РЕШЕНИЕ НА СЪДА (трети състав)

18 декември 2008 година *

По дело C-517/07

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Обединено кралство) с акт от 6 август 2007 г., постъпил в Съда на 22 ноември 2007 г., в рамките на производство по дело

Afton Chemical Ltd

срещу

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

СЪДЪТ (трети състав),

състоящ се от: г-н A. Rosas, председател на състав, г-н A. Ó Caoimh (докладчик), г-н J. N. Cunha Rodrigues, г-н U. Lõhmus и г-н Ал. Арабаджиев, съдии,

* Език на производството: английски.

генерален адвокат: г-н Y. Bot,
секретар: г-н R. Şereş, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 23 октомври 2008 г.,

като има предвид становищата, представени:

— за Afton Chemical Ltd, от г-н P. Lasok, QC и г-жа V. Sloane, barrister, упълномощени от г-жа E. Philpott, solicitor,

— за правителството на Обединеното кралство, от г-жа I. Rao, в качеството на представител, подпомагана от г-н M. Angiolini, barrister,

— за германското правителство, от г-н M. Lumma и г-н C. Blaschke, в качеството на представители,

— за гръцкото правителство, от г-н K. Georgiadis и г-н I. Bakopoulos, както и от г-жа V. Karra, в качеството на представители,

— за италианското правителство, от г-н R. Adam, в качеството на представител, подпомаган от г-н P. Gentili, avvocato dello stato,

— за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal и г-н W. Mölls, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 3 от Директива 92/12/ЕИО на Съвета от 25 февруари 1992 година относно общия режим за продукти, подлежащи на облагане с акциз, и държането, движението и мониторинга на такива продукти (ОВ L 76, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 129), и на член 2, параграф 3, първа алинея и член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурата на акциза върху минералните масла (ОВ L 316, стр. 12), изменена с Директива 94/74/ЕО на Съвета от 22 декември 1994 година (ОВ L 365, стр. 46; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 190; наричани по-нататък съответно „Директива 92/12“ и „Директива 92/81“), както и на член 2, параграф 3, втора алинея и член 2, параграф 4, буква б), първо тире от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията (ОВ L 283, стр. 51; Специално издание на български език 2007 г., глава 9, том 2, стр. 98).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между Afton Chemical Ltd (наричано по-нататък „Afton“) и Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (наричани по-нататък „Commissioners“), които отговарят в Обединеното кралство за управлението и събирането на акцизи и данъци върху енергийните продукти, относно заплащането на акциз върху добавките за моторно гориво за периода от 19 ноември 2000 г. до 31 октомври 2004 г.

Правна уредба

Общностна правна уредба

Директива 92/12

3 Член 1 от Директива 92/12 предвижда:

„1. Настоящата директива установява режима на продуктите, подлежащи на облагане с акцизи и други косвени данъци, с които се облага пряко или непряко потреблението на такива продукти, с изключение на данък върху добавената стойност и данъци, въведени от Общността.

2. Особени разпоредби относно структурите и ставките на данъци върху продукти, подлежащи на облагане с акцизи, се въвеждат с отделни директиви.“

4 Член 3, параграфи 1—3, първа алинея от посочената директива гласи:

„1. Настоящата директива се прилага на равнище Общност за следните продукти, така както са определени в съответните директиви:

— минерални масла,

[…]

2. Продуктите, изброени в параграф 1, могат да бъдат облагани с други косвени данъци със специално предназначение, при условие че тези данъци са в съответствие с правилата относно акцизите и ДДС, уреждащи въпросите на определянето на данъчната основа, изчисляването на данъка, изискуемостта и мониторинга на данъка.

