

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO

YVES'A BOTA

przedstawiona w dniu 3 kwietnia 2008 r. ¹

1. We wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym Regeringsrätten (Szwecja) zmierza do ustalenia, czy alkohol wchodzący w skład wina do gotowania powinien zostać uznany za alkohol etylowy w rozumieniu art. 20 dyrektywy 92/83/EWG ².

2. Wyjątkowość tej sprawy tkwi w okoliczności, iż w postępowaniu przed sądem krajowym wszystkie strony są zgodne co do tego, że alkohol zawarty w winie do gotowania powinien zostać uznany jako alkohol etylowy w rozumieniu tego przepisu.

3. W niniejszej sprawie pojawia się zatem kwestia istnienia sporu, a w związku z tym także właściwości Trybunału do orzekania w kwestii pytania prejudycjalnego.

4. W niniejszej sprawie przedstawię powody, dla których uważam, że Trybunał nie jest kompetentny do orzekania w przedmiocie tego pytania prejudycjalnego.

1 — Język oryginału: francuski.

2 — Dyrektywa Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych (Dz.U. L 316, s. 21).

I — Ramy prawne

A — Prawo wspólnotowe

5. Dyrektywa 92/83 zmierza do harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i produktów alkoholowych, a w szczególności do ustalenia wspólnych definicji dla wszystkich odnośnych produktów, w oparciu o definicje znajdujące się w Nomenklaturze Scalonej, obowiązującej w chwili przyjęcia tej dyrektywy ³.

6. Artykuł 20 dyrektywy 92/83 definiuje alkohol etylowy jako:

— wszelkie produkty o rzeczywistej zawartości alkoholu przekraczającej 1,2% obj., oznaczone [pozycjami] taryfowymi NS

3 — Zobacz drugi i trzeci motyw tej dyrektywy.

2207 i 2208⁴, nawet jeżeli są to produkty stanowiące część produktu należącego do innego rozdziału Nomenklatury Scalonej,

czystego alkoholu na 100 kg produktu dla wyrobów czekoladowych i 5 litrów czystego alkoholu na 100 kg produktu dla wszystkich innych wyrobów”.

— produkty oznaczone pozycjami taryfowymi NS 2204, 2205, 2206 o rzeczywistej zawartości alkoholu przekraczającej 22% obj.⁵,

B — *Prawo krajowe*

— napoje zawierające rozcieńczony lub nierozcieńczony spirytus.

7. Ponadto na podstawie art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83 państwa członkowskie zwalniają produkty zawierające alkohol etylowy, gdy produkty te są „używane bezpośrednio lub jako składnik do półproduktów służących do wytwarzania środków spożywczych (rozlewanych lub innych), pod warunkiem że w każdym przypadku zawartość alkoholu w tych produktach nie przekracza: 8,5 litra

8. Lagen om alkoholskatt⁶ (szwedzka ustawa o podatku od alkoholu, zwana dalej „LAS”) transponująca do krajowego porządku prawnego dyrektywę 92/83, stanowi w art. 1 akapicie pierwszym, iż podatek akcyzowy od alkoholu pobiera się od piwa, wina i innych napojów fermentowanych, produktów pośrednich, a także od alkoholu etylowego.

9. Zgodnie z art. 3 LAS wino znajdujące się pod pozycjami NS 2204 i 2205 podlega podatkowi akcyzowemu, jeżeli zawarty w nim alkohol pochodzi w całości z procesu fermentacji i przekracza określony w tym artykule procentowy próg zawartości.

4 — Zgodnie z rozporządzeniem Komisji (EWG) nr 2587/91 z dnia 26 lipca 1991 r. zmieniającego załącznik I do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. L 259, s. 1), obowiązującego w chwili wejścia w życie dyrektywy 92/83 z dnia 31 grudnia 1992 r., pozycja taryfowa NS 2207 obejmowała: „alkohol etylowy nieskażony o objętościowej mocy alkoholu 80% objętości lub większej; alkohol etylowy i wódki nieskażone o dowolnej mocy”. Jeśli chodzi o pozycję taryfową NS 2208, obejmowała ona „alkohol etylowy nieskażony o objętościowej mocy alkoholu mniejszej niż 80%; wódki, likiery i pozostałe napoje spirytusowe, preparaty alkoholowe składające się z alkoholi wykorzystywanych przy produkcji napojów”.

