



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 16. novembra 2023 *

„Predhodno odločanje – Obdavčitev energentov in električne energije – Direktiva 2003/96/ES – Člen 7(2) in (3) – Davčne stopnje, diferencirane glede na to, ali gre za komercialno ali nekomercialno uporabo plinskega olja – Pojem ‚plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo‘ – Plinsko olje, ki se uporablja za linijski prevoz potnikov – Nacionalna ureditev, s katero je določeno povračilo trošarin ob izključitvi plinskega olja, porabljenega med vožnjami, opravljenimi za vzdrževanje in oskrbo z gorivom vozil za prevoz potnikov“

V zadevi C-391/22,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Pécsi Törvényszék (sodišče v Pécsu, Madžarska) z odločbo z dne 7. junija 2022, ki je na Sodišče prispela 14. junija 2022, v postopku

Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt.

proti

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága,

SODIŠČE (deseti senat),

v sestavi M. Ilešič (poročevalec), v funkciji predsednika senata, I. Jarukaitis in D. Gratsias, sodnika, generalni pravobranilec: J. Richard de la Tour,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za madžarsko vlado M. Z. Fehér in R. Kissné Berta, agenta,
- za Evropsko komisijo A. Armenia in A. Tokár, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

* Jezik postopka: madžarščina.

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 405).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Tüke Busz Közösségi Közlekedési Zrt. (v nadaljevanju: Tüke Busz) in Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direktorat za pritožbe pri nacionalni davčni in carinski upravi, Madžarska) (v nadaljevanju: direktorat za pritožbe), ker je ta družbi Tüke Busz zavrnil povračilo trošarine za plinsko olje, porabljeno med vožnjami, opravljenimi za popravilo, vzdrževanje in oskrbo z gorivom vozil, ki jih ta družba uporablja za svojo dejavnost prevoza potnikov.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 2003/96

- 3 V uvodnih izjavah od 3 do 6, 12, 19 in 20 Direktive 2003/96 je navedeno:
 - „(3) Pravilno delovanje notranjega trga in doseganje ciljev drugih politik Skupnosti zahtevata določitev najnižje ravni obdavčitve na ravni Skupnosti za večino energentov, vključno z električno energijo, zemeljskim plinom in premogom.
 - (4) Precejšnje razlike v nacionalnih ravneh obdavčitve energije, ki jih uporabljajo države članice se lahko izkažejo kot škodljive za nemoteno delovanje notranjega trga;
 - (5) Določitev ustreznih najnižjih ravni obdavčitve na ravni Skupnosti lahko omogoči zmanjšanje obstoječih razlik v nacionalnih ravneh obdavčitve.
 - (6) V skladu s členom [11 PDEU] se okoljevarstvene zahteve morajo vključiti v opredelitev in izvajanje drugih politik Skupnosti.
- [...]
- (12) Cene energije so ključni elementi energetske, transportne in okoljske politike Skupnosti.
- [...]
- (19) Za obdavčitev dizelskega pogonskega goriva [plinskega olja kot pogonskega goriva], ki ga uporabljajo cestni prevozniki, predvsem tisti, ki opravljajo dejavnost znotraj Skupnosti, je treba predvideti možnost posebne obravnave, vključno z ukrepi, ki naj bi omogočili uvedbo sistema pristojbin za uporabo cest zaradi omejevanja izkrivljanja konkurence, s katerimi bi se prevozniki lahko soočili.

(20) Države članice lahko po potrebi razlikujejo med komercialnim in nekomercialnim dizelskim gorivom [plinskim oljem]. Države članice lahko to možnost uporabijo za zmanjšanje vrzeli med obdavčenjem nekomercialnega plinskega olja, ki se uporablja kot pogonsko gorivo[, in motornim bencinom [motornega bencina].“

4 Člen 1 te direktive določa:

„Države članice morajo uvesti obdavčitev energentov in električne energije v skladu s to direktivo.“

5 Člen 4 navedene direktive določa:

„1. Raven [Ravni] obdavčitve, ki jih države članice določijo za energente in električno energijo, naštete v členu 2, ne smejo biti nižje od najnižjih ravni obdavčitve, določenih s to direktivo.

