



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (peti senat)

z dne 29. junija 2017¹

„Neizpolnitev obveznosti države — Trošarine za cigarete — Direktiva 2008/118/ES — Obveznost obračuna — Kraj in čas nastanka obveznosti plačila — Davčne oznake — Prosti pretok trošarinskega blaga — Časovna omejitev trženja in prodaje zavojčkov cigaret — Načelo sorazmernosti“

V zadevi C-126/15,

zaradi tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti na podlagi člena 258 PDEU, vložene 12. marca 2015,

Evropska komisija, ki jo zastopata F. Tomat in G. Braga da Cruz, agenta,

tožeča stranka,

proti

Portugalski republiki, ki jo zastopajo L. Inez Fernandes, N. Silva Vitorino in A. Cunha, agenti,

tožena stranka,

ob intervenciji

Kraljevine Belgije, ki jo zastopata M. Jacobs in J.-C. Halleux, agenta,

Republike Estonije, ki jo zastopa K. Kraavi-Käerdi, agentka,

Republike Poljske, ki jo zastopa B. Majczyna, agent,

intervenientke,

SODIŠČE (peti senat),

v sestavi J. L. da Cruz Vilaça, predsednik senata, M. Berger, sodnica, A. Borg Barthet (poročevalec), E. Levits in F. Biltgen, sodniki,

generalna pravobranilka: J. Kokott,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 27. oktobra 2016

¹ — Jezik postopka: portugalsčina.

izreka naslednjo

Sodbo

- 1 Evropska komisija s tožbo Sodišču predlaga, naj ugotovi, da Portugalska republika, ker je za zavojčke cigaret, ki so že bili obdavčeni in sproščeni v porabo v določenem tržnem letu, naložila prepoved trženja in prodaje širši javnosti po tem, ko se je iztekel pretirano kratek rok, določen v členu 27 Portaria n.º 1295/2007 do Ministério das Finanças e da Administração Pública (uredba št. 1295/2007 ministrstva za finance in javno upravo) z dne 1. oktobra 2007 (*Diário da República*, 1. serija, št. 189 z dne 1. oktobra 2007) v različici, ki velja za to tožbo (v nadaljevanju: uredba št. 1295/2007), ni izpolnila obveznosti iz člena 7, člena 9, prvi odstavek, in člena 39(3) Direktive Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS (UL 2009, L 9, str. 12), in je kršila načelo sorazmernosti.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 2 V uvodni izjavi 31 Direktive 2008/118 je navedeno:

„Države članice bi morale imeti možnost zagotoviti, da je blago, ki je sproščeno za porabo, označeno z davčnimi ali nacionalnimi identifikacijskimi oznakami. Uporaba teh oznak ne bi smela ovirati trgovine znotraj Skupnosti.

Ker uporaba teh oznak ne bi smela povzročiti dvojne obdavčitve, bi bilo treba jasno opredeliti, da mora država članica, ki je izdala oznake, vrniti, odpustiti ali sprostiti vsak znesek, ki je bil plačan ali zajamčen za pridobitev takšnih oznak, če je obveznost plačila trošarine nastala ali je bila trošarina pobrana v drugi državi članici.

Da pa bi se izognili vsakršni zlorabi, bi morale države članice, ki so izdale te oznake, imeti možnost predpisati, da je treba za vračilo, odpustitev ali sprostitev predložiti dokazila o njihovem umiku ali uničenju.“

- 3 Člen 7(1) in (2) Direktive 2008/118 določa:

„1. Obveznost za plačilo trošarine nastane ob sprostitvi v porabo in v državi članici, kjer se to zgodi.

2. V tej direktivi ‚sprostitev v porabo‘ pomeni:

- (a) odprema trošarinskega blaga, vključno z nepravilno odpremo, iz režima odloga plačila trošarine;
- (b) skladiščenje trošarinskega blaga zunaj režima odloga plačila trošarine, pri katerem se trošarina v skladu z veljavnimi določbami prava Skupnosti in nacionalne zakonodaje ne pobira;
- (c) proizvodnja trošarinskega blaga, vključno z nepravilno proizvodnjo, zunaj režima odloga plačila trošarine;
- (d) uvoz trošarinskega blaga, vključno z nepravilnim uvozom, razen če se za trošarinsko blago takoj po uvozu začne režim odloga plačila trošarine.“

