

WYROK TRYBUNAŁU (trzecia izba)

z dnia 9 grudnia 2010 r.*

W sprawie C-163/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Zjednoczone Królestwo) postanowieniem z dnia 24 kwietnia 2009 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 8 maja 2009 r., w postępowaniu

Repertoire Culinaire Ltd

przeciwko

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

* Język postępowania: angielski.

TRYBUNAŁ (trzecia izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes izby, D. Šváby, R. Silva de Lapuerta (sprawozdawca),
E. Juhász i J. Malenovský, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,
sekretarz: N. Nanchev, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 10 czerwca 2010 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Repertoire Culinaire Ltd przez P. Dewasta, adwokata, oraz H. Mercera, barrister,
- w imieniu rządu francuskiego przez B. Cabouata, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu polskiego przez M. Dowgielewicza, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu rządu portugalskiego przez L. Ineza Fernandes, działającego w charakterze pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez R. Lyala oraz A. Saukę, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 15 lipca 2010 r.,

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 20 tiret pierwsze oraz art. 27 ust. 1 lit. e) oraz f) dyrektywy 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).
- 2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy spółką Repertoire Culinaire Ltd (zwaną dalej „Repertoire Culinaire”) a Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (zwanymi dalej „Commissioners”) w przedmiocie regulacji podatkowej mającej zastosowanie do alkoholu wchodzącego w skład wina, porto i koniaku przeznaczonych do gotowania.

Ramy prawne

Uregulowania Unii

- 3 Trzeci, czwarty, od osiemnastego do dwudziestego, dwudziesty drugi i dwudziesty trzeci motyw dyrektywy 92/83 stanowią:

„dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego ważne jest ustalenie wspólnych definicji dla wszystkich produktów zaliczanych do tej grupy;

praktyczne jest oparcie takich określeń na definicjach przyjętych w Nomenklaturze Scalonej, obowiązującej w chwili przyjęcia niniejszej dyrektywy;

[...]

państwom członkowskim powinno się zezwolić na zwracanie podatku akcyzowego pobranego od napojów alkoholowych, które stały się niezdadne do konsumpcji;

konieczne jest ustanowienie na poziomie wspólnotowym zwolnień od podatku, stosujących się do towarów transportowanych między państwami członkowskimi;

jednakże możliwe jest pozostawienie państwom członkowskim wyboru odnośnie do stosowania zwolnień od podatku w zależności od sposobu ostatecznego wykorzystania produktów na ich terytorium;

[...]

państwa członkowskie nie powinny zostać pozbawione środków zwalczania wszelkich wypadków uchylania się od przepisów podatkowych, ich omijania lub naruszania, jakie mogą występować w zakresie zwolnień od podatku;

państwom członkowskim powinno się zezwolić na nadanie mocy prawnej zwolnieniom wymaganym w niniejszej dyrektywie poprzez zwracanie pobranego podatku”.

4 Artykuł 19 ust. 1 tej dyrektywy stanowi:

„Zgodnie z niniejszą dyrektywą państwa członkowskie nakładają podatek akcyzowy na alkohol etylowy”.

5 Artykuł 20 tej dyrektywy stanowi:

„Dla celów niniejszej dyrektywy przez pojęcie »alkohol etylowy« rozumie się:

- wszelkie produkty o rzeczywistej zawartości alkoholu przekraczającej 1,2% obj., oznaczone kodami taryfowymi CN 2207 i 2208, nawet jeżeli są to produkty stanowiące część produktu należącego do innego rozdziału Nomenklatury Scalonej,

[...].”

6 Artykuł 27 ust. 1 lit. e) oraz f) rzeczony dyrektywy mają następujące brzmienie:

„1. Państwa członkowskie zwalniają produkty objęte niniejszą dyrektywą z ujednoliconego podatku akcyzowego na warunkach, które zostaną przez nie określone w celu zagwarantowania prawidłowego i uczciwego stosowania takich zwolnień oraz zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom uchylania się, omijania lub naruszania tych przepisów:

[...]