5 — Owe pozycje taryfowe obejmujące odpowiednio, na podstawie rozporządzenia nr 2587/91 „wina ze świeżych winogron, włączwszy w to wina wzbogacone o alkohol; moszcz winogronowy, inny niż objęty pozycją 2009”, „wermuty i inne wina ze świeżych winogron przygotowane z dodatkiem ziół lub substancji aromatycznych”, oraz wreszcie „inne napoje fermentowane (cydr, moszcz gruszkowy, miód pitny, na przykład); mieszanki napojów fermentowanych i mieszanki napojów fermentowanych z napojami alkoholowymi niewymienione wśród produktów powyżej i niewchodzące w ich skład”.

10. Odnośnie do alkoholu etylowego art. 6 LAS przewiduje, że podatek akcyzowy pobierany jest od produktów znajdujących się pod pozycjami NS 2207 i NS 2208 o rzeczywistej zawartości alkoholu przekraczającej 1,2% obj., również wtedy, gdy produkty te stanowią składnik produktów przewidzianych w innej części nomenklatury scalonej.

6 — SFS 1994 r., nr 1564, zwana dalej „LAS”.

11. Niemniej jednak art. 7 akapit pierwszy pkt 5 LAS stanowi, iż nie pobiera się podatku akcyzowego od produktów używanych bezpośrednio w środkach spożywczych lub jako składnik do półproduktów służących do wytwarzania środków spożywczych, nadziewanych lub nie, pod warunkiem że w każdym przypadku zawartość alkoholu w tych produktach nie przekracza: 8,5 litra czystego alkoholu na 100 kg produktu dla wyrobów czekoladowych i 5 litrów czystego alkoholu na 100 kg produktu dla wszystkich innych wyrobów.

II — Okoliczności faktyczne i postępowanie przed sądem krajowym

12. Gourmet Classic Ltd (zwana dalej „Gourmet Classic”) jest przedsiębiorstwem brytyjskim, które ma zamiar sprzedawać wino przeznaczone do gotowania na rynku szwedzkim.

13. Przed wprowadzeniem na rynek swojego produktu Gourmet Classic wystąpiła o dokonanie wiążącej interpretacji do Skatterättsnämnden (szwedzkiej komisji ds. prawa podatkowego) w celu uzyskania potwierdzenia przez ten organ, iż wino przeznaczone do gotowania nie podlegało podatkowi akcyzowemu, ponieważ jej zdaniem objęte jest ono zwolnieniem ustanowionym w art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83.

14. Sporne wino przeznaczone do gotowania stanowi mieszanę ok. 40% zwykłego wina, czerwonego lub białego, oraz około 60% wina pozbawionego alkoholu, do którego

dodano niewielką ilość soli. Zawartość alkoholu w winie przeznaczonym do gotowania wynosi 4,8 litra czystego alkoholu na 100 kg gotowego produktu.

15. HM Customs and Excise, Tariff and Statistical Office (brytyjski organ podatkowy) poinformował Gourmet Classic, iż wino przeznaczone do gotowania należy do podpozycji NS 2 103 909 089.

16. W postępowaniu przed Skatterättsnämnden, Skatteverket (szwedzki organ podatkowy) przedstawił swoje uwagi, podnosząc, że zgodnie z art. 6 LAS wino przeznaczone do gotowania sprzedawane przez Gourmet Classic podlega podatkowi od alkoholu, jednakże produkt ten objęty jest zwolnieniem ustanowionym w art. 7 akapit pierwszy pkt 5 LAS.

17. W związku z powyższym, zdaniem Skatteverket od wina przeznaczonego do gotowania sprzedawanego przez Gourmet Classic nie powinien być pobierany jakikolwiek podatek akcyzowy.