4 Člen 9, prvi odstavek, te direktive določa:

„Uporabljajo se tisti pogoji obveznosti plačila in stopnje trošarine, ki veljajo na dan nastanka obveznosti za plačilo trošarine v državi članici, kjer se blago sprosti v porabo.“

5 Člen 11, prvi odstavek, navedene direktive določa:

„Poleg primerov iz členov 33(6), 36(5) ter 38(3) ter členov iz direktiv, navedenih v členu 1, lahko pristojni organi države članice, v kateri je bilo to blago sproščeno v porabo v primerih, ki jih je določila država članica, in v skladu s pogoji, ki jih države članice določijo, da bi preprečile kakršno koli utajo ali zlorabo, trošarino na trošarinsko blago, sproščeno v porabo, na zahtevo zadevne osebe povrnejo ali odpustijo.“

6 Člen 39 te direktive določa:

„1. Brez poseganja v člen 7(1) lahko države članice zahtevajo, da se trošarinsko blago v času, ko je dano v porabo na njihovem ozemlju, ali, v primerih iz prvega pododstavka člena 33(1) in iz člena 36(1), ko vstopi na njihovo ozemlje, označi z davčnimi oznakami ali nacionalnimi identifikacijskimi znaki, ki se uporabljajo za fiskalne namene.

[...]

3. Brez poseganja v kakršne koli določbe, ki jih lahko države članice določijo, da bi zagotovile pravilno izvajanje tega člena in preprečile utajo, izogibanje ali zlorabo, države članice zagotovijo, da davčne oznake ali nacionalni identifikacijski znaki iz odstavka 1 ne ustvarjajo omejitev za prosti pretok trošarinskega blaga.

[...]“

Portugalsko pravo

7 Člen 106 Código dos Impostos Especiais de Consumo (zakon o trošarinah, v nadaljevanju: CIEC) določa:

„1. Za sprostitev cigaret v porabo v obdobju od 1. septembra do 31. decembra vsakega koledarskega leta veljajo posebna pravila.

2. Med obdobjem iz prejšnjega odstavka mesečne sprostitev cigaret v porabo s strani posameznega gospodarskega subjekta ne smejo presegati količinskih omejitev, ki se določijo na podlagi mesečnega povprečja sproščenih količin cigaret zadnjih dvanajst mesecev neposredno pred tem obdobjem, s pribitkom 10 %.

3. Za namene prejšnjega odstavka izračun mesečnega povprečja temelji na skupni količini sprostitev cigaret, ki niso izvzete, v porabo, opravljenih med 1. septembrom predhodnega leta in 31. avgustom naslednjega leta.

4. Vsak gospodarski subjekt pristojnemu carinskemu uradu najpozneje do 15. septembra vsakega leta predloži prvotni obračun, v katerem navede mesečno povprečje in določi količinsko omejitev, ki se uporabi v njegovem primeru v obdobju kondicioniranja.

5. V izjemnih primerih, ki so ustrezno utemeljeni z naglo in časovno omejeno spremembo obsega prodaje, se lahko dovoli nespoštovanje navedenih količinskih omejitev, čeprav se te ne upoštevajo za izračun mesečnega povprečja naslednjega leta.

6. Po izteku obdobja kondicioniranja in najpozneje konec januarja vsakega leta gospodarski subjekt pristojnemu carinskemu uradu predloži deklaracijo o zaključku, v kateri navede skupno količino cigaret, ki so bile dejansko sproščene v porabo v obdobju kondicioniranja.

7. Za količine cigaret, ki presegajo količinsko omejitev iz odstavka 4, se plača dajatev po stopnji, ki velja na dan vložitve deklaracije o zaključku, če je presežek ugotovljen s primerjanjem elementov iz tega dokumenta in elementov, ki jih obravnava uprava, brez poseganja, če je to primerno, v postopek za ugotavljanje kršitev, ki poteka.