2. V tej direktivi, izraz ‚raven obdavčitve‘ pomeni skupne dajatve, ki se pobirajo iz naslova vseh posrednih davkov (razen [davka na dodano vrednost (DDV)]) in ki se ob sprostitvi v porabo neposredno ali posredno izračunavajo za količino energentov in električne energije.“

6 Člen 5 iste direktive določa:

„Pod pogojem, da upoštevajo najnižje ravni obdavčitve, ki so določene s to direktivo in da so združljive s pravom Skupnosti, države članice lahko, pod davčnim nadzorom, uveljavijo diferencirane davčne stopnje v [...] primerih [našteti v tem členu.]“

7 Člen 7 Direktive 2003/96 določa:

„1. S 1. januarjem 2004 in 1. januarjem 2010 se najnižje ravni obdavčitve za pogonska goriva določijo kot je navedeno v Preglednici A Priloge I.

Najpozneje 1. januarja 2012, Svet [Evropske unije] po posvetovanju z Evropskim parlamentom na podlagi poročila in predloga [Evropske k]omisije soglasno odloči o najnižjih davčnih stopnjah, ki veljajo za plinsko olje za nadaljnje obdobje, ki se začne s 1. januarjem 2013.

2. Države članice lahko razlikujejo med komercialno in nekomercialno uporabo plinskega olja, ki se uporablja kot pogonsko gorivo, če upoštevajo najnižje ravni Skupnosti in če stopnja za plinsko olje, ki se kot pogonsko gorivo uporablja v komercialne namene [plinsko olje za komercialno uporabo, ki se uporablja kot pogonsko gorivo,] ne pade pod nacionalno raven obdavčitve, ki je v veljavi 1. januarja 2003, ne upoštevajoč kakršna koli odstopanja za to uporabo, ki jih določa ta direktiva.

3. ‚Plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo‘, pomeni plinsko olje, ki se uporablja kot pogonsko gorivo za naslednje namene:

(a) prevoz blaga za najem ali plačilo ali za lasten račun z motornimi vozili ali tovornjaki s prikolico, namenjenimi izključno cestnemu prevozu blaga ter z najvišjo dovoljeno bruto skupno težo, ki ni manjša od 7,5 ton;

(b) prevoz potnikov, bodisi linijski bodisi izredni, z motornimi vozili kategorije M2 ali M3, kakor jih določa Direktiva Sveta 70/156/EGS z dne 6. februarja 1970 o prilagajanju zakonodaje držav članic v zvezi s homologacijo motornih in priklopnih vozil [(UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 13, zvezek 1, str. 44)].

4. Ne glede na določbe odstavka 2, države članice, ki uvedejo sistem dajatev za uporabo cest za motorna vozila ali tovornjake s prikolico, ki so izključno namenjeni cestnemu prevozu blaga, lahko uporabijo znižano davčno stopnjo za plinsko olje, ki ga uporabljajo navedena vozila, ki je nižja od nacionalne ravni obdavčitve, veljavne 1. januarja 2003, vse dokler skupna davčna obremenitev ostane v splošnem enaka, pod pogojem, da so upoštevane najnižje ravni obdavčitve Skupnosti in da je nacionalna raven obdavčitve za plinsko olje, ki se uporablja kot pogonsko sredstvo, uveljavljena 1. januarja 2003, najmanj dvakrat višja od najnižje ravni obdavčitve, ki je v uporabi 1. januarja 2004.“

Direktiva 2007/46/ES

- 8 Z Direktivo 2007/46/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. septembra 2007 o vzpostavitvi okvira za odobritev motornih in priklopnih vozil ter sistemov, sestavnih delov in samostojnih tehničnih enot, namenjenih za taka vozila (Okvirna direktiva) (UL 2007, L 263, str. 1) je bila razveljavljena in nadomeščena Direktiva 70/156.
- 9 Direktiva 2007/46, kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (EU) št. 678/2011 z dne 14. julija 2011 o nadomestitvi Priloge II in o spremembi prilog IV, IX in XI k Direktivi 2007/46 (UL 2011, L 185, str. 30), vsebuje Prilogo II, naslovljeno „Splošne opredelitve pojmov, merila za razvrščanje vozil, tipi vozil in tipi nadgradnje“, v kateri je v delu A, točka 1, natančneje določeno, da kategorija vozil M_2 zajema „[motorna vozila, zasnovana in izdelana predvsem za prevoz potnikov in njihove prtljage,] z več kot osmimi sedežnimi mesti poleg vozniškega sedežnega mesta, katerih največja masa ne presega 5 ton[, pri čemer lahko imajo vozila kategorije M_2] poleg sedežnih mest tudi prostor za stoječe potnike.“ Kategorija vozil M_3 zajema „[motorna vozila, zasnovana in izdelana predvsem za prevoz potnikov in njihove prtljage,] z več kot osmimi sedežnimi mesti poleg vozniškega sedežnega mesta, katerih največja masa presega 5 ton[, pri čemer je lahko v] vozilih iz kategorije M_3 predviden prostor za stoječe potnike.“