18. Skatterättsnämnden interpretacji zgodnej z zaleceniami Skatteverket.

19. Skatteverket wniósł odwołanie do Regeringsrätten w celu uzyskania potwierdzenia interpretacji dokonanej przez

Skatterättsnämnden. Gourmet Classic oświadczyła, iż również zgadza się ze stanowiskiem Skatteverket.

pogląd, że Trybunał nie może orzekać w przedmiocie pytania prejudycjalnego przedstawionego przez Regeringsrätten.

20. Regeringsrätten uważa, że do wydania orzeczenia konieczne jest uzyskanie wyjaśnień odnośnie do zasadności stanowiska, zgodnie z którym wino przeznaczone do gotowania jest uznawane za alkohol etylowy w rozumieniu dyrektywy 92/83.

23. Jej zdaniem, okoliczność, iż wniesiono do Skatteverket nie o zmianę interpretacji dokonanej przez Skatterättsnämnden, lecz o jej potwierdzenie, świadczy o tym, że brak jest jakiegokolwiek sporu pomiędzy stronami. Komisja podnosi również, iż wszystkie strony postępowania są zgodne co do tego, że wino przeznaczone do gotowania jest zwolnione z podatku od alkoholu.

III — Pytanie prejudycjalne

21. Regeringsrätten postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy alkohol zawarty w winie przeznaczonym do gotowania może zostać zakwalifikowany jako alkohol etylowy w rozumieniu pierwszego tiret art. 20 dyrektywy [92/83]?”.

24. Komisja przywołuje wyrok z dnia 16 grudnia w sprawie Foglia⁷, w którym Trybunał stwierdził, że art. 234 WE powierza mu zadanie polegające nie na formułowaniu opinii o charakterze doradczym, lecz na wnoszeniu wkładu w administrowanie wymiarem sprawiedliwości w państwach członkowskich⁸.

25. Komisja, powołując się w dalszym ciągu na wyżej powołany wyrok w sprawie Foglia dodaje, że Trybunał nie jest właściwy do udzielania odpowiedzi na pytanie dotyczące wykładni, takie jak pytanie przedstawione w ramach postępowania przed sądem krajowym, ponieważ wpisuje się ono w ramy konstrukcji proceduralnej zaaranżowanej przez strony w celu skłonienia Trybunału do zajęcia stanowiska w kwestii określonych zagadnień prawa wspólnotowego, których

IV — Ocena

22. W opinii przedstawionej Trybunałowi Komisja Wspólnot Europejskich wyraża

⁷ — Sprawa C-244/80, s. 3045.

⁸ — Punkt 18.

rozstrzygnięcie nie jest uzasadnione obiektywną potrzebą rozstrzygnięcia sporu.

26. Podobnie jak Komisja uważam, że Trybunał nie jest właściwy dla udzielenia odpowiedzi na pytanie przedstawione przez Regeringsrätten.

27. Postępowanie przewidziane w art. 234 WE jest instrumentem współpracy pomiędzy Trybunałem a sądami krajowymi⁹. Postanowienie odsyłające umożliwia sądowi krajowemu, który ma wątpliwości dotyczące interpretacji uregulowań wspólnotowych, przedstawienie pytań Trybunałowi, tak aby wydał on orzeczenie, które jest temu sądowi niezbędne do rozstrzygnięcia sporu.

28. O ile prawdą jest, że w ramach art. 234 WE, do sądu krajowego rozpatrującego spór należy ocena konieczności wystąpienia z pytaniem prejudycjalnym i zasadności tego pytania, to jednak również prawdą jest, że to do Trybunału w razie potrzeby należy zbadanie jego własnej właściwości oraz okoliczności, w jakich skierowano do niego wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym¹⁰.

29. W ten sposób Trybunał może zostać postawiony przed koniecznością zbadania

9 — Zobacz w szczególności wyrok z dnia 20 stycznia 2005 r. w sprawie C-225/02 García Blanco, Zb.Orz. s. I-523, pkt 26.

10 — Zobacz w szczególności wyrok z dnia 15 czerwca 1995 r. w sprawach połączonych od C-422/93 do C-424/93 Zabala Erasun i in., Rec. s. I-1567, pkt 13–17 i powołane tam orzecznictwo).

tego, czy wniosek został złożony przez sąd krajowy państwa członkowskiego¹¹, przed którym toczy się spór¹², i który uważa, że wyrok Trybunału jest konieczny dla wydania przezeń orzeczenia¹³.

