Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (sedmo vijeće)

28. listopada 2021.*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje – Direktiva 92/83/EEZ – Trošarine – Pivo – Članak 4. stavak 2. – Mogućnost primjene sniženih stopa trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare – Tretiranje dviju ili više manjih pivovara kao jedne samostalne male pivovare – Obveza prenošenja”

U spojenim predmetima C-221/20 i C-223/20,

povodom zahtjevâ za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koje je uputio Korkein hallinto-oikeus (Vrhovni upravni sud, Finska), odlukama od 20. svibnja 2020., koje je Sud zaprimio 28. svibnja 2020., u postupcima koje su pokrenuli

A Oy (C-221/20),

B Oy (C-223/20),

uz sudjelovanje:

Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö,

SUD (sedmo vijeće),

u sastavu: I. Ziemele (izvjestiteljica), predsjednica šestog vijeća, u svojstvu predsjednice sedmog vijeća, P. G. Xuereb i A. Kumin, suci,

nezavisni odvjetnik: E. Tanchev,

tajnik: C. Strömholm, administratorica,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 1. srpnja 2021.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za A Oy i B Oy, J. Hopsu, *varatuomari*,

– za finsku vladu, M. Pere, u svojstvu agenta,

– za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju A. Maddala, *avvocato dello Stato*,

* Jezik postupka: finski

– za Europsku komisiju, C. Perrin, I. Koskinen i M. Huttunen, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjevi za prethodnu odluku odnose se na tumačenje članka 4. stavka 2. druge rečenice Direktive Vijeća 92/83/EEZ od 19. listopada 1992. o usklađivanju struktura trošarina na alkohol i alkoholna pića (SL 1992., L 316, str. 21.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 8.).

2 Zahtjevi su podneseni u okviru postupaka koje su pokrenuli A Oy (C-221/20) i B Oy (C-223/20), društva koja obavljaju djelatnosti proizvodnje piva, u vezi s odbijanjem da ih se u svrhu stjecanja prava na snižene trošarine tretira kao samostalnu malu pivovaru.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 92/83

3 Članak 4. stavci 1. i 2. Direktive 92/83 glasi:

„1. Države članice mogu primjenjivati snižene stope trošarina koje se razrezuju prema godišnjoj proizvodnji pojedinih pivovara na pivo koje proizvode samostalne male pivovare uz sljedeća ograničenja:

– snižene stope se neće primjenjivati na poduzeća koja proizvode više od 200 000 hl piva godišnje,

– snižene stope, koje mogu biti ispod najniže stope, ne smiju biti više od 50 % ispod standardne nacionalne stope trošarine.

2. Za potrebe sniženih stopa, pojam ‚samostalne male pivovare' znači pivovara koja je pravno i gospodarski neovisna od bilo koje druge pivovare, koja se koristi prostorom koji je fizički odvojen od prostora druge pivovare i koja ne proizvodi prema licenci. Međutim, kad dvije ili više manjih pivovara surađuju, a njihova godišnja proizvodnja zajedno ne prelazi 200 000 hl, te se pivovare mogu tretirati kao jedna samostalna mala pivovara."

Direktiva 92/84

4 Sedma uvodna izjava Direktive Vijeća 92/84/EEZ od 19. listopada 1992. o usklađivanju stopa trošarina na alkohol i alkoholna pića (SL 1992., L 316, str. 29.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 15.) glasi:

„[B]udući da načini oporezivanja piva variraju od jedne države članice do druge, a moguće je dozvoliti da se nastavi s takvim razlikama, posebno utvrđivanjem najniže stope koja se izračunava kao terećenje u odnosu na sadržaj sladovine i sadržaja alkohola u proizvodu”.

