



# Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (deseto vijeće)

16. studenoga 2023.\*

„Zahtjev za prethodnu odluku – Oporezivanje energenata i električne energije – Direktiva 2003/96/EZ – Članak 7. stavci 2. i 3. – Diferencirane porezne stope ovisno o tome je li riječ o komercijalnoj ili privatnoj uporabi plinskog ulja – Pojam, komercijalna plinska ulja koja se koriste kao pogonsko gorivo’ – Vozila koja se koriste za prijevoz putnika – Nacionalni propis koji predviđa povrat trošarina osim plinskog ulja potrošenog tijekom vožnji obavljenih radi održavanja i opskrbe gorivom vozila za prijevoz putnika”

U predmetu C-391/22,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Pécsi Törvényszék (Sud u Pečuhu, Mađarska), odlukom od 7. lipnja 2022., koju je Sud zaprimio 14. lipnja 2022., u postupku

**Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.**

protiv

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebviteli Igazgatósága,**

SUD (deseto vijeće),

u sastavu: M. Ilešič (izvjestitelj), u svojstvu predsjednika vijeća, I. Jarukaitis i D. Gratsias, suci,

nezavisni odvjetnik: J. Richard de la Tour,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani dio postupka,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

– za mađarsku vladu, M. Z. Fehér i R. Kissné Berta, u svojstvu agenata,

– za Europsku komisiju, A. Armenia i A. Tokár, u svojstvu agenata,

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

donosi sljedeću

\* Jezik postupka: mađarski

## Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije (SL 2003., L 283, str. 51.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 75.).
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između društva Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt. (u daljnjem tekstu: Tüke Busz) i Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Žalbeni odjel Državne porezne i carinske uprave, Mađarska) (u daljnjem tekstu: Žalbeni odjel) povodom odbijanja potonjeg da društvu Tüke Busz odobri povrat iznosa trošarine na plinsko ulje potrošeno tijekom vožnji obavljenih radi popravka, održavanja i opskrbe gorivom vozila koja to društvo upotrebljava za svoju djelatnost prijevoza putnika.

### Pravni okvir

#### *Pravo Unije*

##### *Direktiva 2003/96*

- 3 Uvodne izjave 3. do 6., 12., 19. i 20. Direktive 2003/96 glase:
  - „(3) Pravilno funkcioniranje unutarnjega tržišta i ostvarivanje ciljeva ostalih politika Zajednice zahtijeva da se na razini Zajednice utvrde najniže razine oporezivanja većine energenata, uključujući električnu energiju, prirodni plin i ugljen.
  - (4) Značajne razlike u oporezivanju energije, koje države članice primjenjuju na nacionalnoj razini, mogle bi se pokazati štetnima za pravilno funkcioniranje unutarnjega tržišta.
  - (5) Utvrđivanjem odgovarajućih najnižih stopa oporezivanja na razini Zajednice omogućit će se smanjenje postojećih razlika među nacionalnim stopama oporezivanja.
  - (6) U skladu s člankom [11. UFEU-a], u definiciju i provedbu ostalih politika Zajednice moraju se uključiti kriteriji zaštite okoliša.
- [...]
- (12) Cijene energije ključni su elementi politike Zajednice na području energije, prometa i okoliša.
- [...]
- (19) Za oporezivanje dizelskoga goriva [plinskog ulja kao pogonskog goriva] kojim se koriste prijevoznici, pogotovo oni koji se bave poslovanjem unutar Zajednice, potrebno je omogućiti poseban tretman, uključujući mjere koje dopuštaju uvođenje sustava naknade za uporabu cesta s ciljem ograničenja narušavanja konkurencije s kojom bi se poduzetnici mogli suočiti.

(20) Države članice možda će trebati napraviti razliku između komercijalnog ili nekomercijalnog korištenja dizelskoga goriva [plinskog ulja]. Države članice mogu iskoristiti tu mogućnost za smanjivanje jaza između oporezivanja nekomercijalnog plinskog ulja koje se koristi kao pogonsko gorivo i benzina.”

4 U skladu s člankom 1. te direktive:

„Države članice uvode poreze na energente i električnu energiju u skladu s ovom Direktivom.”

5 Člankom 4. navedene direktive propisuje se:

„1. Razine oporezivanja koje države članice primjenjuju na energetske proizvode i električnu energiju, a koje su navedene u članku 2., ne smiju biti ispod najniže razine oporezivanja propisane ovom Direktivom.