8. Pravila iz tega člena se posamično uporabljajo za celinsko Portugalsko, za avtonomno pokrajino Azori ter za avtonomno pokrajino Madeira, pri čemer je treba obveznosti iz prejšnjih odstavkov izpolniti pri carinskemu uradu, ki obravnava sprostitev v porabo.“

8 Člen 27 uredbe št. 1295/2007 določa:

„Za namene člena 93(7) [CIEC] se lahko proizvedeni tobačni izdelki tržijo in prodajajo javnosti v naslednjih rokih:

- (a) zavojčki cigaret: do konca tretjega meseca v letu, ki sledi letu, navedenem na nameščeni tobačni znamki;
- (b) drobno rezani tobak za zvijanje cigaret in drug tobak za kajenje: do konca leta, ki sledi letu, navedenem na nameščeni tobačni znamki;
- (c) cigare in cigarilosi: do konca petega leta, ki sledi letu, navedenem na nameščeni tobačni znamki.“

9 Člen 109 Regime Geral das Infrações Tributárias (splošna ureditev davčnih kršitev, v nadaljevanju: RGIT) določa:

„1. V zvezi z dejstvi, navedenimi v členu 96 tega zakona, ki ne pomenijo kaznivega dejanja zaradi vrednosti davčne dajatve ali blaga, ki je bilo predmet kršitve, ali ne glede na te vrednosti, če so posledica malomarnosti, se lahko naloži globa od 500 do 165.000 EUR.

2. V zvezi z naslednjimi dejstvi se lahko naloži globa od 250 do 165.000 EUR:

[...]

- (o) zavrnitev, oviranje ali preprečitev preverjanja pogojev izvajanja dejavnosti, zlasti nepredložitev zakonsko določenih podatkov nadzorni službi;
- (p) sprostitev v porabo, pošiljanje, zadržanje in trženje proizvodov ob kršitvi pravil v zvezi s tobačno znamko, embalažo, zadržanjem ali trženjem, zlasti kar zadeva količinske omejitve, določene v [CIEC] in dopolnilni zakonodaji;

[...]

4. Poskus je kazniv.“

10 V skladu s točko 4.2.9 poglavja XII priročnika o trošarinah se lahko blago, ki se zaradi izteka roka na podlagi člena 27 uredbe št. 1295/2007 več ne sme prodajati, z namestitvijo nove tobačne znamke pod carinskim nadzorom ponovno sprost v porabo.

Predhodni postopek

- 11 Komisija je 23. novembra 2009 proti Portugalski republiki začela postopek za ugotavljanje kršitev v skladu s členom 226 ES (postal člen 258 PDEU), in sicer s tem, da je na to državo članico naslovila uradni opomin, v katerem je navedla, da ta ni izpolnila obveznosti, ki jih ima na podlagi načela sorazmernosti, ki se uporablja glede na člen 6 in člen 21(2) Direktive Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL 1992, L 76, str. 1), ker je za proizvedene tobačne izdelke, ki so že bili obdavčeni in sproščeni v porabo, določila prepoved trženja in prodaje po določenem obdobju leta, ki sledi letu, navedenem na nameščeni trošarinski znamki, v skladu s členoma 27 in 28 uredbe št. 1295/2007 (v nadaljevanju: uradni opomin z dne 23. novembra 2009).
- 12 Portugalska republika je z dopisom z dne 12. januarja 2010 zavrnila očitke Komisije.
- 13 Komisija je 4. junija 2010 na Portugalsko republiko naslovila dodatni uradni opomin.
- 14 Komisija je v njem ponovila svoje stališče iz uradnega opomina z dne 23. novembra 2009, pri čemer je v bistvu menila, da Portugalska republika ni izpolnila obveznosti na podlagi načela sorazmernosti ter člena 7, člena 9, prvi odstavek, in člena 39(3) Direktive 2008/118, ki je medtem razveljavila in nadomestila Direktivo 92/12.
- 15 Portugalska republika je z dopisom z dne 25. avgusta 2010 ponovno zavrnila očitke Komisije.
- 16 Komisija je 22. junija 2012 na Portugalsko republiko naslovila obrazloženo mnenje, v katerem je ugotovila, da ta država članica ni izpolnila obveznosti na podlagi načela sorazmernosti ter člena 7, člena 9, prvi odstavek, in člena 39(3) Direktive 2008/118, ker je v zvezi z zavojčki cigaret, ki so bili že obdavčeni in sproščeni v porabo, določila prepoved trženja in prodaje širši javnosti po pretirano kratkih obdobjih, določenih v členu 27 uredbe št. 1295/2007, ki so se končala v letu, ki je sledilo letu, navedenem na trošarinski znamki. Komisija je Portugalsko republiko pozvala, naj v dveh mesecih sprejme ukrepe, potrebne za uskladitev s tem obrazloženim mnenjem.
- 17 Portugalska republika je z dopisom z dne 3. avgusta 2012 odgovorila na to obrazloženo mnenje in v bistvu trdila, da so bile trditve Komisije neutemeljene.
- 18 Komisija je 31. maja 2013 na Portugalsko republiko naslovila dodatno obrazloženo mnenje, namenjeno odpravi nekaterih napak iz obrazloženega mnenja z dne 22. junija 2012, vendar pa je to v bistvu vsebovalo enako ugotovitev, kakršna je ugotovitev iz zadnjenavedenega mnenja. Komisija je Portugalsko republiko pozvala, naj v dveh mesecih sprejme ukrepe, potrebne za uskladitev s tem dodatnim obrazloženim mnenjem.
- 19 Portugalska republika je z dopisom z dne 3. julija 2013 odgovorila na dodatno obrazloženo mnenje in ponovno zavrnila utemeljenost stališča Komisije.
- 20 V teh okoliščinah se je Komisija odločila, da vloži to tožbo.