Finsko pravo

5 Članak 9. prvi i treći stavak alkoholi- ja alkoholijuomaverolakija (1471/1994) (Zakon o porezu na alkohol i alkoholna pića (1471/1994)), u verziji koja se primjenjivala do 31. prosinca 2014., određuje:

„Ako porezni obveznik može pouzdano dokazati da se pivo proizvelo u društvu koje je pravno i gospodarski neovisno o bilo kojem društvu iz istog sektora i čija količina piva proizvedena u jednoj kalendarskoj godini ne prelazi 10 000 000 litara, porez na alkoholna pića smanjuje se:

1) za 50 % ako količina piva koju je društvo proizvelo u kalendarskoj godini ne prelazi 200 000 litara;

2) za 30 % ako količina piva koju je društvo proizvelo u kalendarskoj godini iznosi više od 200 000, a najviše 3 000 000 litara;

3) za 20 % ako količina piva koju je društvo proizvelo u kalendarskoj godini iznosi više od 3 000 000, a najviše 5 500 000 litara;

4) za 10 % ako količina piva koju je društvo proizvelo u kalendarskoj godini iznosi više od 5 500 000 litara, a najviše 10 000 000 litara.

[…]

Ako dva ili više društava surađuju u proizvodnom ili operativnom pogledu u smislu prvog stavka, ne može se pretpostaviti da to znači da između njih postoji pravni ili gospodarski odnos zavisnosti. Proizvodnom ili operativnom suradnjom smatraju se nabava sirovina i materijala potrebnih za proizvodnju piva, kao i pakiranje piva, marketing i prodaja. Međutim, primjenom tog stavka pretpostavlja se da zajednička količina piva koju su proizvela društva u kalendarskoj godini iznosi najviše 10 000 000 litara.”

6 Članak 9. prvi i treći stavak Zakona o porezu na alkohol i alkoholna pića, u verziji koja se primjenjuje od 1. siječnja 2015., predviđa:

„Ako porezni obveznik može pouzdano dokazati da se pivo proizvelo u pivovari koja je pravno i gospodarski neovisna o bilo kojoj drugoj pivovari, koja se koristi prostorom koji je fizički odvojen od prostora druge pivovare, koja ne proizvodi prema licenci i čija količina piva proizvedena u kalendarskoj godini ne prelazi 15 000 000 litara, porez na alkoholna pića koji treba platiti smanjuje se:

1) za 50 % ako količina piva koju je pivovara proizvela u kalendarskoj godini ne prelazi 500 000 litara;

2) za 30 % ako količina piva koju je pivovara proizvela u kalendarskoj godini iznosi više od 500 000 , a najviše 3 000 000 litara;

3) za 20 % ako količina piva koju je pivovara proizvela u kalendarskoj godini iznosi više od 3 000 000, a najviše 5 500 000 litara;

4) za 10 % ako količina piva koju je pivovara proizvela u kalendarskoj godini iznosi više od 5 500 000, a najviše 10 000 000 litara.

[…]

Ako dva ili više društava surađuju u proizvodnom ili operativnom pogledu u smislu prvog stavka, ne može se pretpostaviti da to znači da između njih postoji pravni ili gospodarski odnos zavisnosti. Proizvodnom ili operativnom suradnjom smatraju se nabava sirovina i materijala potrebnih za proizvodnju piva, kao i pakiranje piva, marketing i prodaja. Međutim, primjenom tog stavka pretpostavlja se da zajednička količina piva koju su proizvele pivovare u kalendarskoj godini iznosi najviše 15 000 000 litara.”

Glavni postupci i prethodna pitanja

7 Tijekom 2015. i 2016. Tulli (Carinska uprava, Finska) izvršio je više revizija poslovanja kod A i B, društava koja, među ostalim, obavljaju djelatnosti proizvodnje piva, što se tiče poreza na alkohol i alkoholna pića koji ta društva duguju za razdoblja od 1. svibnja 2013. do 31. prosinca 2015. (za A) i od 1. siječnja 2013. do 31. prosinca 2014. (za B).

