornine pogonskih goriv, vključno z izdelki, ki spadajo med „mineralna olja“ in „energente“ v smislu teh direktiv.

37 V tako razlago besedila členov 2 navedenih direktiv ni možno dvomiti zaradi okoliščine, da glede mineralnih olj in energentov, ki so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo, ponovno določa obveznost obdavčitve, ki izhaja že iz člena 2(2) Direktive 92/81 in 2(3), prvi pododstavek, Direktive 2003/96. Tako delno ponovitev določb teh direktiv je mogoče, čeprav je obžalovanja vredna, obrazložiti z odvečno naravo členov 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96, ki določata obdavčenje drugovrstnih izdelkov.

38 Kar zadeva, na drugem mestu, splošno sistematiko in namen direktiv 92/81 in 2003/96, je treba opomniti, da se ti v skladu z njunim členom 1 nanašata na uvedbo usklajenega režima obdavčitve mineralnih olj in energentov.

39 Torej bi izključitev dodatkov za pogonsko gorivo, kakršni so ti v postopku v glavni stvari, iz področja uporabe členov 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96, pripeljala do neskladnega ali celo absurdnega izida, v katerem za dodatke, ki imajo lastnosti mineralnih olj ali energentov, ne bi veljala obveznost obdavčitve, predvidena s temi določbami, čeprav je ugotovljeno, da za dodatke za pogonsko gorivo, ki niso mineralna olja ali energenti, velja ta obveznost na podlagi navedenih določb.

40 Dejansko pa je ravno nasprotno zakonodajalec Skupnosti hotel s pogonskimi gorivi izenačiti dodatke, ki so jim dodani, ne glede na njihovo naravo, in to samo zaradi dejstva, da so dodani k omenjenim pogonskim gorivom, zato da zanje velja isti režim obdavčitve kot za slednja.

41 V zvezi s tem je treba med drugim ugotoviti, da – kot sta opozorili italijanska vlada in vlada Združenega kraljestva, – od trenutka, ko je dodatek dodan k pogonskemu gorivu, ni več mogoče razlikovati med gorivom samim in dodatkom, ki mu je primešan, ne da bi opravili podrobno kemično analizo. Če v teh okoliščinah dodatki za pogonsko gorivo ne bi bili obdavčeni kot gorivo, tako kot zatrjuje družba Afton, bi iz tega sledilo veliko tveganje zlorab, ker bi bile kontrole vsaj težavne, saj bi bilo treba v vsakem posameznem primeru analizirati vsebino mešanice, da bi lahko ugotovili razmerje med pogonskim gorivom in dodatkom, ki ga mešanica vsebuje.

42 Potemtakem iz besedila členov 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), prvi pododstavek, Direktive 2003/96 kot tudi iz splošne sistematike in namena teh dveh direktiv izhaja, kot so zatrjevale vse vlade, ki so Sodišču predložile pisna stališča, ter Komisija, da so navedene določbe namenjene pokrivanju vseh izdelkov, ki se uporabljajo kot dodatki, pa najsi spadajo med „mineralna olja“ in „energente“ v smislu teh direktiv ali ne.

43 V tak zaključek ni možno dvomiti zaradi določb členov 8(1)(a) Direktive 92/81 in 2(4)(b) Direktive 2003/96, na podlagi katerih so mineralna olja in energenti, če se uporabljajo drugače kot pogonska goriva ali goriva za ogrevanje, oproščeni usklajene trošarine oziroma se zanje ne uporablja Direktiva 2003/96. Uporaba teh določb za dodatke za pogonska goriva, kot so ti v postopku v glavni svari, za katere velja izrecna obveznost obdavčitve na podlagi členov 2(3), prvi pododstavek, prva poved, Direktive 92/81 in 2(3), drugi pododstavek, Direktive 2003/96, bi namreč slednjim določbam odvzela vsak polni učinek (glej po anologiji sodbi z dne 10. junija 1999 v zadevi Braathens, C-346/97, Recueil, str. I-3419, točki 24 in 25, ter z dne 25. septembra 2003 v zadevi Komisija proti Italiji, C-437/01, Recueil, str. I-9861, točke od 31 do 33).

44 Na prva štiri vprašanja je treba tako odgovoriti, da je treba člena 2(3) in 8(1) Direktive 92/81 glede obdobja do 31. decembra 2003 ter člen 2(3) in (4) Direktive 2003/96 glede obdobja od 1. januarja do 31. oktobra 2004 razlagati tako, da mora za dodatke za pogonsko gorivo, kot so ti v postopku v glavni stvari, ki imajo lastnost „mineralnih olj“ v smislu člena 2(1) prve od teh direktiv ali „energentov“ v smislu člena 2(1) druge od njiju, ki pa niso namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo, veljati režim obdavčitve, ki ga določata navedeni direktivi.

45 Glede na ta odgovor ni treba odgovoriti na peto vprašanje predložitvenega sodišča.

Stroški

46 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člena 2(3) in 8(1) Direktive Sveta 92/81/EGS z dne 19. oktobra 1992 o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja, kot je bila spremenjena z Direktivo Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994, glede obdobja do 31. decembra 2003 ter člen 2(3) in (4) Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije glede obdobja od 1. januarja do 31. oktobra 2004 je treba razlagati tako, da mora za dodatke za pogonsko gorivo, kot so ti v postopku v glavni stvari, ki imajo lastnost „mineralnih olj“ v smislu člena 2(1) prve od teh direktiv ali „energentov“ v smislu člena 2(1) druge od njiju, ki pa niso namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo, veljati režim obdavčitve, ki ga določata navedeni direktivi.

Podpisi