Tožba

Prvi očitek: kršitev členov 7 in 9 Direktive 2008/118 ter načela sorazmernosti

Trditve strank

- 21 Komisija s prvim očitkom trdi, da po tem, ko so tobačni izdelki dani na trg, davčna zakonodaja Evropske unije državam članicam ne omogoča, da v zvezi s temi proizvodi – ob upoštevanju datuma sprostitve v porabo – obračuna dodatno trošarino poleg dajatve, ki jo je treba plačati, ali da omeji distribucijo teh proizvodov iz davčnih razlogov. Vendar pa se lahko na Portugalskem na podlagi člena 27(a) uredbe št. 1295/2007 zavojčki cigaret, na katerih je davčna znamka za določeno leto, prodajajo in tržijo zgolj do konca tretjega meseca leta, ki sledi letu, med katerim so bili ti zavojčki sproščeni v porabo (v nadaljevanju: sporni ukrep).
- 22 Prvič, Komisija meni, da čeprav se s tem ukrepom sledi legitimnemu cilju, ki je v obravnavanem primeru preprečitev davčnih goljufij in utaj, pa se z njim ne spoštuje načelo sorazmernosti.
- 23 Navedeni ukrep naj bi namreč temeljil na neizpodbojni domnevi, da je treba za vse zavojčke cigaret, ki po izteku določenega roka niso prodani, šteti, da so bili sproščeni v porabo v prevelikih količinah, v pričakovanju zvišanja trošarine. Ker pa ta domneva ne dopušča možnosti predložitve nasprotnega dokaza, je glede na želeni cilj nesorazmerna.
- 24 Komisija dodaja, da ukrepi iz člena 106 CIEC že omogočajo omejitev količine cigaret, ki so lahko dane na portugalski trg s strani istega gospodarskega subjekta v obdobju od 1. septembra do 31. decembra vsakega koledarskega leta.
- 25 Komisija meni, da bi moralo biti za to, da bi bil sporni ukrep lahko upravičen s ciljem boja proti davčnim goljufijam in utajam, povečanje trošarin na cigarete dovolj veliko. Toda trošarine na cigarete se v zadnjih letih na Portugalskem niso bistveno povečale. V skladu s podatki, ki se nanašajo na najbolj prodajani cenovni razred (CPMV), se je cena za 1000 cigaret iz 170 EUR v letu 2009 dvignila na 195 EUR v letu 2014, kar naj bi predstavljalo 14,7-odstotno povečanje v petletnem obdobju oziroma povišanje s 3,4 EUR na 3,9 EUR za zavojček 20 cigaret.
- 26 Drugič, Komisija meni, da rok, določen s portugalsko zakonodajo, ne upošteva dovolj obdobja hranjenja različnih proizvodov niti sezonskih nihanj prometa.
- 27 Namreč, rok iz člena 27(1) uredbe št. 1295/2007 naj bi bil pretirano kratek, zlasti za cigarete manj pomembnih znamk, za katere je na splošno potrebno daljše obdobje za doseg pričakovanega prometa. Komisija se v zvezi s tem sklicuje na člen 14 Direktive 2001/37/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. junija 2001 o približevanju zakonov in drugih predpisov držav članic o izdelavi, predstavitvi in prodaji tobačnih izdelkov (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 15, zvezek 6, str. 147), ki določa, da se lahko izdelki, ki niso cigarete in ki niso v skladu z določbami te direktive, tržijo še dve leti po datumu začetka veljavnosti navedene direktive, medtem ko se cigarete lahko tržijo še eno leto. Pojasnjuje, da sta bila ta roka določena za upoštevanje sezonskih nihanj prometa teh izdelkov.
- 28 Komisija poleg tega poudarja, da razlika med rokom za trženje in prodajo zavojčkov cigaret, ki je določen v členu 27(a) uredbe št. 1295/2007, in roki za trženje in prodajo drugih tobačnih izdelkov, ki so določeni v členu 27(b) in (c) te uredbe, kaže na nesorazmernost spornega ukrepa.