2. Za potrebe ove Direktive, ‚razina oporezivanja‘ znači ukupno opterećenje u vezi sa svim neizravnim porezima (osim [poreza na dodanu vrijednost (PDV)]) koji se izračunavaju izravno ili neizravno po količini energenta ili električne energije u trenutku puštanja u slobodnu potrošnju.”

6 U članku 5. te direktive navodi se:

„Pod uvjetom da poštuju najniže razine oporezivanja koje su propisane ovom Direktivom i ako su usklađene s pravom Zajednice, države članice mogu uz poreznu kontrolu primjenjivati diferencirane stope poreza u [...] slučajevima [navedenima u ovom članku.]”

7 Članak 7. Direktive 2003/96 glasi:

„1. Od 1. siječnja 2004. i od 1. siječnja 2010., najniže razine poreza koji se primjenjuju na pogonska goriva, određuju se kako je predviđeno u Prilogu I. tablici A.

Najkasnije do 1. siječnja 2012. Vijeće [Europske unije] će poslije savjetovanja s Europskim parlamentom i na temelju izvješća i prijedloga [Europske k]omisije jednoglasno odlučiti o najnižim razinama oporezivanja benzina za sljedeće razdoblje koje počinje od 1. siječnja 2013.

2. Države članice mogu praviti razliku između komercijalnog i nekomercijalnog korištenja plinskog ulja kao pogonskoga goriva, pod uvjetom da se poštuju najniže razine poreza Zajednice i da stopa za komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo nije ispod nacionalne razine poreza na snazi 1. siječnja 2003., bez obzira na odstupanja za takvo korištenje predviđeno u ovoj Direktivi.

3. ‚Komercijalna plinska ulja koja se koriste kao pogonsko gorivo‘ znači plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo za sljedeće potrebe:

(a) prijevoz roba u najmu ili za račun drugih, ili za vlastiti račun, cestovnim vozilima ili kombinacijama zglobnih vozila koja su namijenjena isključivo za cestovni prijevoz roba s najvećom dopuštenom bruto natovarenom težinom od najmanje 7,5 tona;

(b) prijevoz putnika, bilo redoviti ili povremeni prijevoz, cestovnim vozilima kategorije M2 ili M3, kako je definirano u Direktivi Vijeća 70/156/EEZ od 6. veljače 1970. o usklađivanju prava država članica u vezi s homologacijom tipa motornih vozila i njihovih prikolica.

4. Bez obzira na stavak 2., države članice koje uvedu sustav naplata cestarina za cestovna vozila ili kombinacije zglobnih vozila koja su namijenjena isključivo za cestovni prijevoz roba, mogu primjenjivati snižene stope za dizelsko gorivo koje takva vozila koriste, koje su ispod nacionalne razine oporezivanja na snazi 1. siječnja 2003., ako ukupno porezno opterećenje ostane više manje jednako, pod uvjetom da se poštuju najniže razine poreza Zajednice i da je razina nacionalnog oporezivanja, koja je na snazi 1. siječnja 2003. za plinska ulja, koja se koriste kao pogonsko gorivo, najmanje dva puta viša od najniže razine poreza koji se primjenjuje 1. siječnja 2004.”.

#### *Direktiva 2007/46/EZ*

- 8 Direktivom 2007/46/EZ Europskog parlamenta i Vijeća od 5. rujna 2007. o uspostavi okvira za homologaciju motornih vozila i njihovih prikolica te sustava, sastavnih dijelova i zasebnih tehničkih jedinica namijenjenih za takva vozila (Okvirna direktiva) (SL 2007., L 263, str. 1.; SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 13., svezak 35., str. 103.) stavljena je izvan snage i zamijenjena Direktiva 70/156.
- 9 Direktiva 2007/46, kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EU) br. 678/2011 od 14. srpnja 2011. o zamjeni Priloga II. i izmjeni priloga IV., IX. i XI. Direktivi 2007/46 (SL 2011., L 185, str. 30.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 13., svezak 40., str. 274.), sadržava Prilog II., naslovljen „Opće definicije, kriteriji za kategorizaciju vozila, tipovi vozila i tipovi nadogradnje”, čiji dio A točka 1. precizira da kategorija  $M_2$  vozila obuhvaća „[motorna] [v]ozila [koja su oblikovana i proizvedena u prvom redu za prijevoz osoba i njihove prtljage] koja osim sjedećeg mjesta za vozača imaju više od osam sjedećih mjesta i čija najveća masa nije veća od 5 tona. Vozila kategorije  $M_2$  mogu osim sjedećih mjesta imati i prostor za putnike koji stoje.” Kategorija  $M_3$  vozila obuhvaća „[motorna] [v]ozila [koja su oblikovana i proizvedena u prvom redu za prijevoz osoba i njihove prtljage] koja osim sjedećeg mjesta za vozača imaju više od osam sjedećih mjesta i čija najveća masa je veća od 5 tona. Vozila kategorije  $M_3$  mogu imati prostor za putnike koji stoje.”