Uredba (ES) št. 1370/2007

- 10 Člen 2(a) Uredbe (ES) št. 1370/2007 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. oktobra 2007 o javnih storitvah železniškega in cestnega potniškega prevoza ter o razveljavitvi uredb Sveta (EGS) št. 1191/69 in št. 1107/70 (UL 2007, L 315, str. 1) določa:

„V tej uredbi:

- (a) ‚javni potniški prevoz‘ pomeni storitve potniškega prevoza v splošnem gospodarskem pomenu, ki so javnosti na voljo stalno in brez diskriminacije“.

Madžarsko pravo

Zakon iz leta 2003 o trošarinah

- 11 Člen 7, točka 51, jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (zakon št. CXXVII iz leta 2003 o trošarinah in posebnih pravilih za distribucijo trošarinskega blaga), kakor je bil spremenjen z az adó- és járuléktörvények, a számviteli 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 (zакon št. CXXIII iz leta 2010 o spremembi zakonov na področju davkov in dajatev, zakona o računovodstvu, zakona o revizorski zbornici ter zakonov na davčnem in carinskem področju za izpolnitev obveznosti harmonizacije, ki jih nalaga Evropska skupnost), določa, da je v tem zakonu:

„plinsko olje za komercialno uporabo: plinsko olje iz člena 52(1)(d), ki se uporablja za:

- (a) prevoz blaga za najem ali plačilo ali za lasten račun z motornimi vozili ali tovornjaki s prikolico (cestni vlačilec), namenjenimi izključno cestnemu prevozu blaga ter z najvišjo dovoljeno bruto skupno težo, ki ni manjša od 7,5 ton; ali
- (b) prevoz potnikov, bodisi linijski bodisi izredni, z motornimi vozili kategorije M2 ali M3, kakor jih določa közúti járművek műszaki megvizsgálásáról szóló miniszteri rendelet (ministrska uredba o tehničnem pregledu cestnih vozil).“

Zakon iz leta 2016 o trošarinah

- 12 Člen 3(2), točka 21, a jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (zакon LXVIII iz leta 2016 o trošarinah; v nadaljevanju: zakon iz leta 2016 o trošarinah) določa, da je v zvezi z obdavčitvijo energentov za namene tega zakona:

„plinsko olje za komercialno uporabo: plinsko olje, ki se uporablja za:

- (a) prevoz blaga za najem ali plačilo ali za lasten račun z motornimi vozili ali tovornjaki s prikolico (cestni vlačilec), namenjenimi izključno cestnemu prevozu blaga ter z najvišjo dovoljeno bruto skupno težo, ki ni manjša od 7,5 ton; ali
- (b) prevoz potnikov, bodisi linijski bodisi izredni, z motornimi vozili kategorije M2 ali M3, kakor jih določa ministrska uredba o tehničnem pregledu cestnih vozil.“

- 13 Člen 113(3) in (5) navedenega zakona določa:

„3. Osebe, ki v mestnem in medkrajevnem prometu upravljajo avtobuse kategorij M2 in M3, kot so opredeljeni v ministrski uredbi o tehničnem pregledu cestnih vozil, so upravičene do vračila davka na zemeljski plin, porabljen za to dejavnost.

[...]