- e) gdy są one używane do produkcji substancji smakowo-aromatycznych, używanych do wytwarzania środków spożywczych i napojów bezalkoholowych, o zawartości alkoholu nieprzekraczającej 1,2% obj.;

- f) gdy są one 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 czystego alkoholu na 100 kg produktu dla wyrobów czekoladowych i 5 litrów czystego alkoholu na 100 kg produktu dla wszystkich innych wyrobów”.

- 7 Artykuł 27 ust. 6 dyrektywy 92/83 stanowi:

„Państwa członkowskie mogą stosować powyższe zwolnienia poprzez zwrot zapłaconego podatku akcyzowego”.

Uregulowania krajowe

- 8 Dział czwarty ustawy o finansach z 1995 r. (Finance Act 1995) przewiduje mechanizm zwrotu akcyzy zapłaconej za podlegający opodatkowaniu alkohol wykorzystany do wytwarzania żywności zawierającej do 5 litrów alkoholu na 100 kg żywności.
- 9 Zwrot następuje na wniosek pewnych kategorii osób i nie jest przyznawany w przypadku kwot niższych niż 250 GBP.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

- 10 Spółka Repertoire Culinaire jest hurtownikiem środków spożywczych.
- 11 W dniu 10 lipca 2002 r. ciężarówka i przyczepa zostały poddane kontroli przez przedstawicieli Commissioners w strefie kontroli celnej w Coquelles (Francja).
- 12 W odniesieniu do ładunku pojazdu kierowca przedstawił dokument wskazujący na obecność jedenastu palet wina do gotowania i oznaczający jako odbiorcę spółkę Repertoire Culinaire.
- 13 W świetle ustaleń przedstawiciela Commissioners, który przeprowadził kontrolę tego ładunku, składał się on z 2800 litrów białego wina o zawartości alkoholu 11% objętości, 2800 litrów czerwonego wina o zawartości alkoholu 11% objętości, 160 litrów porto o zawartości alkoholu 19% objętości i 80 litrów koniaku o zawartości alkoholu 40% objętości.
- 14 Towary te zostały zajęte, ponieważ nie wykazano, że został od nich pobrany podatek akcyzowy przez właściwe władze Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej.
- 15 Badania przeprowadzone przez National Discreditation Team (krajowy zespół ds. badania dowodów) wykazały obecność „składników” w zajętych napojach alkoholowych.

- 16 W wyniku tych badań w dniu 16 lipca 2002 r. orzeczono przepadek rzeczonych towarów jako towarów porzuconych.
- 17 Spółka Repertoire Culinaire, która została tego samego dnia powiadomiona o przypadku, wystąpiła w dniu 2 sierpnia 2002 r. o zwrot jej towarów.
- 18 Pismem z dnia 28 sierpnia 2002 r. Commissioners oddalili ten wniosek.
- 19 Spółka Repertoire Culinaire przedstawiła skargę administracyjną na tę decyzję odmowną.
- 20 Pismem z dnia 17 października 2002 r. Commissioners powiadomili spółkę Repertoire Culinaire, że po ponownym rozpatrzeniu sprawy decyzja odmawiająca jej zwrotu rzeczonych towarów została utrzymana w mocy, ponieważ podlegały one podatkowi akcyzowemu w Wielkiej Brytanii.
- 21 W dniu 4 listopada 2002 r. spółka Repertoire Culinaire złożyła skargę na tę decyzję z dnia 17 października 2002 r. do sądu krajowego.
- 22 W tym kontekście First-tier Tribunal (Tax Chamber) postanowi zawiesić toczące się przed nim postępowanie i zwrócić się do Trybunału Sprawiedliwości z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy wino do gotowania i porto do gotowania podlegają podatkowi akcyzowemu na podstawie dyrektywy [92/83/EWG] w państwie członkowskim przywozu na tej podstawie, że wchodzą w zakres definicji »alkoholu etylowego« z art. 20 tiret pierwsze [tej] dyrektywy?