30. Postępowanie przed Skatterättsnämnden jest postępowaniem szczególnym. Organ ten ma za zadanie wydanie uprzedniej interpretacji w przedmiocie kwestii dotyczących w szczególności podatników w stosunkach łączących ich z organami publicznymi ze względu na ich obowiązki podatkowe¹⁴. W sytuacji gdy podatnik występuje z wnioskiem do Skatterättsnämnden, Skatteverket ma możliwość przedstawienia uwag dotyczących opodatkowania danej transakcji.

31. Skatterättsnämnden wydaje następnie interpretację dotyczącą sposobu, w jaki przedstawiona mu kwestia powinna zostać rozstrzygnięta w chwili opodatkowywania tej transakcji. Interpretacja ta może być zaskarżona do Regeringsrätten przez wnioskodawcę lub Skatteverket¹⁵.

32. W wyżej przywołanym wyroku w sprawie Victoria Film Trybunał orzekł, że nie był

11 — Zobacz w szczególności wyrok z dnia 31 maja 2005 r. w sprawie C-53/03 Syfait i in. Zb.Orz. s. I-4609, point 21).

12 — Zobacz wyrok z dnia 21 kwietnia 1988 r. w sprawie 338/85 Pardini, Rec. s. 2041, pkt 10 i 11.

13 — Zobacz wyroki: ww. w sprawie Zabala Erasun i in., pkt 28 i 29 a także powołane tam orzecznictwo; ww. w sprawie García Blanco, pkt 27 i 28; wyrok z dnia 20 stycznia 2005 r. w sprawie C-306/03 Salgado Alonso, Zb.Orz. s. I-705, pkt 41 i 42, a także z dnia 15 czerwca 2006 r. w sprawie C-466/04 Acereda Herrera, Zb.Orz. s. I-5341, pkt 49).

14 — Zobacz pkt 10 opinii rzecznika generalnego Fennelly w sprawie C-134/97 Victoria Film zakończonej wyrokiem z dnia 12 listopada 1998 r., Rec. s. I-7023).

15 — Tamże.

właściwy do orzekania w sprawach pytań prejudycjalnych przedstawionych przez Skatterättsnämnden z tego powodu, iż sąd ten zasadniczo pełni funkcję administracyjną, oraz przypomniał, że sądy krajowe tylko wtedy mogą występować do Trybunału, jeżeli zawiśł przed nimi spór oraz, jeżeli zostały wezwane do orzekania w ramach postępowania prowadzącego do rozstrzygnięcia o charakterze sądowym¹⁶.

33. Niemniej jednak w tym samym wyroku Trybunał dodał, że, w przypadku gdy podatnik lub Skatteverket wnieśli skargę od uprzedniej interpretacji, rozpatrujący tę skargę Regeringsrätten, może zostać uznany na podstawie art. 234 WE za organ pełniący funkcję o charakterze sędziowskim, która polega na kontroli zgodności z prawem aktu regulującego podatek, któremu podlega podatnik¹⁷.

34. W związku z tym, nie ma żadnych wątpliwości co do tego, iż Regeringsrätten jest sądem krajowym w rozumieniu art. 234 WE.

35. Niemniej jednak uważam, że w sprawie przed sądem krajowym nie została spełniona przesłanka dotycząca istnienia sporu przed sądem krajowym.

36. W pierwszej kolejności należy zauważyć, iż pojęcie „spór” jest definiowane jako spór będący przedmiotem procesu, przy czym zaznacza się, że spór ten rozumiany jest jako rozbieżność zdań¹⁸.

37. Następnie, również odnośnie do przesłanki istnienia sporu, Trybunał orzekał już o braku swojej właściwości, wówczas gdy spór był aranżowany w sposób sztuczny przez strony w celu uzyskania od Trybunału opinii o charakterze doradczym w przedmiocie kwestii o charakterze ogólnym lub hipotetycznym¹⁹, a także gdy roszczenia strony skarżącej w postępowaniu krajowym zostały uznane po tym, jak sąd krajowy wystąpił do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym²⁰.