8 Iako su društva A i B u svojim prijavama koje se odnose na porez na alkohol i alkoholna pića navela isporuke piva oporezive u kategoriji proizvoda za koje je porez smanjen za 50 %, carinska uprava je smatrala da ta društva ne mogu ostvariti pravo na to smanjenje jer ih se ne može smatrati pivovarama koje su pravno i gospodarski neovisne u smislu članka 9. Zakona o porezu na alkohol i alkoholna pića, osobito zbog toga što su oba djelomično bila u vlasništvu treće osobe koja je istodobno bila njihov upravitelj. Nadalje, što se tiče zajedničkog oporezivanja društava A i B, ta je uprava podsjetila na to da je finski zakonodavac namjerno odlučio u tom članku 9. ne navesti mogućnost tretiranja dviju ili više manjih pivovara kao jedne pivovare. Slijedom toga, navedena je uprava rješenjima o ponovnom obračunu poreza od 9. prosinca 2016. naložila društvima A i B plaćanje uvećanog poreza i novčanih kazni.

9 Budući da njihovi upravni pravni lijekovi nisu prihvaćeni, društva A i B podnijela su tužbu Helsingin hallinto-oikeusu (Upravni sud u Helsinkiju, Finska). Taj je sud odlukama od 5. studenoga 2018. odbio te tužbe uz obrazloženje, s jedne strane, da društva A i B nisu imala pravo na sniženu stopu poreza predviđenu člankom 9. Zakona o porezu na alkohol i alkoholna pića te, s druge strane, da Republika Finska – kad je riječ o zajedničkom oporezivanju – nije prenijela članak 4. stavak 2. drugu rečenicu Direktive 92/83 i da to nije bila dužna učiniti.

10 Svako od društava A i B podnijelo je žalbu sudu koji je uputio zahtjev, Korkein hallinto-oikeusu (Vrhovni upravni sud, Finska).

11 Taj sud ističe da ne postoji jednoznačan odgovor na pitanje treba li država članica koja primjenjuje snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare u smislu članka 4. Direktive 92/83 primijeniti i članak 4. stavak 2. drugu rečenicu te direktive ili se primjena potonje odredbe prepušta diskrecijskoj ovlasti te države članice.

12 U tim je okolnostima Korkein hallinto-oikeus (Vrhovni upravni sud) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja, sastavljena na istovjetan način u predmetima C-221/20 i C-223/20:

„1. Treba li članak 4. Direktive [92/83] tumačiti na način da država članica, koja u skladu s tim člankom primjenjuje snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare, treba primijeniti i odredbu o zajedničkom oporezivanju malih pivovara sadržanu u članku 4. stavku 2. drugoj rečenici Direktive ili se primjena potonje odredbe prepušta diskrecijskoj ovlasti te države članice?

2. Ima li članak 4. stavak 2. druga rečenica Direktive [92/83] izravan učinak?”

Postupak pred Sudom

13 Odlukom od 14. srpnja 2020. predsjednik Suda odlučio je spojiti predmete C-221/20 i C-223/20 u svrhu pisanog i usmenog dijela postupka te donošenja presude.

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

14 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 4. stavak 2. drugu rečenicu Direktive 92/83 tumačiti na način da država članica koja primjenjuje snižene stope trošarina na pivo proizvedeno u samostalnim malim pivovarama, u skladu s člankom 4. stavkom 1. i stavkom 2. prvom rečenicom te direktive, mora obavezno primijeniti tu odredbu.

15 Najprije valja istaknuti da su tužitelji iz glavnog postupka u svojim očitovanjima u bitnome istaknuli, a da pritom nisu formalno osporili dopuštenost ovih zahtjeva za prethodnu odluku, da suprotno utvrđenjima iz rješenjâ o ponovnom obračunu poreza od 9. prosinca 2016., navedenima u točki 8. ove presude, iz zakonodavnih materijala koji su doveli do donošenja odredbi navedenih u točkama 5. i 6. ove presude, ne proizlazi to da članak 4. stavak 2. druga rečenica Direktive 92/83

nije bio prenesen u finsko pravo. Jednako tako, Europska se komisija u svojim pisanim očitovanjima pitala mogu li te odredbe, s obzirom na njihov tekst, predstavljati prenošenje tog članka 4. stavka 2. druge rečenice.

16 Valja međutim podsjetiti na to da u skladu s ustaljenom sudskom praksom nije na Sudu da se izjasni o tumačenju nacionalnih odredaba, s obzirom na to da je za takvo tumačenje zapravo isključivo nadležan nacionalni sud (vidjeti u tom smislu presudu od 5. lipnja 2018., Grupo Norte Facility, C-574/16, EU:C:2018:390, t. 32. i navedenu sudsku praksu).