- 2) Czy ograniczenie zwolnienia wina do gotowania, porto do gotowania i koniaku do gotowania do przypadków, gdy są one używane jako składnik, i ograniczenie możliwości składania wniosku o zwolnienie do osób, które wykorzystują napoje alkoholowe jako składniki produktów, i/lub do osób prowadzących sprzedaż hurtową takich produktów i/lub osób, które produkują lub wytwarzają takie produkty do celów sprzedaży hurtowej, oraz poddanie tego zwolnienia dodatkowym warunkom – aby wniosek został złożony w terminie czterech miesięcy od dnia zapłaty podatku i aby kwota zwrotu była wyższa lub równa 250 [GBP] – jest zgodne z obowiązkiem państwa członkowskiego wprowadzenia w życie zwolnienia przewidzianego w art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83, w związku z art. 27 ust. 6 WE i/lub z art. 28 WE i/lub ze skutkiem bezpośrednim tych obowiązków i/lub z zasadami równości traktowania i proporcjonalności?

- 3) Czy wino do gotowania i porto do gotowania, jeśli podlegają opodatkowaniu zgodnie z art. 20 tiret pierwszym dyrektywy 92/83, i/lub koniak do gotowania będące przedmiotem niniejszej skargi powinny być traktowane jako zwolnione z podatku akcyzowego w chwili wytworzenia zgodnie z art. 27 ust. 1 lit. f) [dyrektywy 92/83 i subsydiarnie zgodnie z art. 27 ust. 1 lit. e)]?

- 4) W świetle art. 10 [WE] i 28 WE jakie i czy w ogóle znaczenie dla zobowiązań państwa członkowskiego wynikających z [art. 20 i 27 ust. 1 lit. f) lub subsydiarnie z art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83] ma okoliczność, że wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania zostały zwolnione przez państwo członkowskie wytworzenia z systemu przepływu wyrobów akcyzowych zgodnie z dyrektywą [Rady 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz.U. L 76, s. 1) i dopuszczone do swobodnego przepływu na terytorium Unii Europejskiej?]

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

- ²³ Swoim pierwszym pytaniem sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy wykładni art. 20 tiret pierwsze dyrektywy 92/83 należy dokonywać w ten sposób, że definicja „alkohol etylowy” zawarta w tym przepisie stosuje się do wina do gotowania i porto do gotowania.
- ²⁴ Należy zauważyć, że wino do gotowania i porto do gotowania są objęte rozdziałem 21 nomenklatury scalonej załączonej do rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. L 256, s. 1), w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem (EWG) nr 2587/91 z dnia 26 lipca 1991 r. (Dz.U. L 259, s. 1), jako przetwory spożywcze zawierające alkohol etylowy, które z kolei objęte są pozycją 2208 tej nomenklatury, oraz że gdy zawartość tego alkoholu przekracza 1,2%, wchodzi one w zakres stosowania art. 20 tiret pierwsze dyrektywy 92/83 (zob. wyrok z dnia 12 czerwca 2008 r. w sprawie C-458/06 Gourmet Classic, Zb.Orz. s. I-4207, pkt 35, 36).
- ²⁵ W tym zakresie nie ma wątpliwości, że rozpatrywane wino do gotowania i porto do gotowania zawierają ponad 1,2% alkoholu i są przygotowane na podstawie napojów alkoholowych podlegających zharmonizowanej akcyzie na podstawie tej dyrektywy, to jest na podstawie wina i porto.
- ²⁶ Ponadto należy zauważyć, że w zakresie w jakim art. 20 tiret pierwsze dyrektywy 92/83 ma zastosowanie nawet wtedy, gdy produkty wymienione w tym przepisie

wchodzą w skład produktu objętego innym rozdziałem nomenklatury scalonej załączonej do rozporządzenia nr 2658/87 w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem nr 2587/91, okoliczność, że wino i porto do gotowania są, jako takie, uważane za przetwory spożywcze objęte rozdziałem 21 tej nomenklatury, pozostaje bez wpływu na zastosowanie tego przepisu do alkoholu etylowego wchodzącego w ich skład (zob. ww. wyrok w sprawie *Gourmet Classic*, pkt 36–38).