3. Държавите членки си запазват правото да въвеждат или запазват данъчно облагане на други продукти, освен изброените в параграф 1, при условие, обаче, такова облагане да не води до формалности, свързани с преминаване на границите при търговията между държавите членки.“

Директиви 92/81 и 92/82/ЕИО

5 Съгласно член 1, параграф 1 от Директива 92/81:

„Държавите членки облагат с хармонизиран акцизен данък минералните масла, в съответствие с настоящата директива.“ [неофициален превод]

6 Член 2 от същата директива предвижда:

„1. За целите на настоящата директива в категорията „минерално масло“ влизат:

[…]

к) продукти с код [по Комбинираната номенклатура, наричана по-нататък „КН“] 3811;

[…]

2. Други минерални масла освен тези, за които е специфицирано акцизно ниво на ставките в Директива [92/82], се облагат с акциз, ако са предназначени за употреба, предлагани за продажба или използвани като гориво за отопление или моторно гориво. Необходимата данъчна ставка се определя, в съответствие с употребата, на нивото на ставката за съответстващото гориво за отопление или моторно гориво.

3. В допълнение към облагаемите продукти, описани в параграф 1, всеки продукт, предназначен за употреба, предлаган за продажба или използван като моторно гориво или като добавка или за разреждане на моторни горива, се облага като моторно гориво. Всички други въглеводороди, предназначени за употреба, предлагани за продажба или използвани за отопление, с изключение на каменни и лигнитни въглища, торф или други подобни твърди въглеводороди или природен газ, предназначени за употреба, предложени за продажба или използвани за отоплителни цели, се облагат със ставката за съответстващото минерално масло.

[…]

4. Упоменатите в настоящата директива кодове [по КН] принадлежат към редакцията на [КН], която е в сила от 1 октомври 1994 г.“ [неофициален превод]

7 Член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81 гласи:

„1. В допълнение към съдържащите се в Директива [92/12] общи разпоредби за освободените видове употреба на продукти, подлежащи на облагане с акциз, и без да се засягат други разпоредби на Общността, всяка държава членка предвижда освобождаване от хармонизирания акциз в следните случаи, при определени от нея условия, с които се цели да се осигури правилното и недвусмислено прилагане на освобождаванията, и да се предотвратят измами, укриване или злоупотреби:

а) при използване на минерални масла за цели, различни от употребата им като моторни горива или горива за отопление“.[неофициален превод]

8 Директива 92/82/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за сближаване на акцизните ставки за минералните масла (ОВ L 316, стр. 19), изменена с Директива 94/74 (наричана по-нататък „Директива 92/82“) определя минимална акцизна ставка за някои минерални масла. Член 2 от Директива 92/82 изброява обхванатите от нея минерални масла, сред които не са включени продуктите, попадащи под позиция 3811 от КН.

Директива 2003/96

9 Съображения 1—3 от Директива 2003/96 са формулирани, както следва:

„(1) Приложното поле на Директива [92/81] и на Директива [92/82] се отнася само до минералните масла.

(2) Липсата на разпоредби на Общността, въвеждащи минимална данъчна ставка за електроенергията и енергийните продукти, различни от минерални масла, може да окаже неблагоприятно въздействие върху правилното функциониране на вътрешния пазар.

(3) Правилното функциониране на вътрешния пазар и постигането на целите на други политики на Общността изискват установяване на минимални данъчни ставки на общностно равнище за повечето енергийни продукти, включително електроенергията, природния газ и въглищата.“

10 Освен това съображение 22 от Директива 2003/96 гласи:

„Енергийните продукти следва основно да бъдат предмет на рамката на Общността, когато се използват като гориво за отопление или моторно гориво. В такава връзка, същността и логиката на данъчната система изключват от обхвата на рамката двойното предназначение и използването на енергийните продукти за нещо различно от гориво, както и минералогическите процеси. Електроенергията, използвана по подобен начин, следва да се третира при равни условия.“

11 Член 1 от Директива 2003/96 гласи, че държавите членки налагат данъци върху енергийните продукти и електроенергията в съответствие с настоящата директива.