5. Imetnik ali v primeru najetega vozila najemnik vozila iz člena 3(2), točka 21, je upravičen do povračila za plinsko olje za komercialno uporabo:

- (a) ki je bilo kupljeno s kartico za gorivo na bencinski postaji ali
- (b) ki je bilo kupljeno v madžarskem obratu ob uporabi elektronske merilne naprave iz rezervoarja za gorivo, ki je posebej zasnovan za shranjevanje goriva in opremljen z napravo za avtomatsko polnjenje goriva,

v višini 3,5 [madžarskih forintov (HUF)] na liter, če se uporablja davčna stopnja iz člena 110(1)(c)(ca), in 13,5 [HUF] na liter, če se uporabi davčna stopnja iz člena 110(1)(c)(cb).“

- 14 V skladu s členom 149(1) zakona iz leta 2016 o trošarinah je ta zakon začel veljati 1. novembra 2016. Vendar sta v skladu z odstavkom 3 tega člena člena 3 in 113 tega zakona začela veljati 1. julija 2017.

Zakon o storitvah potniškega prevoza

- 15 V členu 2, točka 29, a személyszállítási szolgáltatásokról szóló 2012. évi XLI. törvény (zakon št. XLI iz leta 2012 o storitvah potniškega prevoza) so javni potniški prevozi opredeljeni kot storitve potniškega prevoza v smislu člena 2(a) Uredbe št. 1370/2007, ki se opravljajo na podlagi pogodbe o izvajanju javne službe.
- 16 V členu 2, točka 30, tega zakona so storitve potniškega prevoza opredeljene kot prevoz potnikov z enim od vozil, določenih v navedenem zakonu, na podlagi pogodbe in za plačilo, skupaj s pomožnimi storitvami.

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

- 17 Tüke Busz je podjetje s sedežem na Madžarskem, ki opravlja dejavnost avtobusnega potniškega prevoza na podlagi pogodbe o izvajanju javne službe.
- 18 Ta družba je leta 2017 zahtevala povračilo trošarin za plinsko olje, ki ga je uporabila v okviru te dejavnosti.
- 19 Ker je direktorat za pritožbe ugotovil, da družba Tüke Busz svojo pravico do povračila trošarin ne uveljavlja le za plinsko olje, porabljeno za opravljanje navedene dejavnosti prevoza v ožjem smislu, ampak tudi za plinsko olje, porabljeno med vožnjami, povezanimi z vzdrževanjem in oskrbo z gorivom zadevnih vozil, je izdal odločbo, s katero je ugotovil nezakonitost povračila trošarin za plinsko olje, uporabljeno za te vožnje, in posledično zvišal navedene trošarine na goriva, ki jih je družba Tüke Busz dolgovala za obdobje od januarja do decembra 2017.
- 20 Direktorat za pritožbe je pred Pécsi Törvényszék (sodišče v Pécsu, Madžarska), ki je predložitveno sodišče, navedel, da je mogoče kot pomožne storitve opredeliti le storitve, ki se navezujejo na glavno obveznost. Pri prevozu potnikov naj bi bilo to izpolnjeno pri odplačnih storitvah, ki jih prevoznik opravi za potnike, kot je med drugim prevoz prtljage, koles ali živali.
- 21 Ker potniki niso prejemniki storitev popraviljanja ali vzdrževanja zadevnih vozil, pa naj te storitve ne bi mogle biti zajete s pojmom „pomožna storitev“.
- 22 Direktorat za pritožbe iz tega sklepa, da trošarine za plinsko olje, porabljeno med vožnjami, opravljenimi za popravilo ali vzdrževanje vozil, namenjenih za prevoz potnikov, ne morejo biti predmet povračila, ker ne gre za pomožne storitve, ki se navezujejo na storitev prevoza potnikov.
- 23 Družba Tüke Busz zlasti trdi, da v zvezi z avtobusi, ki delujejo na zemeljski plin, člen 113(3) zakona iz leta 2016 o trošarinah omogoča povračilo takih trošarin za plin, ki se uporablja za „dejavnost“, in ne le za prevoz potnikov v ožjem smislu, tako da bi bilo neupravičeno, če bi bilo povračilo trošarin za plinsko olje urejeno z drugačnim pravilom.