17 Stoga Sud nije nadležan za odlučivanje o pitanju predstavljaju li odredbe članka 9. trećeg stavka Zakona o porezu na alkohol i alkoholna pića, u verziji koja se primjenjivala prije 1. siječnja 2015. i u verziji primjenjivoj od tog datuma, prenošenje članka 4. stavka 2. druge rečenice Direktive 92/83.

18 S druge strane, na njemu je da odgovori na pitanje koje je postavio sud koji je uputio zahtjev polazeći od pretpostavke koju je postavio potonji sud, a prema kojoj članak 4. stavak 2. druga rečenica Direktive 92/83 nije bio prenesen u finsko pravo.

19 U tom pogledu, najprije valja podsjetiti na to da prilikom tumačenja odredbe prava Unije valja voditi računa ne samo o njezinu tekstu već i o njezinu kontekstu i općoj strukturi propisa kojeg je dio te ciljevima koji se njime nastoje ostvariti (presuda od 30. siječnja 2020., Tim, C-395/18, EU:C:2020:58, t. 36. i navedena sudska praksa).

20 U skladu s člankom 4. stavkom 1. Direktive 92/83, države članice mogu primjenjivati snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare koje ne proizvode više od 200 000 hl piva godišnje, pri čemu, međutim, te snižene stope ne smiju biti više od 50 % ispod standardne nacionalne stope trošarine.

21 Što se tiče članka 4. stavka 2. te direktive, on u svojoj prvoj rečenici pojašnjava da je samostalna mala pivovara pivovara koja je pravno i gospodarski neovisna od bilo koje druge pivovare, koja se koristi prostorom koji je fizički odvojen od prostora druge pivovare i koja ne proizvodi prema licenci, a u njegovoj drugoj rečenici navedeno je da „međutim, kad dvije ili više manjih pivovara surađuju, a njihova godišnja proizvodnja zajedno ne prelazi 200 000 hl, te se pivovare mogu tretirati kao jedna samostalna mala pivovara.”

22 Iz teksta članka 4. stavka 2. Direktive 92/83 i osobito iz priloga „[m]eđutim”, koji se nalazi u drugoj rečenici tog stavka i kojim se ublažava definicija iz njegove prve rečenice, proizlazi da se dvije ili više manjih pivovara koje surađuju mogu, neovisno o tekstu te prve rečenice, tretirati kao jedna samostalna mala pivovara u smislu te odredbe, neovisno o postojanju pravne ili gospodarske povezanosti između njih, ako te male pivovare u stvarnosti ne čine gospodarsku skupinu čija proizvodnja prelazi granice utvrđene člankom 4. navedene direktive. Naime, cilj kriterija neovisnosti jest to da pivovare, koje su zbog male veličine svojeg poduzeća u nepovoljnijem položaju, a ne pivovare koje su dio koncerna, uistinu imaju korist od snižene stope trošarina (presuda od 2. travnja 2009., Glückauf Brauerei, C-83/08, EU:C:2009:228, t. 29. i navedena sudska praksa).

23 Osim toga, Sud je podsjetio na to da se Direktivom 92/83 želi izbjeći to da korist od primjene sniženih trošarina bude dodijeljena pivovarama čija bi veličina i kapacitet proizvodnje mogli dovesti do narušavanja tržišnog natjecanja na unutarnjem tržištu (presuda od 2. travnja 2009.,

Glückauf Brauerei, C-83/08, EU:C:2009:228, t. 26.). Međutim, takav cilj nije nipošto povrijeđen primjenom sniženih stopa trošarina na pivo koje proizvedu dvije ili više manjih pivovara čija ukupna proizvodnja ne prelazi granice utvrđene člankom 4. te direktive.

24 S obzirom na navedeno, iz prethodnih razmatranja ne može se zaključiti da država članica koja primjenjuje snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare u smislu članka 4. stavka 2. prve rečenice Direktive 92/83 mora obavezno provesti članak 4. stavak 2. drugu rečenicu te direktive.