- 29 Tretjič, Komisija meni, da imajo gospodarski subjekti zaradi tega ukrepa dodatne stroške in izgube, ker je po izteku roka iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007 edina ekonomsko izvedljiva rešitev, ki jo imajo na voljo, uničenje neprodanih zavojčkov, kar bi povečalo nesorazmerje med navedenimi cilji in učinki spornega ukrepa.
- 30 Četrtrič, Komisija meni, da čeprav je varovanje javnega zdravja legitimen cilj, ki mu sledi sporni ukrep, pa ta ukrep presega to, kar je nujno potrebno za doseg tega cilja. Portugalska republika naj ne bi dokazala, kako je ta ukrep do zdaj prispeval k zmanjšanju porabe tobaka.
- 31 Petič, Komisija ne razume, kako lahko navedeni ukrep prispeva k boju proti nezakoniti trgovini s tobakom in zagotovitvi davčnih prihodkov.
- 32 Šestič, Komisija meni, da se sankcije, ki so s portugalsko zakonodajo določene za nespoštovanje člena 27 uredbe št. 1295/2007 in ki lahko znašajo do 165.000 EUR, lahko eventualno izkažejo za nesorazmerne, zlasti če se upoštevajo majhno povečanje trošarin na Portugalskem v zadnjih letih in omejitve v zvezi z dajanjem na trg, ki jih določa člen 106 CIEC.
- 33 Portugalska republika v odgovoru na tožbo trdi, da člen 27 uredbe št. 1295/2007, ker temelji na razlogih javnega interesa, spoštuje člena 7 in 9 Direktive 2008/118 ter načelo sorazmernosti.
- 34 Portugalska republika najprej navaja, da portugalski sistem tobačne znamke v veliki meri temelji na dejstvu, da se barva ozadja tobačne znamke spremeni vsako leto. In prav ta značilnost naj bi zagotavljala ravnovesje tega sistema in mu omogočala doseg zelenih ciljev. Tako bi moral v skladu s portugalsko zakonodajo tobačni izdelek, ki je bil sproščen v porabo med letom 2015, nositi tobačno znamko, ki ustreza temu letu, in načeloma biti tržen do 31. decembra 2015, ker je s 1. januarjem 2016 začela veljati nova tobačna znamka z drugačnim barvnim ozadjem. Člena 27 in 28 uredbe št. 1295/2007 naj bi določala izjemo od tega načela in dovoljevala trženje in prodajo tobačnih izdelkov na drobno po koncu leta, ki mu ustreza nameščena tobačna znamka. Obdobje veljavnosti letne tobačne znamke bi bilo tako praktično 15 mesecev.
- 35 Prvič, kar zadeva preprečitev davčnih goljufij in utaj, Portugalska republika trdi, da količinske omejitve iz člena 106 CIEC kot take ne zadostujejo za doseg tega cilja. Če bi namreč obstajale zgolj te omejitve, gospodarskim subjektom z veliko finančno močjo ne bi bilo težko izvesti množičnih sprostitev v promet pred začetkom obdobja kondicioniranja, na primer julija in avgusta, ter razpolagati z izdelki na zalogi za oskrbovanje trga naslednje leto.
- 36 Sporni ukrep bi poleg tega preprečeval izkrivljanje konkurence med velikimi in malimi gospodarskimi subjekti. Čeprav namreč člen 27(a) uredbe št. 1295/2007 ni prepovedoval prodaje in trženja zavojčkov cigaret po izteku roka, ki ga za to določa, pa bi imeli gospodarski subjekti z veliko finančno močjo pomembno konkurenčno prednost, saj bi v naslednjem letu razpolagali s cenejšimi izdelki v primerjavi s konkurenti, ki imajo manjšo finančno sposobnost.
- 37 Drugič, trimesečni rok bi bil popolnoma zadosten, ker naj bi bilo v skladu s podatki, ki jih ima portugalska uprava, povprečno trajanje kroženja zalog cigaret dva meseca.
- 38 Portugalska republika zato trdi, da čeprav po koncu marca vsakega leta tobačni izdelki ostanejo na zalogi, pa do tega ne pride zato, ker je rok iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007 pretirano kratek, kot napačno trdi Komisija, temveč zato, ker so gospodarski subjekti pred začetkom obdobja kondicioniranja izvedli pretirane sprostitev v porabo za ustvarjanje zadostnih zalog za to, da bodo lahko naslednje leto in med najdaljšim dovoljenim obdobjem tržili izdelke s tobačno znamko prejšnjega leta.