- 24 V teh okoliščinah je Rēzeknes tiesa Pécsi Törvényszék (sodišče v Pécsu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali sta odločba, ki jo je v tej zadevi sprejel [direktorat za pritožbe], in praksa tega organa, v skladu s katero ‚niti kilometrina, potrebna za vzdrževanje sredstev za linijski prevoz potnikov, niti kilometrina, potrebna za oskrbo z gorivom, ne spadata pod linijski prevoz potnikov‘, združljiva z določbami Direktive [2003/96]?“

Vprašanje za predhodno odločanje

Dopustnost

- 25 Komisija trdi, ne da bi se formalno sklicevala na nedopustnost predloga za sprejetje predhodne odločbe, da nekateri elementi dejanskega in pravnega okvira spora o glavni stvari, kot ga je opisalo predložitveno sodišče, niso dovolj natančni. Natančneje, v predložitveni odločbi naj ne bili navedeni pravna podlaga, na katero se družba Tüke Busz opira pri uveljavljanju pravice do povračila trošarine za plinsko olje, porabljeno z avtobusi, ki jih upravlja, in višina povračila trošarin, ki jo zahteva ta družba.
- 26 Ugotoviti je treba tudi, da predložitveno sodišče ne navaja razlogov, ki so mu vzbudili dvome glede razlage Direktive 2003/96, niti zveze, ki po njegovem mnenju obstaja med to direktivo in določbami zakona št. XLI iz leta 2012 o storitvah potniškega prevoza.
- 27 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča postopek, uveden s členom 267 PDEU, instrument sodelovanja med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, s katerim prvo zagotavlja drugim elemente razlage prava Unije, ki jih ta potrebujejo za rešitev spora, o katerem odločajo (sodba z dne 1. oktobra 2020, Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, točka 40 in navedena sodna praksa).
- 28 Prav tako v skladu z ustaljeno sodno prakso, ki se zdaj odraža v členu 94 Poslovnika Sodišča, nujnost razlage prava Unije, ki je koristna za nacionalno sodišče, od tega sodišča zahteva, da opredeli dejanski in pravni okvir, v katerega se umeščajo vprašanja, ki jih postavlja, ali vsaj pojasni dejanske okoliščine, ki so podlaga za ta vprašanja. Predložitvena odločba mora poleg tega vsebovati jasne razloge, ki so navedenemu sodišču vzbudili dvom glede razlage prava Unije in iz katerih meni, da je treba Sodišču postaviti vprašanje za predhodno odločanje (sodba z dne 1. oktobra 2020, Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, točka 41 in navedena sodna praksa).
- 29 Vendar v duhu sodelovanja, ki je v okviru postopka za predhodno odločanje prisoten v odnosih med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, neobstoj nekaterih predhodnih ugotovitev predložitvenega sodišča ne povzroči nujno, da je predlog za sprejetje predhodne odločbe nedopusten, če Sodišče kljub tem pomanjkljivostim glede na elemente spisa meni, da lahko predložitvenemu sodišču da koristen odgovor (sodba z dne 1. oktobra 2020, Elme Messer Metalurgs, C-743/18, EU:C:2020:767, točka 42 in navedena sodna praksa).

- 30 V obravnavanem primeru bi bilo sicer zagotovo koristno, da bi predložitveno sodišče podrobneje opredelilo dejanski in pravni okvir, v katerega je umeščeno vprašanje za predhodno odločanje, ter razloge, ki so mu vzbudili dvome glede razlage Direktive 2003/96, vendar glede na naravo in obseg določbe prava Unije, katere razlaga se zahteva, ta nenatančnost ne pomeni ovire za zadostno razumevanje okvira, v katerega je umeščeno to vprašanje.
- 31 Družba Tüke Busz je namreč glede na navedbe predložitvenega sodišča pred tem sodiščem v bistvu trdila, da je treba člen 113(3) zakona iz leta 2016 o trošarinah razlagati tako, da določa povračilo takih trošarin za plinsko olje, uporabljeno za vožnje, povezane s popravilom, vzdrževanjem ali oskrbo z gorivom vozil, ki se uporabljajo za to vrsto prevoza. Tako je rešitev spora o glavni stvari odvisna zlasti od tega, ali člen 7(2) Direktive 2003/96 nasprotuje določbi prava države članice ali praksi njenih davčnih organov, ki določa tako povračilo. Tako bi bilo, če tako uporabljeno plinsko olje ne bi moglo biti zajeto s pojmom „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, v smislu odstavka 3 tega člena 7. V zvezi s tem navedbe predložitvenega sodišča glede dejanskega in pravnega okvira kljub zgoraj navedenim nenatančnostim omogočajo, da se izvede presoja obsega tega vprašanja in da se navedenemu sodišču da koristen odgovor za rešitev spora o glavni stvari.
- 32 Zato je predlog za sprejetje predhodne odločbe dopusten.