12 Член 2 от посочената директива предвижда:

„1. За целите на настоящата директива терминът „енергийни продукти“ се отнася за продукти, които са:

[…]

е) с код по КН 3811;

[…]

3. Когато енергийните продукти са предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво или гориво за отопление, различни от онези, за които в настоящата директива е определено ниво на облагане с данъци, те се облагат в зависимост от употребата със ставката, определена за еквивалентното гориво за отопление или моторно гориво.

В допълнение на облагаемите продукти, изброени в параграф 1, които подлежат на облагане с данъци, всеки продукт, предназначен за използване, предлаган за

продажба или използван като моторно гориво или като добавка или за разреждане на моторни горива, се облагат със ставката, определена за еквивалентното моторно гориво.

В допълнение на облагаемите с данъци продукти, изброени в параграф 1, всеки друг въглеводород, освен торфа, предназначен за използване, предлаган за продажба или използван за отопление се облага със ставката, определена за еквивалентния енергиен продукт.

4. Настоящата директива не се отнася до:

[…]

б) следните приложения на енергийни продукти и електроенергия:

— енергийни продукти, използвани за цели, различни от моторни горива или горива за отопление,

[…]

5. Позоваванията в настоящата директива на кодове от [КН] трябва да бъдат същите като в Регламент (ЕО) № 2031/2001 на Комисията от 6 август 2001 г., за изменение на приложение I към Регламент (ЕИО) № 2658/87 на Съвета относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа (ОВ L 279, стр. 1).“

13 Член 3 от Директива 2003/96 гласи:

„Позоваванията в Директива [92/12] на „минерални масла“ или „акциз“, доколкото се отнася до минералните масла, се тълкуват като обхващащи всички енергийни продукти, електроенергията и националните косвени данъци, упоменати съответно в член 2 и член 4, параграф 2 от настоящата директива.“

14 Член 28, параграфи 1 и 2 от Директива 2003/96 гласи:

„1. Държавите членки приемат и публикуват необходимите законови, подзаконови и административни разпоредби, за да се съобразят с настоящата директива не по-късно от 31 декември 2003 г. Те незабавно информират Комисията за това.

2. Те прилагат тези разпоредби от 1 януари 2004 г., с изключение на разпоредбите, определени в член 16 и член 18, параграф 1, които могат да бъдат прилагани от държавите членки от 1 януари 2003 г.“

15 Съгласно член 30 от посочената директива:

„Независимо от член 28, параграф 2, Директиви [92/81] и [92/82] се отменят от 31 декември 2003 г.“

Правна уредба, свързана с КН

16 Според редакциите на КН, визирани в Директиви 92/81 и 2003/96, позиция 3811 от тази номенклатура включва „[а]нтидетонаторни препарати, инхибитори на окисляването, пептизиращи добавки, средства за подобряване на вискозитета, антикорозионни добавки и други подобни, за добавяне към минерални масла (включително към бензина) или към други течности, използвани за същите цели както минералните масла“.

Национална правна уредба

17 От представените от Afton, от Обединено кралство Великобритания и Северна Ирландия и от Комисията писмени становища е видно, че член 6 А от Закона от 1979 г. за акцизите върху въглеводородите (Hydrocarbon Oil Duties act 1979) предвижда следното:

„1. С акциз се облагат запасите за подлежаща на облагане употреба от всяко лице или (ако не е вече обложена по силата на настоящия раздел) подлежащата на облагане употреба от всяко лице на всяка течност, която не е

(а) въглеводород

(b) биодизел

(c) био-смес

(d) биоетанол или

(e) смес на биоетанол.

2. В настоящия раздел „подлежаща на облагане употреба“ по отношение на всяко вещество означава употребата на това вещество

(a) като моторно гориво за всеки мотор или друга машина, или

(b) като добавка или за разреждане на всяко така използвано вещество.“

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

18 Afton произвежда различни добавки, които попадат под позиция 3811 от КН и са предназначени за добавяне и смесване с моторни горива, обикновено в съотношение 1:1 000 или 1:2 000.