- 27 Podobnie rzecz się ma odnośnie do okoliczności, że wino do gotowania i porto do gotowania nie nadają się do spożycia jako napoje.
- 28 Jak wynika bowiem w szczególności z art. 27 ust. 1 dyrektywy 92/83 w związku z jej osiemnastym i dwudziestym motywem, okoliczności te mają wpływ tylko w odniesieniu do zwolnienia wyrobów objętych zharmonizowanym podatkiem akcyzowym.
- 29 Ponadto należy zauważyć, że jak wynika z samego tytułu dyrektywy 92/83, ma ona na celu harmonizację struktury podatków akcyzowych zarówno w odniesieniu do napojów alkoholowych, jak i alkoholu w ogóle.
- 30 W tych okolicznościach na pierwsze pytanie należy odpowiedzieć, że wykładni art. 20 tiret pierwsze dyrektywy 92/83 należy dokonywać w ten sposób, iż definicja „alkoholu etylowego” zawarta w tym przepisie ma zastosowanie do wina do gotowania i porto do gotowania.

W przedmiocie pytania trzeciego

- 31 Swym trzecim pytaniem sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania muszą – w przypadku gdy są objęte zharmonizowanym podatkiem akcyzowym na mocy dyrektywy 92/83 – zostać zwolnione z tej akcyzy jako produkty używane do produkcji aromatów, w rozumieniu art. 27 ust. 1 lit. e) tej dyrektywy, lub produkty wykorzystywane do produkcji żywności, w rozumieniu art. 27 ust. 1 lit. f) tej dyrektywy.
- 32 W tym zakresie, o ile nie można wykluczyć, że wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania mogą być używane do produkcji aromatów przeznaczonych do przygotowywania środków spożywczych i napojów bezalkoholowych, w rozumieniu art. 27 ust. 1 lit. e) dyrektywy 92/83 nie zostały one przeznaczone do takiego zastosowania w sprawie rozpatrywanej przed sądem krajowym.
- 33 Tak więc z postanowienia odsyłającego wynika, że będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania nie są używane do produkcji aromatów, lecz do produkcji żywności jako składniki przygotowywanych potraw.
- 34 Dlatego, o ile nie są one używane do produkcji aromatów przeznaczonych do przygotowywania środków spożywczych i napojów bezalkoholowych, ewentualne zwolnienie produktów będących przedmiotem sporu przed sądem krajowym wynika co do zasady z art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83.

- 35 W tym kontekście należy bowiem zauważyć, że w odniesieniu do ewentualnego zwolnienia ze zharmonizowanego podatku akcyzowego wina do gotowania Trybunał orzekł, że mającym zastosowanie przepisem jest co do zasady art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83 (ww. wyrok w sprawie *Gourmet Classic*, pkt 39).
- 36 W tych okolicznościach na trzecie pytanie prejudycjalne należy udzielić odpowiedzi, że w okolicznościach takich jak rozpatrywane w sporze przed sądem krajowym zwolnienie ze zharmonizowanego podatku akcyzowego wina do gotowania, porto do gotowania i koniaku do gotowania jest tego rodzaju, że wynika z art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83.

W przedmiocie pytania czwartego

- 37 Swym czwartym pytaniem sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy okoliczność, że rozpatrywane w sporze przed sądem krajowym produkty takie jak wino do gotowania, porto do gotowania i koniak gotowania zostały uznane za nieobjęte podatkiem akcyzowym lub zwolnione z tego podatku na mocy dyrektywy 92/83 i dopuszczone do konsumpcji w państwie członkowskim, gdzie zostały wyprodukowane, ma wpływ na ewentualne zastosowanie przepisów tej dyrektywy do tych produktów przez inne państwo członkowskie, gdy są one przeznaczone do sprzedaży w tym ostatnim państwie członkowskim.
- 38 W tym względzie należy zauważyć, że w świetle pierwszego i czwartego motywu dyrektywy 92/12 ustanowienie i funkcjonowanie rynku wewnętrznego wymaga swobodnego przepływu towarów, w tym objętych podatkiem akcyzowym, oraz identycznej ściągalności akcyzy we wszystkich państwach członkowskich.