#### *Uredba (EZ) br. 1370/2007*

- 10 Članak 2. točka (a) Uredbe (EZ) br. 1370/2007 Europskog parlamenta i Vijeća od 23. listopada 2007. o uslugama javnog željezničkog i cestovnog prijevoza putnika i stavljanju izvan snage uredbama Vijeća (EEZ) br. 1191/69 i (EEZ) br. 1107/70 (SL 2007., L 315, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 7., svezak 13., str. 96.) glasi:

„Za potrebe ove Uredbe:

- (a) ‚javni prijevoz putnika‘ znači usluge prijevoza putnika od općeg gospodarskog interesa dostupne javnosti na nediskriminirajućoj i stalnoj osnovi”.

#### *Mađarsko pravo*

##### *Zakon iz 2003. o trošarinama*

- 11 Članak 7. točka 51. a jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (Zakon br. CXXVII. iz 2003. o trošarinama i posebnim pravilima o stavljanju na tržište trošarinske robe), kako je izmijenjen s az adó- és járuléktörvények, a

számveteli törvény és a könyvvizsgálói kamarai törvény, valamint az európai közösségi jogharmonizációs kötelezettségek teljesítését célzó adó- és vámjogi tárgyú törvények módosításáról szóló 2010. évi CXXIII. törvény (Zakon br. CXXIII. iz 2010. o izmjeni zakonâ o porezima i naknadama, Zakona o računovodstvenoj komori i zakonâ o poreznim i carinskim pitanjima, kako bi se ispunile obveze usklađivanja koje nameće Europska zajednica) u svrhu primjene tog zakona određuje:

„komercijalna plinska ulja: plinsko ulje obuhvaćeno člankom 52. stavkom 1. točkom (d) koje se koristi u sljedeće svrhe:

- (a) prijevoz roba u najmu ili za račun drugih, ili za vlastiti račun, cestovnim vozilima ili kombinacijama zglobnih vozila (tegljač) koja su namijenjena isključivo za cestovni prijevoz roba s najvećom dopuštenom bruto natovarenom težinom od najmanje 7,5 tona; ili
- (b) prijevoz putnika, bilo redoviti ili povremeni prijevoz, cestovnim vozilima kategorije M2 ili M3, kako je definirano u a közúti járművek műszaki megvizsgálásáról szóló miniszteri rendelet (Ministarska uredba o tehničkom pregledu cestovnih vozila.)”

#### *Zakon iz 2016. o trošarinama*

- 12 Članak 3. stavak 2. točka 21. a jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (Zakon br. LXVIII iz 2016. o trošarinama, u daljnjem tekstu: Zakon iz 2016. o trošarinama) u pogledu oporezivanja energenata u okviru primjene tog zakona propisuje:

„komercijalna plinska ulja: plinsko ulje koje se koristi za sljedeće potrebe:

- (a) prijevoz roba u najmu ili za račun drugih, ili za vlastiti račun, cestovnim vozilima ili kombinacijama zglobnih vozila (tegljač) koja su namijenjena isključivo za cestovni prijevoz roba s najvećom dopuštenom bruto natovarenom težinom od najmanje 7,5 tona; ili
- (b) prijevoz putnika, bilo redoviti ili povremeni prijevoz, cestovnim vozilima kategorije M2 ili M3, kako je definirano u Ministarskoj uredbi o tehničkom pregledu cestovnih vozila.”

- 13 U skladu s člankom 113. stavcima 3. i 5. navedenog zakona:

„3. Osobe koje u gradskom i međugradskom prometu upravljaju turističkim autobusima i autobusima kategorija M2 i M3, kako je definirano u Ministarskoj uredbi o tehničkom pregledu cestovnih vozila, imaju pravo na povrat poreza na prirodni plin koji se upotrebljava za tu djelatnost.