19 От акта за препращане е видно, че произведените от Afton добавки не са предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво. По-конкретно, нито една от тези добавки не е замислена да функционира сама по себе си като моторно гориво или да задвижва превозни средства. Напротив, посочените добавки съдържат една или повече от следните съставки: почистващ агент, антипенител, демулсификатор, транспортна течност, разтворител, подобряващ цетановото число и смазването, както и корозионен инхибитор. Те изгарят в мотора в рамките на процеса на горене.

20 Afton подава жалба до VAT and Duties Tribunal с оглед да получи от Commissioners възстановяване на заплатения върху тези добавки акциз за периода от 19 ноември 2000 г. до 31 октомври 2004 г., възлизащ на 2 825 215,61 GBP.

21 С Решение от 4 май 2007 г. VAT and Duties Tribunal отхвърля жалбата, с мотива че съгласно член 2, параграф 3, първа алинея от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96 на облагане с данък подлежат всички добавки за моторно гориво, независимо дали са произведени от минерални масла или от други вещества, и че понеже тези добавки се считат за моторни горива, те не се освобождават по член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81 или член 2, параграф 4, буква б), първо тире от Директива 2003/96.

22 При тези условия High Court of Justice (England and Wales), Chancery Division, до който е подадена жалба, решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Подлежат ли на облагане по член 2, параграф 3 от Директива [92/81] добавки за моторни горива като разглежданите, които не са предназначени за употреба, не са предложени за продажба или не са използвани като моторно

гориво, но са добавени към моторното гориво с цел, различна от захранване на превозното средство, в което е използвано горивото?

2) При положителен отговор на първия въпрос, такива добавки попадат ли в приложното поле на освобождаването по член 8, параграф 1 от Директива [92/81]?

3) Подлежат ли на облагане по член 2, параграф 3, втора алинея от Директива [2003/96] добавки за моторно гориво като разглежданите, които не са предназначени за употреба, не са предложени за продажба или не са използвани като моторно гориво, но са добавени към моторното гориво с цел, различна от захранване на превозното средство, в което е използвано горивото?

4) При положителен отговор на третия въпрос, изключени ли са такива добавки от приложното поле на Директива [2003/96] по силата на член [2, параграф] 4, буква б), първо тире от Директивата?

5) Изключва ли се данъкът, с който Обединеното кралство облага посочените по-горе добавки за моторно гориво, от общностното право, и по-специално от член 3 от Директива 92/12/ЕИО?“

По преюдициалните въпроси

23 С първите си четири въпроса, които следва да се разгледат заедно, препращащата юрисдикция иска да установи по същество дали член 2, параграф 3 и член 8, параграф 1 от Директива 92/81, от една страна, и член 2, параграфи 3 и 4 от Директива 2003/96, от друга, трябва да се тълкуват в смисъл, че добавки за моторно гориво като разглежданите по главното производство, които имат качеството на „минерални масла“ по смисъла на член 2, параграф 1 от първата от тези две директиви или на „енергийни продукти“ по смисъла на член 2, параграф 1 от втората от тях, но не са предназначени за използване, предложени за продажба или използвани като моторно гориво, трябва да подлежат на предвидения в посочените директиви режим на данъчно облагане.

24 Както е видно от акта за препращане, тези въпроси са били повдигнати в рамките на спор относно законосъобразността на акциза върху добавките за моторно гориво, който е бил заплатен по силата на Закона от 1979 г. за акциза върху въглеводородите, за периода от 19 ноември 2000 г. до 31 октомври 2004 г.