- 39 Ponadto należy zauważyć, że zgodnie z motywem trzecim dyrektywy 92/83 dla prawidłowego funkcjonowania rynku wewnętrznego ważne jest ustalenie wspólnych definicji dla wszystkich produktów zaliczanych do tej grupy oraz że zgodnie z motywem dziewiętnastym tej dyrektywy konieczne jest ustanowienie na poziomie wspólnotowym zwolnień od podatku, stosujących się do towarów transportowanych między państwami członkowskimi.
- 40 Wynika stąd, że w celu zapewnienia właściwego funkcjonowania rynku wewnętrznego oraz zapewnienia swobodnego przepływu towarów określenie wyrobów podlegających akcyzie i stosowania wyłączeń powinno być ujednolicone w obrębie Unii, o ile wyraźnie nie postanowiono inaczej.
- 41 Jednolite stosowanie przepisów dyrektywy 92/83 wymaga, by objęcie produktu akcyzą czy wyłączenie z niej lub zwolnienie produktu z akcyzy w państwie członkowskim zostało co do zasady uznane przez inne państwa członkowskie.
- 42 Odmienna wykładnia zagrażałaby osiągnięciu celu realizowanego przez tę dyrektywę i mogłaby utrudniać swobodny przepływ towarów.
- 43 Jednak w tym kontekście państwo członkowskie nie może być związane błędnym zastosowaniem przepisów dyrektywy 92/83 przez inne państwo członkowskie ani zostać pozbawione możliwości – uznanej w motywie dwudziestym drugim i art. 27 dyrektywy – podjęcia środków w celu zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom uchylania się, omijania lub naruszania przepisów oraz zagwarantowania prawidłowego i uczciwego stosowania takich zwolnień.

- 44 Stwierdzenie takiego błędnego zastosowania lub przyjęcia takich środków powinno być oparte na konkretnych, obiektywnych i podlegających weryfikacji dowodach (zob. wyrok z dnia 7 grudnia 2000 r. w sprawie C-482/98 *Włochy przeciwko Komisji*, Rec. s. I-10861, pkt 51, 52).
- 45 W tych okolicznościach na czwarte pytanie należy odpowiedzieć w ten sposób, że w przypadku gdy rozpatrywane w sporze przed sądem krajowym produkty takie jak wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania, które uznano za nieobjęte podatkiem akcyzowym lub zwolnione z podatku akcyzowego na podstawie dyrektywy 92/83 i dopuszczone do konsumpcji w państwie członkowskim, w którym zostały wyprodukowane, są przeznaczone do sprzedaży w innym państwie członkowskim, to ostatnie musi zagwarantować identyczne traktowanie tych produktów na jego terytorium, chyba że istnieją konkretne, obiektywne i podlegające weryfikacji dowody, które wskazują, że pierwsze państwo członkowskie nieprawidłowo zastosowało przepisy tej dyrektywy lub że zgodnie z jej art. 27 ust. 1 przyjęcie środków w celu zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom uchylania się, omijania lub naruszania przepisów oraz zagwarantowania prawidłowego i uczciwego stosowania takich zwolnień jest uzasadnione.

W przedmiocie pytania drugiego

- 46 Drugim pytaniem prejudycjalnym sąd zmierza zasadniczo do ustalenia, czy w przypadku będących przedmiotem sporu przed sądem krajowym produktów takich jak wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania wykładni art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83 należy dokonywać w ten sposób, że przyznanie zwolnienia przewidzianego w tym przepisie może być, po pierwsze, zastrzeżone dla osób, które używały tych produktów jako składników do produkcji żywności i/lub osób wykonujących działalność w zakresie prowadzenia hurtowni takiej żywności i/lub które wyprodukowały te ostatnie w celu prowadzenia takiej działalności, a po drugie, obarczone wymogiem spełnienia dwóch warunków: by wniosek o zwrot został złożony

w terminie czterech miesięcy od zapłaty podatku akcyzowego oraz by kwota zwrotu nie była mniejsza niż 250 GBP.