[...]

5. Posjednik ili, u slučaju unajmljenog vozila, primatelj vozila iz članka 3. stavka 2. točke 21. ima pravo na povrat na komercijalno plinsko ulje:

- (a) kupljeno na benzinskoj postaji putem kartice za gorivo, ili

(b) kupljeno u mađarskoj poslovnoj jedinici uz pomoć elektroničkog uređaja za mjerenje iz spremnika za gorivo posebno projektiranog za skladištenje goriva i opremljenog uređajem za automatsko punjenje goriva

u iznosu od 3,5 [mađarske forinte (HUF)] po litri, ako se primjenjuje porezna stopa iz članka 110. stavka 1. točke (c) podtočke (ca) i 13,5 [HUF] po litri u slučaju primjene porezne stope iz članka 110. stavka 1. točke (c) podtočke (cb).”

- 14 U skladu s člankom 149. stavkom 1. Zakona o trošarinama iz 2016., taj je zakon stupio na snagu 1. studenoga 2016. Međutim, na temelju stavka 3. tog članka, članci 3. i 113. tog zakona stupili su na snagu 1. srpnja 2017.

#### *Zakon o uslugama prijevoza putnika*

- 15 U članku 2. točki 29. a személyszállítási szolgáltatásokról szóló 2012. évi XLI. törvényja (Zakon br. XLI iz 2012. o uslugama prijevoza putnika) usluga javnog prijevoza putnika znači usluga prijevoza putnika koja se pruža na temelju ugovora o javnim uslugama u skladu s člankom 2. točkom (a) Uredbe br. 1370/2007.
- 16 U skladu s člankom 2. točkom 30. Zakona o uslugama prijevoza putnika, usluga prijevoza putnika znači prijevoz putnika koji se pruža jednim od vozila utvrđenih u navedenom zakonu, na temelju ugovora te uz naknadu, kao i odnosne dodatne usluge.

#### **Glavni postupak i prethodno pitanje**

- 17 Društvo Tüke Busz je poduzeće sa sjedištem u Mađarskoj koje obavlja djelatnost prijevoza putnika autobusom na temelju ugovora o javnim uslugama.
- 18 Tijekom 2017. to je društvo zatražilo povrat trošarina na plinsko ulje koje je koristilo u okviru te djelatnosti.
- 19 Utvrdivši da je društvo Tüke Busz istaknulo svoje pravo na povrat trošarina koje se ne odnose samo na plinsko ulje potrošeno za obavljanje navedene prijevozne djelatnosti u užem smislu nego i na plinsko ulje potrošeno tijekom vožnji povezanih s održavanjem i opskrbom predmetnih vozila gorivom, Žalbeni odjel donio je odluku kojom se utvrđuje nezakonitost povrata trošarina na plinsko ulje korišteno za te vožnje i posljedično uvećao navedene trošarine na goriva, koje je društvo Tüke Busz dugovalo za razdoblje od siječnja do prosinca 2017.
- 20 Pred Pécsi Törvényszékom (Sud u Pečuhu, Mađarska), sudom koji je uputio zahtjev, Žalbeni odjel ističe da se samo usluge povezane s glavnom obvezom mogu kvalificirati kao dodatne usluge. Što se tiče prijevoza putnika, to bi bio slučaj s uslugama uz naknadu koje prijevoznik pruža putnicima kao što su, među ostalim, prijevoz prtljage, bicikala ili životinja.
- 21 Nasuprot tomu, budući da putnici nisu primatelji usluga popravka ili održavanja predmetnih vozila, one ne mogu biti obuhvaćene pojmom dodatne usluge.
- 22 Žalbeni odjel iz toga zaključuje da trošarine na plinsko ulje koje se troši tijekom vožnji obavljenih radi popravka ili održavanja vozila za prijevoz putnika ne mogu biti predmet povrata jer nije riječ o dodatnim uslugama povezanim s uslugom prijevoza putnika.