25 В това отношение следва да се припомни, че що се отнася за периода до 31 декември 2003 г., държавите членки са имали задължението по силата на член 1, параграф 1 от Директива 92/81 да облагат с хармонизиран акциз „минералните масла“ по смисъла на същата директива. Считано от 1 януари 2004 г., държавите членки занапред имат задължението по силата на член 1 от Директива 2003/96, която отменя Директива 92/81, да облагат „енергийните продукти“ по смисъла на Директива 2003/96, която цели, както е видно от съображения 2 и 3 от нея, установяване на минимални данъчни ставки на общностно равнище не само за минералните масла, но и за повечето посочени енергийни продукти (вж. в този смисъл Решение от 5 юли 2007 г. по дело Fendt Italiana, C-145/06 и C-146/06, Сборник, стр. I-5869, точка 32).

26 По силата на член 2, параграф 1, буква к) от Директива 92/81, във връзка с параграф 4 от същия член, както и на член 2, параграф 1, буква е) от Директива 2003/96, във връзка с параграф 5 от този член продукти като разглежданите по главното производство добавки за моторно гориво, които попадат под позиция 3811 от КН, представляват според случая „минерални масла“ или „енергийни продукти“ по смисъла на тези директиви.

27 Според член 2, параграф 2 от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, първа алинея от Директива 2003/96 минералните масла и енергийните продукти, за които по подобие на разглежданите по главното производство добавки за моторно гориво не е определена данъчна ставка или от Директива 92/82, по отношение на първите, или от Директива 2003/96, по отношение на вторите, трябва да се облагат, ако са предназначени за използване, предложени за продажба или използвани като моторно гориво или гориво за отопление в зависимост от употребата им, със ставката, определена за еквивалентното гориво за отопление или моторно гориво.

28 В дадения случай е установено, както впрочем е видно от текста на поставените от препращащата юрисдикция първи и трети въпрос, че разглежданите по главното производство добавки, макар да са предназначени да бъдат добавени към моторни горива и следователно да бъдат използвани в тях, не са предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво. Следователно такива добавки не попадат в предвиденото в член 2, параграф 2 от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, първа алинея от Директива 2003/96 данъчно облагане.

29 Същевременно съгласно член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96 „[в] допълнение на облагаемите продукти, изброени в параграф 1, които подлежат на облагане с данъци, всеки продукт, предназначен за използване, предлаган за продажба или използван като моторно гориво или като добавка или за разреждане на моторни горива“ трябва да се облага със ставката, определена за еквивалентното моторно гориво.

30 Според Afton разглежданите по главното производство добавки въпреки това не подлежат на предвиденото в посочените разпоредби данъчно облагане. В действителност от ясния текст на същите, по-специално от израза „в допълнение на облагаемите продукти, изброени в параграф 1“, следвало, че тези разпоредби имат остатъчен характер и се прилагат единствено за допълнителни продукти, които не са „минерални масла“ или „енергийни продукти“, изброени съответно в член 2, параграф 1 от тези директиви. Следователно тези разпоредби обхващали други продукти. Алтернативното тълкуване, според което тези разпоредби включвали вече изброените в параграф 1 от посочения член 2 продукти, пренебрегвало употребата на предложния израз „в допълнение“ и било погрешно, защото имало за последица да изисква да се облагат всички продукти, предназначени за използване като добавка, докато такава последица можело да се постигне чрез много по-проста разпоредба, която не съдържа посочения по-горе въвеждащ израз. Такова тълкуване имало също за последица тези директиви да изискват повторно облагане на минералните масла и енергийните продукти, предназначени за използване като моторно гориво. Освен това в съответствие с преследваната от общностната правна уредба цел било минералните масла и енергийните продукти да подлежат на облагане единствено когато са използвани като моторно гориво или като гориво за отопление.

31 Трябва същевременно да се отбележи, че това тълкуване не може да бъде възприето, предвид съдържанието на всички термини в разглежданите разпоредби от Директиви 92/81 и 2003/96, както и общата структура и цел на тези директиви.