- 47 W tym względzie należy na wstępie przypomnieć, że zgodnie z art. 27 ust. 6 dyrektywy 92/83 w związku z osiemnastym i dwudziestym trzecim motywem tej dyrektywy państwa członkowskie mogą stosować powyższe zwolnienia poprzez zwrot zapłaconego podatku akcyzowego.
- 48 Ponadto należy przypomnieć, że celem, któremu służą zwolnienia przewidziane w dyrektywie 92/83, jest między innymi zneutralizowanie wpływu akcyzy na alkohol będący półproduktem wchodzącym w skład innych produktów handlowych lub przemysłowych (zob. ww. wyrok w sprawie Włochy przeciwko Komisji, pkt 4 oraz wyrok z dnia 19 kwietnia 2007 r. w sprawie C-63/06 Profisa, Zb.Orz. s. I-3239, pkt 17).
- 49 Tak więc z art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83 w związku z dwudziestym motywem tej dyrektywy wynika, że wykonanie zwolnienia przewidzianego w tym przepisie przez państwo członkowskie zależy od końcowego wykorzystania rozpatrywanych produktów.
- 50 Podobnie rzeczony art. 27 ust. 1 w związku z dwudziestym drugim motywem dyrektywy 92/83 stanowi, że państwa członkowskie mogą ustalić warunki w celu zapewnienia prawidłowego i uczciwego stosowania zwolnień przewidzianych w tym przepisie oraz uniknięcia wszelkich ewentualnych wypadków uchylania się, omijania lub naruszania przepisów.
- 51 W tym kontekście należy przypomnieć, że Trybunał orzekł też, iż po pierwsze, zwolnienie produktów objętych art. 27 ust. 1 dyrektywy 92/83 stanowi zasadę, a odmowa jego przyznania wyjątek, a po drugie przyznane tym przepisem państwom

członkowskim uprawnienie do określenia warunków „w celu zagwarantowania prawidłowego i uczciwego stosowania takich zwolnień oraz zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom uchylania się, omijania lub naruszania tych przepisów” nie może podważać bezwarunkowego charakteru obowiązku zwolnienia przewidzianego w tym przepisie (ww. wyroki w sprawie Włochy przeciwko Komisji, pkt 50; w sprawie Profisa, pkt 18).

52 Wynika z tego, że w ramach korzystania z tego prawa obowiązkiem państwa członkowskiego jest przedstawienie konkretnych, obiektywnych i podlegających weryfikacji dowodów istnienia poważnego ryzyka uchylania się, omijania lub naruszania przepisów (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Włochy przeciwko Komisji, pkt 52) i że przesłanki określone przez państwo członkowskie w ramach przyznanego mu uprawnienia nie mogą wykraczać poza to, co niezbędne do osiągnięcia tego celu.

53 Dlatego też, o ile państwa członkowskie mogą zastosować zwolnienie, o którym mowa w art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83, przez zwrot zapłaconego podatku akcyzowego w zależności od wykorzystania danych produktów, nie mogą jednak uzależnić stosowania tego zwolnienia od przestrzegania przesłanek, w odniesieniu do których nie wykazano na podstawie konkretnych, obiektywnych i podlegających weryfikacji dowodów, że są one niezbędne do zapewnienia prawidłowego i uczciwego stosowania tego zwolnienia oraz zapobiegania uchylaniu się, omijaniu lub naruszaniu przepisów.

54 Jednak jak wynika z dowodów przedstawionych do rozpatrzenia Trybunałowi, będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym przesłanki określone przez ustawodawstwo krajowe, a mianowicie ograniczenie kręgu osób uprawnionych do ubiegania się o zwrot, termin czterech miesięcy na złożenie takiego wniosku oraz określenie minimalnej kwoty zwrotu, nie są niezbędne ani do zapewnienia prawidłowego

i uczciwego stosowania zwolnienia na podstawie art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83, ani do zapobiegania uchylaniu się, omijaniu lub naruszaniu przepisów.