25 Naime, iz teksta članka 4. stavka 2. druge rečenice Direktive 92/83, a osobito iz izraza „mogu [se] tretirati" koji se u njemu nalazi, proizlazi da je zakonodavac Unije državi članici dao mogućnost, a ne propisao obvezu da dvije ili više manjih pivovara koje surađuju i čija godišnja proizvodnja zajedno ne prelazi 200 000 hl tretira kao jednu samostalnu malu pivovaru, čak i ako je ta država članica primijenila mogućnost, predviđenu člankom 4. stavkom 1. te direktive, da primijeni snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare koje ne proizvode više od 200 000 hl godišnje.

26 To doslovno tumačenje članka 4. stavka 2. druge rečenice Direktive 92/83 potkrepljuje struktura tog članka 4. u cijelosti. Naime, dok stavak 1. navedenog članka predviđa mogućnost država članica da primijene snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare, kako su definirane u prvoj rečenici stavka 2. istog članka, njegova druga rečenica ublažava navedeni stavak 1. predviđajući da države članice također imaju mogućnost tretirati dvije ili više manjih pivovara koje surađuju kao jednu samostalnu malu pivovaru, pod uvjetom da njihova godišnja proizvodnja zajedno ne prelazi 200 000 hl i to neovisno o okolnosti da one nisu obuhvaćene pojmom „samostalne male pivovare" iz te prve rečenice.

27 U tom pogledu Sud je već presudio da članak 4. Direktive 92/83, predviđajući primjenu snižene stope trošarine na pivo koje proizvode samostalne male pivovare pod određenim uvjetima, znači odstupanje od primjene uobičajene trošarine na pivo, tako da uvjete primjene navedene snižene stope trošarine treba tumačiti usko (presuda od 4. lipnja 2015., Brasserie Bouquet, C-285/14, EU:C:2015:353, t. 19.).

28 Međutim, takav zahtjev nalaže da se područje primjene članka 4. te direktive ne proširuje obvezno na situacije koje su njime obuhvaćene samo pod uvjetom da su države članice iskoristile mogućnost koja im je dana tim člankom.

29 Tumačenje iz točke 25. ove presude u skladu je u konačnici s kontekstom u kojem se nalazi članak 4. Direktive 92/83. U tom pogledu, Sud je presudio da je opravdano uzeti u obzir Direktivu 92/84, u kojoj je određena najniža stopa trošarine na pivo, čija je struktura utvrđena u prvoj od tih direktiva (vidjeti u tom smislu presudu od 17. svibnja 2018., Kompania Piwowarska, C-30/17, EU:C:2018:325, t. 34.). Naime, u sedmoj uvodnoj izjavi Direktive 92/84 navedeno je da načini oporezivanja piva variraju od jedne države članice do druge i da je moguće dopustiti da se nastavi s takvim razlikama.

30 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo pitanje valja odgovoriti tako da članak 4. stavak 2. drugu rečenicu Direktive 92/83 treba tumačiti na način da država članica koja primijeni mogućnost, predviđenu u članku 4. stavku 1. te direktive, primijeniti snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare ipak nije dužna dvije ili više manjih pivovara koje surađuju i čija godišnja proizvodnja zajedno ne prelazi 200 000 hl tretirati kao jednu samostalnu malu pivovaru.

Drugo pitanje

31 S obzirom na odgovor na prvo pitanje, nije potrebno odgovoriti na drugo prethodno pitanje.

Troškovi

32 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenog, Sud (sedmo vijeće) odlučuje:

Članak 4. stavak 2. drugu rečenicu Direktive Vijeća 92/83/EEZ od 19. listopada 1992. o usklađivanju struktura trošarina na alkohol i alkoholna pića treba tumačiti na način da država članica koja primijeni mogućnost, predviđenu u članku 4. stavku 1. te direktive, primijeniti snižene stope trošarina na pivo koje proizvode samostalne male pivovare ipak nije dužna dvije ili više manjih pivovara koje surađuju i čija godišnja proizvodnja zajedno ne prelazi 200 000 hl tretirati kao jednu samostalnu malu pivovaru.

Potpisi