- 39 Tretjič, kar zadeva stroške, ki jih imajo gospodarski subjekti zaradi spornega ukrepa, se Portugalska republika ne strinja s trditvami Komisije v zvezi s tem. Ker se trošarine, ki predstavljajo 78,08 % cene cigaret, povrnejo v primeru uničenja zavojčkov cigaret, ki niso bili prodani v roku iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007, naj stroški uničenja ne bi bili previsoki glede na stroške tovarniškega izdelka.
- 40 Portugalska republika pojasnjuje, da je v skladu s podatki, s katerimi razpolaga, pri več gospodarskih subjektih praksa, da znova vnesejo v trošarinsko skladišče proizvode, ki jih ni več mogoče tržiti na podlagi člena 27 uredbe št. 1295/2007, da bi nanje nalepili novo trošarinsko znamko in da bi bila zanje določena nova maloprodajna cena. Te transakcije pa povzročijo zgolj majhen strošek, ker se zanje ne zahteva zapletena tehnologija.
- 41 Četrtrič, Portugalska republika poudarja, da čeprav naj bi se s spornim ukrepom sledilo ciljem na področju pobiranja davčnih prihodkov, pa se z njim izpolnjujejo tudi cilji varovanja javnega zdravja, zlasti zmanjšanje porabe tobačnih izdelkov.
- 42 Petič, kar zadeva boj proti nezakoniti trgovini s tobakom, Portugalska republika navaja, da je ta cilj v veliki meri odvisen od sistema trošarinske znamke, katerega bistveni element je sporni ukrep. V zvezi s tem poudarja, da vsakoletna sprememba barve ozadja trošarinskih znamk vodi do dobrih rezultatov, ker otežuje reprodukcijo trošarinskih znamk in preprečuje zlorabo.
- 43 Šestič, kar zadeva uporabo sankcij v primeru nespoštovanja člena 27 uredbe št. 1295/2007, ki lahko znašajo do 165.000 EUR, Portugalska republika trdi, da se znesek naložene kazni spremeni glede na težo kršitve, ki jo stori kršitelj, in glede na njegov gospodarski položaj, ter dodaja, da mora ta znesek kar najbolj presegati gospodarsko korist, ki jo je kršitelj imel na podlagi kršitve.
- 44 Komisija v repliki ohranja svoje stališče.
- 45 Kar zadeva cilj preprečitve goljufije, Komisija poudarja, da se uredba št. 1295/2007 uporablja v vseh primerih, ne glede na razvoj stopnje obdavčenja cigaret, kar zadostuje za dokaz nesorazmernosti spornega ukrepa.
- 46 Komisija poudarja, da čeprav je najdaljše trajanje kroženja zavojčkov cigaret v skladu s podatki, ki jih je navedla Portugalska republika, dva meseca, pa je to zgolj povprečno trajanje.
- 47 Kar zadeva stroške za gospodarske subjekte, Komisija dvomi o utemeljenosti trditve Portugalske republike, da bi bilo ponovno trženje zavojčkov cigaret, ki po izteku roka iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007 niso bili prodani, ekonomsko izvedljivo. Takšna trditev naj bi bila v nasprotju s stališčem, ki ga je ta država članica sprejela med upravno fazo postopka, in naj bi temeljila na dejstvih, ki so nastala po izteku roka, ki je bil določen v dodatnem obrazloženem mnenju, in sicer 1. avgust 2013.
- 48 Komisija vsekakor poudarja, da bi stroške, ki izhajajo iz spornega ukrepa in ki so povezani s postopkom ponovnega zapečatenja zavojčkov cigaret, še naprej nosili gospodarski subjekti, in to tudi če bi bilo povečanje trošarinske stopnje majhno ali bi celo ostalo nespremenjeno, kar dokazuje nesorazmernost tega ukrepa.
- 49 Portugalska republika v dupliki poudarja, da ker Komisija meni, da je trimesečni rok, določen v členu 27(a) uredbe št. 1295/2007, „prekratek“, ta implicitno priznava, da mora obstajati končni datum za trženje – v določenem letu – zavojčkov cigaret s tobačno znamko za prejšnje leto. Vendar pa naj Komisija ne bi podala nobene navedbe glede tega, kaj naj bi bil po njenem mnenju razumni rok.