55 Niemniej jednak do sądu krajowego, przed którym zawisł spór i na którym spoczywa odpowiedzialność za wydanie rozstrzygnięcia w sprawie, należy weryfikacja na podstawie dostępnych mu konkretnych, obiektywnych i podlegających weryfikacji dowodów, czy tak jest w istocie.

56 W tych okolicznościach na drugie pytanie prejudycjalne należy odpowiedzieć, że wykładni art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83 należy dokonywać w ten sposób, iż przyznanie zwolnienia przewidzianego w tym przepisie może być uzależnione od przesłanek, takich jak te przewidziane przez ustawodawstwo krajowe będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym, a mianowicie ograniczenia kręgu osób uprawnionych do ubiegania się o zwrot, terminu czterech miesięcy na przedstawienie takiego wniosku, określenia minimalnej kwoty zwrotu, wyłącznie jeżeli w świetle konkretnych, obiektywnych i podlegających weryfikacji dowodów przesłanki te są niezbędne do zapewnienia prawidłowego i uczciwego stosowania tego zwolnienia oraz zapobiegania uchylaniu się, omijaniu lub naruszaniu przepisów. Do sądu krajowego należy weryfikacja, czy jest tak w istocie w przypadku przesłanek przewidzianych w tych przepisach.

W przedmiocie kosztów

57 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (trzecia izba) orzeka, co następuje:

- 1) Wykładni art. 20 tiret pierwsze dyrektywy Rady 92/83/EWG z dnia 19 października 1992 r. w sprawie harmonizacji struktury podatków akcyzowych od alkoholu i napojów alkoholowych należy dokonywać w ten sposób, że definicja „alkoholu etylowego” zawarta w tym przepisie ma zastosowanie do wina do gotowania i porto do gotowania.

- 2) W okolicznościach takich jak rozpatrywane w sporze przed sądem krajowym zwolnienie ze zharmonizowanego podatku akcyzowego wina do gotowania, porto do gotowania i koniaku do gotowania jest tego rodzaju, że wynika z art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83.

- 3) W przypadku gdy rozpatrywane w sporze przed sądem krajowym produkty takie jak wino do gotowania, porto do gotowania i koniak do gotowania, które uznano za nieobjęte podatkiem akcyzowym lub zwolnione z podatku akcyzowego na podstawie dyrektywy 92/83 i dopuszczone do konsumpcji w państwie członkowskim, w którym zostały wyprodukowane, są przeznaczone do sprzedaży w innym państwie członkowskim, to ostatnie musi zagwarantować identyczne traktowanie tych produktów na jego terytorium, chyba że istnieją konkretne, obiektywne i podlegające weryfikacji dowody, które wskazują, że pierwsze państwo członkowskie nieprawidłowo zastosowało przepisy tej dyrektywy lub że zgodnie z jej art. 27 ust. 1 przyjęcie środków w celu zapobiegania wszelkim ewentualnym wypadkom uchylania się, omijania lub naruszania przepisów oraz zagwarantowania prawidłowego i uczciwego stosowania takich zwolnień jest uzasadnione.

- 4) Wykładni art. 27 ust. 1 lit. f) dyrektywy 92/83 należy dokonywać w ten sposób, iż przyznanie zwolnienia przewidzianego w tym przepisie może być

uzależnione od przesłanek, takich jak te przewidziane przez ustawodawstwo krajowe będące przedmiotem sporu przed sądem krajowym, a mianowicie ograniczenia kręgu osób uprawnionych do ubiegania się o zwrot, terminu czterech miesięcy na przedstawienie takiego wniosku, określenia minimalnej kwoty zwrotu, wyłącznie jeżeli w świetle konkretnych, obiektywnych i podlegających weryfikacji dowodów przesłanki te są niezbędne do zapewnienia prawidłowego i uczciwego stosowania tego zwolnienia oraz zapobiegania uchylaniu się, omijaniu lub naruszaniu przepisów. Do sądu krajowego należy weryfikacja, czy jest tak w istocie w przypadku przesłanek przewidzianych w tych przepisach.

Podpisy