- 23 Društvo Tüke Busz osobito ističe da, što se tiče autobusa koje pokreće prirodni plin, članak 113. stavak 3. Zakona iz 2016. o trošarinama dopušta povrat takvih trošarina na plin koji se koristi za djelatnost, a ne samo za prijevoz putnika u užem smislu, tako da bi bilo neopravdano da drukčije pravilo uređuje povrat trošarina na plinsko ulje.
- 24 U tim je okolnostima Pécsi Törvényszék (Sud u Pečuhu) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeće prethodno pitanje:

„Jesu li u skladu s Direktivom Vijeća [2003/96] odluka koju je u ovom predmetu donio [Žalbeni odjel] te njegova praksa, u skladu s kojima, redovitim prijevozom putnika nije obuhvaćena ni kilometraža potrebna za održavanje prijevoznih sredstava za redoviti prijevoz putnika ni kilometraža potrebna za točenje goriva?”

## O prethodnom pitanju

### *Dopuštenost*

- 25 Ne pozivajući se formalno na nedopuštenost zahtjeva za prethodnu odluku, Komisija tvrdi da određenim elementima činjeničnog i pravnog konteksta glavnog postupka, kako ga je opisao sud koji je uputio zahtjev, nedostaje preciznosti. Konkretno, u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje nije naveden pravni temelj na koji se društvo Tüke Busz poziva kako bi ostvarilo pravo na povrat trošarina na plinsko ulje koje troše autobusi kojima se koristi, kao ni stopa povrata trošarina koju to društvo zahtijeva.
- 26 Također valja utvrditi da sud koji je uputio zahtjev nije iznio razloge koji su ga naveli na to da se zapita o tumačenju Direktive 2003/96 ni vezu koju uspostavlja između te direktive i odredaba Zakona br. XLI iz 2012. o uslugama prijevoza putnika.
- 27 U tom pogledu treba podsjetiti na to da je, na temelju ustaljene sudske prakse Suda, postupak utvrđen člankom 267. UFEU-a instrument suradnje između Suda i nacionalnih sudova zahvaljujući kojem Sud dostavlja nacionalnim sudovima tumačenja prava Unije koja su im potrebna za rješavanje sporova (presuda od 1. listopada 2020., Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, t. 40. i navedena sudska praksa).
- 28 U skladu s jednako tako ustaljenom sudskom praksom, koju od sada odražava članak 94. Poslovnika Suda, potreba za tumačenjem prava Unije koje bi bilo korisno nacionalnom sudu zahtijeva da on odredi činjenični i zakonodavni okvir unutar kojeg se nalaze pitanja koja postavlja ili da barem objasni činjenične tvrdnje na kojima se ona temelje. Usto, u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje moraju biti navedeni točni razlozi koji su nacionalni sud naveli da postavi pitanje o tumačenju prava Unije i da ocijeni nužnim upućivanje prethodnog pitanja Sudu (presuda od 1. listopada 2020., Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, t. 41. i navedena sudska praksa).
- 29 Međutim, zbog duha suradnje koji vlada u odnosima između nacionalnih sudova i Suda u okviru prethodnog postupka, nepostojanje određenih prethodnih utvrđenja suda koji je uputio zahtjev ne znači nužno da je zahtjev nedopušten ako Sud unatoč tim nedostacima, uzimajući u obzir elemente koji proizlaze iz spisa, procijeni da može dati koristan odgovor sudu koji je uputio zahtjev (presuda od 1. listopada 2020., Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, t. 42. i navedena sudska praksa).

- 30 Iako bi u ovom slučaju zasigurno bilo korisno da sud koji je uputio zahtjev dodatno pojasni činjenični i pravni okvir prethodnog pitanja kao i razloge koji su ga naveli da se zapita o tumačenju Direktive 2003/96, ostaje činjenica da, s obzirom na prirodu i doseg odredbe prava Unije čije se tumačenje traži, taj nedostatak preciznosti nije prepreka dostatnom shvaćanju konteksta tog pitanja.
- 31 Naime, prema navodima suda koji je uputio zahtjev, društvo Tüke Busz pred tim je sudom u biti istaknulo da članak 113. stavak 3. Zakona iz 2016. o trošarinama treba tumačiti na način da predviđa povrat takvih trošarina na plinsko ulje koje se koristi za vožnje povezane s popravkom, održavanjem ili opskrbom gorivom vozila koja se koriste za tu vrstu prijevoza. Rješenje spora u glavnom postupku stoga ovisi, među ostalim, o tome protivi li se članku 7. stavku 2. Direktive 2003/96 odredba prava države članice ili praksa njezinih poreznih tijela kojima se predviđa takav povrat. To bi bio slučaj ako tako korišteno plinsko ulje ne može biti obuhvaćeno pojmom „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” u smislu stavka 3. tog članka 7. U tom pogledu, bez obzira na prethodno navedene nepreciznosti, naznake koje je pružio sud koji je uputio zahtjev, a koje se odnose na činjenični i pravni okvir, omogućuju ocjenu dosega tog pitanja i davanje navedenom sudu odgovora koji je koristan za rješavanje spora u glavnom postupku.
- 32 Stoga je zahtjev za prethodnu odluku dopušten.