Vsebinska presoja

- 33 Predložitveno sodišče s svojim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 7(3)(b) Direktive 2003/96 razlagati tako, da je plinsko olje, porabljeno med vožnjami, opravljenimi za popravilo, vzdrževanje ali oskrbo z gorivom vozil za prevoz potnikov, zajeto s pojmom „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, v smislu te določbe.
- 34 Najprej je treba opozoriti, da je treba pri ugotavljanju obsega določbe prava Unije upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi kontekst, v katerega se umešča, in cilje, ki jim sledi ureditev, katere del je. Tudi zgodovina nastanka določbe prava Unije lahko razkrije elemente, ki so upoštevni za njeno razlago.
- 35 Na prvem mestu, v zvezi z besedilom člena 7(3)(b) Direktive 2003/96 je treba ugotoviti, da je iz besedila „ki se uporablja kot pogonsko gorivo za [...] prevoz potnikov, bodisi linijski bodisi izredni, z motornimi vozili kategorije M2 ali M3“, v povezavi z delom A, točka 1, Priloge II k Direktivi 2007/46, kakor je bila spremenjena z Uredbo št. 678/2011 in s katero je bila nadomeščena Direktiva 70/156, razvidno, da se mora plinsko olje, da bi bilo zajeto s to določbo, ne le uporabljati za vozilo, ki je bilo zasnovano in izdelano za prevoz potnikov, temveč da se mora poleg tega uporabljati za prevoz potnikov.
- 36 V smislu navedene določbe torej pojem „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, ustreza dvojnemu merilu, ki temelji hkrati na kategoriji, v katero spada zadevno motorno vozilo, in na namenu, za katerega se plinsko olje uporablja (glej v tem smislu sodbo z dne 30. januarja 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, točka 20).
- 37 Iz tega sledi, da ta pojem zajema plinsko olje, ki se porabi za motorno vozilo kategorije M2 ali M3 med vožnjami, ki so neposredno namenjene opravljanju storitve prevoza potnikov (glej po analogiji sodbo z dne 13. julija 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, točka 29). To velja zlasti za vožnjo, opravljeno med avtobusno garažo in prvim postajališčem za vstop potnikov ter povratno vožnjo do garaže po izstopu potnikov.