- 50 Kar zadeva stroške, ki jih zaradi spornega ukrepa nosijo gospodarski subjekti, Portugalska republika priznava, da se je njeno stališče od upravne faze postopka spremenilo. Razlog za to spremembo pa naj bi bila sprememba dejanskega stanja, saj portugalskim organom med to fazo ni bila predložena nobena zahteva, da na zavojčke cigaret nalepijo nove trošarinske znamke. Takšne zahteve so bile vložene šele po letu 2014, kot je bilo to dovoljeno z upravno okrožnico z dne 20. decembra 2012.
- 51 Kraljevina Belgija, Republika Estonija in Republika Poljska v svojih intervencijskih vlogah podpirajo ugotovitve Portugalske republike.
- 52 Komisija v stališčih, predloženih v odgovor na intervencijske vloge Kraljevine Belgije, Republike Estonije in Republike Poljske, ohranja svoje stališče.

Presoja Sodišča

- 53 Komisija s prvim očitkom v bistvu trdi, da se s členom 27(a) uredbe št. 1295/2007 kršijo člen 7 in člen 9, prvi odstavek, Direktive 2008/118 ter načelo sorazmernosti, ker prvonavedeni člen določa, da zavojčkov cigaret po tem, ko so bili dani na portugalski trg, ni bilo več mogoče tržiti niti prodajati po tretjem mesecu leta, ki sledi letu, med katerim so bili sproščeni v porabo.

– Kršitev členov 7 in 9 Direktive 2008/118

- 54 Prvič, spomniti je treba, da v skladu s členom 7 Direktive 2008/118 obveznost za plačilo trošarine nastane ob sprostitvi v porabo in v državi članici, kjer se to zgodi. V skladu s členom 9, prvi odstavek, te direktive se uporabljajo tisti pogoji obveznosti plačila in stopnje trošarine, ki veljajo na dan nastanka obveznosti za plačilo trošarine v državi članici, v kateri se blago sprosti v porabo.
- 55 Iz teh določb izhaja, da čeprav pravo Unije določa trenutek zapadlosti trošarin v plačilo, pa za določitev obveznosti plačila in stopnje trošarine napotuje na pravo držav članic.
- 56 Zato in v nasprotju s tem, kar trdi Komisija, na podlagi navedenih določb ni mogoče sklepati o prepovedi državam članicam, da omejijo čas prodaje cigaret, ki so bile zakonito dane na trg, kot je generalna pravobranilka navedla v točki 25 svojih sklepnih predlogov.
- 57 Komisija prav tako ne more utemeljeno trditi, da so zaradi člena 27 uredbe št. 1295/2007 gospodarski subjekti prisiljeni plačati dodatno trošarino za zavojčke cigaret, ki so že bili zakonito sproščeni v porabo. Iz spisa, ki je bil predložen Sodišču, namreč izhaja, da če imajo navedeni gospodarski subjekti ob izteku roka iz navedenega člena 27 zavojčke cigaret, ki jih ni bilo mogoče dati v promet, ti gospodarski subjekti lahko bodisi zahtevajo vračilo prej plačane trošarine, če se zavojčki uničijo pod carinskim nadzorom, bodisi zadevne izdelke ponovno sprostijo v porabo z namestitvijo nove trošarinske znamke pod carinskim nadzorom, pri čemer to dejanje pomeni samostojno izpolnitev obdavčljivega dogodka.
- 58 Iz tega sledi, da trditve Komisije, da člen 27(a) uredbe št. 1295/2007 kot tak krši člen 8 in člen 9, prvi odstavek, Direktive 2008/118, ni mogoče sprejeti.
- 59 Drugič, poudariti je treba, da imajo države članice legitimen interes za ustrezno ukrepanje, da bi zavarovale svoje finančne interese (sodba z dne 10. julija 2008, Sosnowska, C-25/07, EU:C:2008:395, točka 22 in navedena sodna praksa), ter da je boj proti goljufijam, davčnim utajam in mogočim zlorabam cilj, ki se želi doseči z Direktivo 2008/118, kot to izhaja iz uvodne izjave 31 ter iz člena 11 in člena 39(3), prvi pododstavek, te direktive.