38. W takich przypadkach Trybunał stwierdzał, że brak było rzeczywistego sporu, lub też, że spór leżący u podstaw pytania prejudycjalnego przestał istnieć, ponieważ brak było rozbieżności zdań pomiędzy stronami.

39. Zwracam uwagę na okoliczność, iż w sprawie przed sądem krajowym wiadomo, że wszystkie strony, to znaczy Gourmet Classic, Skatterättsnämnden oraz Skatteverket, są zgodne co do rozwiązania, które ma zostać przyjęte.

16 — Punkty 14 i 15.

17 — Punkty 18 i 19, zob. również wyrok z dnia 18 listopada 1999 r. w sprawie 200/98 X i Y, Rec. s. I-8261, pkt 16 i 17).

18 — Tłumaczenie własne. W wersji oryginalnej zobacz *Le Petit Robert, Dictionnaire de la langue française*, Dictionnaires Le Robert, Paryż, 2004 r.

19 — Zobacz ww. wyrok w sprawie Foglia,

20 — Zobacz ww. wyrok w sprawie García Blanco, pkt 29–31).

40. W rzeczywistości bowiem, z postanowienia odsyłającego wynika, że Gourmet Classic wniosła do Skatterättsnämnden o potwierdzenie, iż wino przeznaczone do gotowania nie zostanie opodatkowane podatkiem akcyzowym od alkoholu, ponieważ jej zdaniem objęte jest zwolnieniami przewidzianymi w art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83, powtórzonymi w art. 7 akapit pierwszy pkt 5 LAS²¹.

41. W postępowaniu w tej sprawie Skatteverket podniósł przed Skatterättsnämnden, że wino przeznaczone do gotowania może skutecznie zostać objęte zwolnieniem przewidzianym w tym ostatnim przepisie²².

42. Ponadto Skatterättsnämnden dokonał interpretacji zgodnej z uwagami obydwu stron²³.

43. Regeringsrätten dodaje ponadto w pkt 22 postanowienia odsyłającego, że strony postępowania przed sądem krajowym są zgodne co do tego, że nie powinien być pobierany jakikolwiek podatek akcyzowy.

44. Z tych okoliczności wynika, że nie istnieje rozbieżność zdań pomiędzy stronami, oraz że w związku z tym brak jest sporu przed sądem krajowym.

45. Nie po raz pierwszy Trybunał rozpatruje wniosek Regeringsrätten o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczący interpretacji dokonanej przez Skatterättsnämnden²⁴. We wcześniejszych sprawach Trybunał uznał się za właściwy do orzekania w przedmiocie pytań prejudycjalnych przedstawionych przez Regeringsrätten, zgodnie z ww. wyrokiem w sprawie Victoria Film.

46. W rzeczywistości bowiem w sprawach tych Regeringsrätten rozpatrywał skargi od uprzednich interpretacji dokonanych przez Skatterättsnämnden, a tym samym wniesiono do niego o rozstrzygnięcie sporu i wydanie orzeczenia sądowego²⁵.

47. W przeciwieństwie do niniejszej sprawy, interpretacja dokonana przez Skatterättsnämnden została zakwestionowana, co spowodowało powstanie sporu.

48. Oczywiście w wyroku z dnia 9 lutego 1995 r. w sprawie Leclerc-Siplec²⁶ Trybunał uznał się za właściwy, pomimo iż pozwana w postępowaniu przed sądem krajowym przyjęła to samo stanowisko, co skarżąca²⁷.

49. Niemniej jednak należy zauważyć, że w ww. wyroku w sprawie Leclerc-Siplec, na początku postępowania przed sądem

21 — Zobacz postanowienie odsyłające (pkt 11).

22 — Tamże (pkt 12).

23 — Tamże (pkt 13).

24 — Zobacz w szczególności wyrok z dnia 29 marca 2007 r. w sprawie C-111/05 Aktiebolaget NN, Zb.Orz. s. I-2697) oraz postanowienie z dnia 10 maja 2007 r. w sprawie C-102/05 A i B, Zb.Orz. s. I-3871.