- 38 Voženj, opravljenih izključno za popravilo, vzdrževanje ali oskrbo z gorivom zadevnih vozil, pa zato, ker se načeloma opravijo „na prazno“ in ker tudi niso namenjene vstopu potnikov, ni mogoče opredeliti za „prevoz potnikov“, ker niso neposredno namenjene opravljanju storitve prevoza potnikov (glej po analogiji sodbo z dne 13. julija 2017, Vakarų Baltijos laivų statykla, C-151/16, EU:C:2017:537, točke 30, 35 in 36).
- 39 To razlago, na drugem mestu, potrjuje kontekst, v katerega je umeščen člen 7(3)(b) Direktive 2003/96.
- 40 V zvezi s tem je treba navesti, da odstavek 1 tega člena 7 določa, da za pogonska goriva obstajajo najnižje ravni obdavčitve. Kot je namreč razvidno iz uvodne izjave 3 in člena 4 te direktive, njen namen ni izčrpna harmonizacija trošarinskih stopenj za energente in električno energijo, temveč zgolj določitev najnižjih ravni obdavčitve.
- 41 Člen 7(2) Direktive 2003/96 tako določa, da je možnost, ki je dana državam članicam, da določijo različne ravni obdavčitve glede na komercialno ali nekomercialno uporabo plinskega olja, ki se uporablja kot pogonsko gorivo, pogojena s spoštovanjem najnižjih ravni obdavčitve, določenih s to direktivo. Poleg tega ta določba državam članicam preprečuje, da bi določile davčno stopnjo za plinsko olje za komercialno uporabo na ravni, ki je nižja od nacionalne ravni, ki je veljala 1. januarja 2003. Iz teh elementov je razvidno, da začetek veljavnosti navedene direktive ne bi smel povzročiti znižanja ravni obdavčitve plinskega olja za komercialno uporabo.
- 42 V teh okoliščinah pojma „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“ ni mogoče razlagati široko.
- 43 To ugotovitev potrjuje člen 7(4) Direktive 2003/96, ki z odstopanjem od določb odstavka 2 tega člena 7 državam članicam dovoljuje, da v nekaterih okoliščinah za plinsko olje, ki ga uporabljajo motorna vozila ali tovornjaki s prikolico, ki so izključno namenjeni cestnemu prevozu blaga, uporabijo znižano davčno stopnjo, ki je nižja od nacionalne ravni obdavčitve, veljavne 1. januarja 2003. Široka razlaga pojma „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, bi namreč povzročila, da bi se za toliko razširil obseg tega odstopanja, kar bi bilo v nasprotju z načelom, da je treba določbo o odstopanju, kot je člen 7(4) Direktive 2003/96, razlagati ozko.
- 44 Na tretjem mestu, jezikovno razlago člena 7(3)(b) Direktive 2003/96, navedeno v točkah 37 in 38 te sodbe, potrjujejo cilji te direktive. Natančneje, iz uvodnih izjav 6, 12 in 20 te direktive je razvidno, da je njen namen med drugim izvajanje okoljevarstvenih zahtev, zlasti s spodbujanjem zmanjšanja vrzeli med obdavčenjem nekomercialnega plinskega olja, ki se uporablja kot pogonsko gorivo, in motornega bencina. Glede na uvodne izjave od 3 do 5 in 19 navedene direktive je njen namen tudi omogočiti približevanje nacionalnih ravni obdavčitve plinskega olja, da bi se med drugim preprečilo izkrivljanje konkurence in tako spodbudilo pravilno delovanje notranjega trga (glej v tem smislu sodbo z dne 30. januar 2020, Autoservizi Giordano, C-513/18, EU:C:2020:59, točki 30 in 32 ter navedena sodna praksa).
- 45 Ozka razlaga pojma „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, pa omogoča, da se prispeva tako k uresničitvi zastavljenega cilja okoljske politike, saj omejuje možnosti upravičenosti do znižane stopnje in s tem spodbuja zmanjšanje skupne porabe goriva, kot tudi k uresničitvi cilja spodbujanja pravilnega delovanja notranjega trga s tem, da zagotavlja širše približevanje ravni obdavčitve plinskega olja.

- 46 Nazadnje, na četrtem mestu, jezikovna, kontekstualna in teleološka razlaga člena 7(3)(b) Direktive 2003/96 je podprta s pripravljalnimi dokumenti za to direktivo, iz katerih je razvidna volja zakonodajalca Unije, da se strogo omeji možnost določitve diferenciranih davčnih stopenj za isti izdelek.
- 47 Medtem ko je bilo s členom 5(1) predloga direktive Sveta o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov (UL 1997, C 139, str. 14), v skladu s katerim „[d]ržave članice lahko uveljavijo diferencirane davčne stopnje glede na uporabo ali kakovost izdelka, pod pogojem, da te stopnje upoštevajo najnižje ravni obdavčitve, ki so določene s to direktivo in da so združljive s pravom Skupnosti“, državam članicam priznana razmeroma široko polje proste presoje pri določanju davčnih stopenj za energente, je bilo to polje med zakonodajnim postopkom znatno zmanjšano. Člen 5 Direktive 2003/96 namreč državam članicam dovoljuje, da ob upoštevanju najnižjih ravni obdavčitve, določenih s to direktivo, in ob spoštovanju prava Unije določijo diferencirane davčne stopnje le v primerih, ki so taksativno naštetih v tem členu.
- 48 Glede na vse zgoraj navedene preudarke je treba na zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 7(3)(b) Direktive 2003/96 razlagati tako, da plinsko olje, porabljeno med vožnjami, opravljenimi za popravilo, vzdrževanje ali oskrbo z gorivom vozil za prevoz potnikov, ni zajeto s pojmom „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, v smislu te določbe.

Stroški

- 49 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (deseti senat) razsodilo:

Člen 7(3)(b) Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije je treba razlagati tako, da plinsko olje, porabljeno med vožnjami, opravljenimi za popravilo, vzdrževanje ali oskrbo z gorivom vozil za prevoz potnikov, ni zajeto s pojmom „plinsko olje [za komercialno uporabo], ki se uporablja kot pogonsko gorivo“, v smislu te določbe.

Podpisi