32 На първо място, по отношение на текста на посочените разпоредби несъмнено трябва да се приеме, както самата Комисия признава по време на съдебното заседание в отговор на въпросите на Съда, че текстът на член 2 от Директива 92/81 и на член 2 от Директива 2003/96 би могъл да бъде по-ясен и точен, що се отнася до разпоредбите, които предвиждат режим на данъчно облагане, предназначен след транспониране във вътрешното право да създаде задължения за частноправните субекти. По-специално, тъй като член 2, параграф 2 от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, първа алинея от Директива 2003/96 предвиждат данъчно облагане на минералните масла и на енергийните продукти, облагането на добавки за моторно гориво, които имат тези качества, както в делото по главното производство, би трябвало логически да бъде предвидено в тези разпоредби. Както обаче е видно от точка 28 на настоящото решение, случаят не е такъв.

33 От текста на член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96 обаче е достатъчно ясно, че добавките за моторно гориво като разглежданите по главното производство попадат в предвидения от тези разпоредби режим на данъчно облагане.

34 Всъщност противно на твърдяното от Afton, изразът „[в] допълнение на облагаемите продукти, изброени в параграф 1“, с който започва всяка една от тези разпоредби, не може да се разбира като целящ да изключи от приложното им поле продуктите, които представляват съответно „минерални масла“ или „енергийни продукти“ по смисъла на член 2, параграф 1 от посочените директиви.

35 Тъкмо обратното, предложният израз „в допълнение“ според общоприетия смисъл на този термин има за цел не да изключи, а напротив, да включи. Тази цел следва от няколко от езиковите версии на член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96 (в допълнение към българската версия вж. например немската версия („[n]eben“), испанската („[a]demás“), италианската („[o]ltre“), нидерландската („[n]aast“), португалската („[p]ara além“), френската („[o]utre“) и английската („[i]n addition to“).

36 От това следва, че с израза „[в] допълнение на облагаемите продукти, изброени в параграф 1“ член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96 целят да утвърдят изрично включването в приложното поле на техните разпоредби на всички продукти, които са предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво, като добавка или за разреждане на моторни горива, включително продуктите, които представляват „минерални масла“ или „енергийни продукти“ по смисъла на тези директиви.

37 Такова тълкуване, изведено от текста на член 2 от посочените директиви, не може да се постави под въпрос от обстоятелството, според което, що се отнася до минералните масла и енергийните продукти, предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво, то води до повтаряне на задължението за данъчно облагане, вече произтичащо от член 2, параграф 2 от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, първа алинея от Директива 2003/96. Всъщност частично повторение на разпоредбите на тези директиви, каквото за съжаление е то, се обяснява с остатъчния характер на член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96, които целят да подложат на задължението за данъчно облагане продукти от различно естество.

38 Що се отнася, на второ място, до общата структура и целта на Директиви 92/81 и 2003/96, следва да се припомни, че според член 1 от всяка от тях те целят да създадат хармонизиран режим на данъчно облагане на минералните масла и на енергийните продукти.

39 Все пак изключването на добавките за моторно гориво като разглежданите по главното производство от приложното поле на член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96 би довело до нелогичен и дори абсурден резултат, при който тези добавки, които имат качеството на минерални масла или на енергийни продукти, не биха попаднали в предвиденото от тези разпоредби задължение за данъчно облагане, макар да е прието, че тези добавки за моторно гориво, които не са минерални масла или енергийни продукти, попадат в това задължение по силата на посочените разпоредби.

40 В действителност е очевидно, тъкмо обратното, че общностният законодател е имал намерение да приобщи към моторните горива прибавените към тях добавки, независимо от тяхното естество и единствено поради обстоятелството че са прибавени към моторните горива, за да ги подложи на същия режим на данъчно облагане като последните.