25 — Wyróżnienie jest moje.

26 — Sprawa C-412/93, Rec. s. I-179.

27 — Punkty 3, 14 i 15.

krajowym pomiędzy stronami istniał rzeczywisty spór. Otóż spółki TF1 Publicité i M6 Publicité odmówiły rozpowszechniania przekazu reklamowego dotyczącego dystrybucji materiału opałowego w supermarketach Leclerc. Dokonująca przywozu spółka Édouard Leclerc-Siplec pozwała w związku z tym obie te spółki do sądu handlowego w Paryżu²⁸.

50. W niniejszej sprawie u podstaw postępowania nie leży rozbieżność zdań pomiędzy stronami, lecz wniosek o potwierdzenie interpretacji, z którą zgadzają się wszystkie strony. Szczególną cechą postępowania przed sądem krajowym, jest okoliczność, iż Skatteverket może wnieść skargę do Regeringsrätten od interpretacji dokonanej przez Skatterättsnämnden, nawet, jeżeli celem tej skargi jest uzyskanie potwierdzenia tej interpretacji.

51. W niniejszej sprawie nie chodzi zatem o fikcyjny lub zaaranżowany spór, tak jak to miało miejsce w sprawach zakończonych ww. wyrokami w sprawach Foglia, czy Bacardi-Martini i Cellier des Dauphins²⁹, lecz o wniosek o potwierdzenie interpretacji w braku jakiegokolwiek sporu.

52. Sąd krajowy wyjaśnia ponadto w swoim wniosku, że zwrócono się do niego w celu „ustalenia orzecznictwa” w kwestii zwolnienia wina przeznaczonego do gotowania z podatku akcyzowego i ustalenia ogólnego zakresu tej kwestii.

53. Innymi słowy, moim zdaniem sąd ten wystąpił do Trybunału o udzielenie opinii o charakterze doradczym.

54. Tymczasem Trybunał stwierdził w wyroku z dnia 16 lipca 1992 r. w sprawie Meilicke³⁰, że zgodnie z duchem współpracy, który powinien kierować funkcjonowaniem odesłania prejudycjalnego, sąd krajowy ze swojej strony powinien brać pod uwagę zadanie powierzone Trybunałowi³¹. Zadanie to polega nie na udzielaniu opinii o charakterze doradczym, lecz na udzielaniu odpowiedzi na potrzeby związane ze skutecznym rozwiązaniem postępowania spornego³².

55. Moim zdaniem uznanie właściwości Trybunału w przedstawionej mi sprawie prowadziłyby do zniekształcenia celu zamierzonego przez art. 234 WE i pominięcia przesłanek zgodnie z którymi zwrócenie się do Trybunału w ramach tego artykułu powinno wiązać się z istnieniem sporu oraz z tym, że pytanie prejudycjalne jest uzasadnione koniecznością rozstrzygnięcia rzeczywistego sporu.

56. Dodaję, że nawet przy założeniu, iż Regeringsrätten przyjmie ostatecznie stanowisko sprzeczne ze stanowiskiem Skatterättsnämnden oraz wszystkich stron postępowania przed sądem krajowym, Gourmet Classic będzie mógł w razie potrzeby zaskarżyć do sądu krajowego decyzję nakładającą na niego cło przywozowe, a sąd ten

28 — Punkty 2 i 3.

29 — Sprawa C-318/00, Rec. s. I-905.

30 — Sprawa C-83/91, Rec. s. I-4871.

31 — Punkt 25.

32 — Wyżej wymieniony wyrok w sprawie Foglia, pkt 18 i 20.

będzie mógł w ramach rzeczywistego sporu wystąpić do Trybunału z pytaniem prejudycjalnym dotyczącym zakresu art. 20 dyrektywy 92/83.

57. Z uwagi na powyższe okoliczności uważam, iż Trybunał nie ma właściwości do orzekania w przedmiocie pytania przedstawionego przez Regeringsrätten.

V — Wnioski

58. Z uwagi na powyższe proponuję Trybunałowi, aby orzekł o braku swojej właściwości do orzekania w przedmiocie pytania prejudycjalnego przedstawionego przez Regeringsrätten.