### *Meritum*

- 33 Svojim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 7. stavak 3. točku (b) Direktive 2003/96 tumačiti na način da je plinsko ulje koje se troši tijekom vožnji koje se obavljaju radi popravka, održavanja ili opskrbe gorivom vozila koja se koriste za prijevoz putnika obuhvaćeno pojmom „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” u smislu te odredbe.
- 34 Uvodno valja podsjetiti na to da radi utvrđivanja dosega neke odredbe prava Unije valja uzeti u obzir ne samo njezin tekst nego i njezin kontekst te ciljeve propisa kojeg je ona dio. Nastanak neke odredbe prava Unije može se također pokazati relevantnim za njezino tumačenje.
- 35 Što se tiče, kao prvo, teksta članka 7. stavka 3. točke (b) Direktive 2003/96, valja primijetiti da iz izraza „koje se koristi kao pogonsko gorivo za [...] prijevoz putnika, bilo redoviti ili privremeni prijevoz, cestovnim vozilima kategorije M2 ili M3”, u vezi s dijelom A točkom 1. Priloga II. Direktivi 2007/46, kako je izmijenjena Uredbom br. 678/2011 koja je zamijenila Direktivu 70/156, proizlazi da, kako bi ulazilo u područje primjene te odredbe, plinsko ulje ne smije samo koristiti vozilo koje je projektirano i izrađeno za prijevoz putnika, nego se ono usto mora koristiti i za prijevoz putnika.
- 36 U smislu navedene odredbe, pojam „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” stoga ispunjava dvostruki kriterij koji se istodobno temelji na kategoriji kojoj pripada dotično motorno vozilo i na ciljevima za koje se plinsko ulje koristi (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, t. 20.).
- 37 Iz toga slijedi da je tim pojmom obuhvaćeno plinsko ulje koje je motorno vozilo kategorije M2 ili M3 potrošilo tijekom vožnji koje izravno služe pružanju usluge prijevoza putnika (vidjeti po analogiji presudu od 13. srpnja 2017., Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, t. 29.). To je osobito slučaj s vožnjom između autobusnog depoa i prve stanice za ukrcaj putnika kao i s povratnom vožnjom do depoa nakon iskrcaja putnika.