41 В това отношение следва впрочем да се подчертае, както правят италианското правителство и правителството на Обединеното кралство, че от момента, в който дадена добавка е прибавена към моторно гориво, вече не е възможно да се разграничи самото моторно гориво от добавката, която е смесена с него, без да се извърши подробен химически анализ. При тези обстоятелства, ако добавките за моторно гориво не трябва да подлежат на данъчно облагане като моторно гориво, както поддържа Afton, от това би произтекъл риск от злоупотреба, тъй като извършваните проверки ще бъдат на-малкото затруднени, поради това че за всеки отделен случай ще е необходимо да се анализира съдържанието на сместа, за да се разбере пропорцията на моторното гориво и на съдържащата се в тази смес добавка.

42 Следователно от текста на член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и на член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96, а също и от общата структура и от целта на тези две директиви, е видно, както твърдят всички правителства, представили писмени становища пред Съда, и Комисията, че посочените разпоредби са предназначени да обхванат всеки използван като добавка продукт, независимо дали представлява „минерално масло“ или „енергиен продукт“ по смисъла на тези директиви.

43 Този извод не би могъл да се постави под въпрос от разпоредбите на член 8, параграф 1, буква а) от Директива 92/81 и член 2, параграф 4, буква б) от Директива 2003/96, според които, когато не са използвани като моторно гориво или като гориво за отопление, минералните масла и енергийните продукти трябва съответно да бъдат освободени от хармонизирания акциз или да бъдат изключени от приложното поле на Директива 2003/96. Всъщност прилагането на тези разпоредби към добавки за моторно гориво като разглежданите в главното производство, които изрично попадат в задължението за данъчно облагане по силата на член 2, параграф 3, първа алинея, първо изречение от Директива 92/81 и член 2, параграф 3, втора алинея от Директива 2003/96, би ги лишило от всяко полезно действие (вж. по аналогия Решение от 10 юни 1999 г. по дело Braathens, C-346/97, Recueil, стр. I-3419, точки 24 и 25, както и Решение от 25 септември 2003 г. по дело Комисия/Италия, C-437/01, Recueil, стр. I-9861, точки 31—33).

44 При това положение на първите четири въпроса следва да се отговори, че член 2, параграф 3 и член 8, параграф 1 от Директива 92/81, що се отнася до периода до 31 декември 2003 г., и член 2, параграфи 3 и 4 от Директива 2003/96 относно периода от 1 януари до 31 октомври 2004 г., трябва да се тълкуват в смисъл, че добавки за моторно гориво като разглежданите по главното производство, които имат качеството на „минерални масла“ по смисъла на член 2, параграф 1 от първата директива или на „енергийни продукти“ по смисъла на член 2, параграф 1 от втората, но които не са предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво, трябва да подлежат на предвидения в посочените директиви режим на данъчно облагане.

45 Предвид този отговор, не следва да се отговаря на петия въпрос, поставен от препращащата юрисдикция.

По съдебните разноски

46 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (трети състав) реши:

Член 2, параграф 3 и член 8, параграф 1 от Директива 92/81/ЕИО на Съвета от 19 октомври 1992 година за хармонизиране на структурите на акцизните данъци за минералните масла, изменена с Директива 94/74/ЕО на Съвета от 22 декември 1994 година, що се отнася до периода до 31 декември 2003 г., и член 2, параграфи 3 и 4 от Директива 2003/96/ЕО на Съвета от 27 октомври 2003 година относно преструктурирането на правната рамка на Общността за данъчно облагане на енергийните продукти и електроенергията, що се отнася до периода от 1 януари до 31 октомври 2004 г., трябва да се тълкуват в смисъл, че добавки за моторно гориво като разглежданите по главното производство, които имат качеството на „минерални масла“ по смисъла на член 2, параграф 1 от първата директива или на „енергийни продукти“ по смисъла на член 2, параграф 1 от втората, но които не са предназначени за използване, предлагани за продажба или използвани като моторно гориво, трябва да подлежат на предвидения в посочените директиви режим на данъчно облагане.

Подписи