- 38 Suprotno tomu, voznje koje se obavljaju isključivo u svrhu popravka, održavanja ili opskrbe gorivom dotičnih vozila, s obzirom na to da se načelno obavljaju „na prazno” i da nisu namijenjene ni ukrcavanju putnika, ne mogu se kvalificirati kao „prijevoz putnika” jer ne služe izravno pružanju usluge prijevoza putnika (vidjeti po analogiji presudu od 13. srpnja 2017., Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, t. 30., 35. i 36.).
- 39 To je tumačenje, kao drugo, potkrijepljeno kontekstom članka 7. stavka 3. točke (b) Direktive 2003/96.
- 40 U tom pogledu valja istaknuti da stavak 1. tog članka predviđa da pogonska goriva podliježu najnižim razinama oporezivanja. Naime, kao što to proizlazi iz uvodne izjave 3. i članka 4. te direktive, njezin cilj nije potpuno usklađivanje stopa trošarina na energente i električnu energiju, nego samo određivanje najnižih razina oporezivanja.
- 41 Članak 7. stavak 2. Direktive 2003/96 tako određuje da mogućnost dana državama članicama da predvide različite razine oporezivanja plinskog ulja koje se koristi kao pogonsko gorivo u komercijalne ili privatne svrhe podliježe poštovanju najnižih razina oporezivanja utvrđenih tom direktivom. Osim toga, ta odredba sprječava države članice da utvrde stopu oporezivanja komercijalnog plinskog ulja na nižoj razini od nacionalne stope koja je bila na snazi 1. siječnja 2003. Ti elementi upućuju na to da stupanje na snagu navedene direktive ne smije dovesti do smanjenja razine oporezivanja komercijalnog plinskog ulja.
- 42 U tim se okolnostima pojam „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” ne može široko tumačiti.
- 43 To utvrđenje potvrđuje članak 7. stavak 4. Direktive 2003/96 koji, iznimno od odredaba stavka 2. tog članka 7., dopušta državama članicama da u određenim okolnostima na plinsko ulje koje koriste motorna vozila ili kombinacije vozila namijenjenih isključivo za cestovni prijevoz robe primijene sniženu stopu koja može biti niža od nacionalne razine oporezivanja koja je na snazi 1. siječnja 2003. Naime, široko tumačenje pojma „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” imalo bi za učinak to da bi se proširio doseg te iznimke, što bi bilo protivno načelu prema kojem se odredba kojom se propisuju iznimke, poput članka 7. stavka 4. Direktive 2003/96, mora usko tumačiti.
- 44 Kao treće, doslovno tumačenje članka 7. stavka 3. točke (b) Direktive 2003/96, izneseno u točkama 37. i 38. ove presude, potvrđeno je ciljevima te direktive. Konkretno, iz njezinih uvodnih izjava 6., 12. i 20. proizlazi da je njezin cilj, među ostalim, provedba zahtjeva zaštite okoliša, osobito poticanjem smanjivanja jaza između oporezivanja nekomercijalnog plinskog ulja koje se koristi kao pogonsko gorivo i benzina. S obzirom na uvodne izjave 3. do 5. i 19. navedene direktive, njezin je cilj također omogućiti usklađivanje nacionalnih razina oporezivanja plinskog ulja kako bi se, među ostalim, izbjeglo narušavanje tržišnog natjecanja i time promicalo pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta (vidjeti u tom smislu presudu od 30. siječnja 2020., Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, t. 30. i 32. i navedenu sudsku praksu).
- 45 Međutim, usko tumačenje pojma „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” omogućuje istodobno ostvarenje cilja politike zaštite okoliša, s obzirom na to da ograničava mogućnosti korištenja sniženom stopom i stoga potiče smanjenje ukupne potrošnje goriva, kao i cilja promicanja dobrog funkcioniranja unutarnjeg tržišta, osiguravajući veće usklađivanje razina oporezivanja plinskog ulja.

- 46 Naposljetku, kao četvrto, doslovno, kontekstualno i teleološko tumačenje članka 7. stavka 3. točke (b) Direktive 2003/96 potvrđuju pripremni akti te direktive koji odražavaju volju zakonodavca Unije da strogo ograniči mogućnost propisivanja diferenciranih poreznih stopa za isti proizvod.
- 47 Dok članak 5. stavak 1. Prijedloga direktive Vijeća o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata (SL 1997., C 139, str. 14.), u skladu s kojim „[d]ržave članice mogu primjenjivati diferencirane porezne stope ovisno o korištenju ili kvaliteti proizvoda, pod uvjetom da te stope poštuju najniže razine oporezivanja predviđene ovom Direktivom i ako su usklađene s pravom Zajednice”, državama članicama daje relativno široku marginu prosudbe pri određivanju stopa oporezivanja energenata, ta je margina tijekom zakonodavnog postupka znatno smanjena. Naime, članak 5. Direktive 2003/96 dopušta državama članicama da, poštujući najniže razine oporezivanja predviđene tom direktivom i u skladu s pravom Unije, predvide diferencirane porezne stope samo u slučajevima taksativno navedenima u tom članku.
- 48 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na postavljeno pitanje valja odgovoriti tako da članak 7. stavak 3. točku (b) Direktive 2003/96 treba tumačiti na način da plinsko ulje koje se troši tijekom vožnji koje se obavljaju radi popravka, održavanja ili opskrbe gorivom vozila koja se koriste za prijevoz putnika nije obuhvaćeno pojmom „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” u smislu te odredbe.

### **Troškovi**

- 49 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 (deseto vijeće) odlučuje:

**Članak 7. stavak 3. točku (b) Direktive Vijeća 2003/96/EZ od 27. listopada 2003. o restrukturiranju sustava Zajednice za oporezivanje energenata i električne energije treba tumačiti na način da plinsko ulje koje se troši tijekom vožnji koje se obavljaju radi popravka, održavanja ili opskrbe gorivom vozila koja se koriste za prijevoz putnika nije obuhvaćeno pojmom „komercijalno plinsko ulje koje se koristi kao pogonsko gorivo” u smislu te odredbe.**

Potpisi