- 60 Vendar pa ni sporno, da je sporni ukrep, katerega cilj je preprečitev sprostitev v porabo pretiranih količin zavojčkov cigaret ob koncu leta, v pričakovanju zvišanja trošarine. Kot je Komisija poleg tega izrecno priznala v svojih vlogah, so takšne sprostitev v porabo v pretirano velikih količinah pred prihodnjim povečanjem trošarine neka oblika zlorabe, ki jo lahko države članice z ustreznimi ukrepi preprečijo.
- 61 Ker pa člen 9, prvi odstavek, Direktive 2008/118 napotuje na nacionalno pravo, ki je za določitev obveznosti plačila in stopnje trošarine veljalo na datum nastanka obveznosti plačila trošarin, takšna pravica, ki je priznana državam članicam, nujno pomeni možnost za te države članice, da sprejmejo takšne ukrepe, kot je tisti iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007.
- 62 Vendar kot poudarja generalna pravobranilka v točki 32 svojih sklepnih predlogov, morajo države članice pri izvrševanju pooblastil, ki jim jih podeljuje pravo Unije, spoštovati splošna pravna načela, med katerimi je zlasti načelo sorazmernosti, ki je po mnenju Komisije v obravnavanem primeru kršeno.
- 63 Zato je treba preučiti, ali je sporni ukrep nesorazmeren in ali zato krši člen 9, prvi odstavek, Direktive 2008/118.

– *Kršitev načela sorazmernosti*

- 64 Poudariti je treba, da načelo sorazmernosti državam članicam nalaga uporabo ukrepov, ki ob tem, da omogočajo učinkovito uresničitev cilja, ki mu sledi nacionalno pravo, ne presegajo tistega, kar je potrebno, in čim manj ogrožajo cilje in načela, ki jih določa zadevna zakonodaja Unije (glej v tem smislu sodbi z dne 18. decembra 1997, Molenheide in drugi, C-286/94, C-340/95, C-401/95 in C-46/96, EU:C:1997:623, točka 46, in z dne 22. oktobra 2015, Impresa Edilux in SICEF, C-425/14, EU:C:2015:721, točka 29 in navedena sodna praksa). V sodni praksi Sodišča je v zvezi s tem pojasnjeno, da če je dana možnost izbire med več primernimi ukrepi, je treba izbrati najmanj zavezujočega, povzročene neugodnosti pa ne smejo biti nesorazmerne s cilji, ki se jim sledi (sodbi z dne 12. julija 2001, Jippes in drugi, C-189/01, EU:C:2001:420, točka 81, ter z dne 9. marca 2010, ERG in drugi, C-379/08 in C-380/08, EU:C:2010:127, točka 86).
- 65 Kar zadeva, prvič, cilje, ki se skušajo doseči s spornim ukrepom, Portugalska republika trdi, da je namen tega ukrepa poleg preprečitve davčnih goljufij in utaj ohranitev zdrave konkurence, varovanje javnega zdravja in boj proti nezakoniti trgovini s tobakom. Ni sporno, da so ti cilji legitimni.
- 66 Glede, drugič, ustreznosti spornega ukrepa je treba ugotoviti, da je posledica prepovedi trženja in prodaje zavojčkov cigaret po marcu v letu, ki sledi letu, v katerem so bili ti zavojčki sproščeni v porabo, to, da izgine vsakršna spodbuda gospodarskim subjektom, da sprostijo v porabo pretirano velike količine teh tobačnih izdelkov v pričakovanju prihodnjega zvišanja dajatve, saj so dolžni po tem roku s trga umakniti vse neprodane zavojčke. V nasprotju s tem pa bi neobstoj spornega ukrepa preprečeval ali zadrževal začetek učinkovanja prihodnjega povečanja stopnje trošarine, ki običajno povzroči povečanje maloprodajne cene zavojčkov cigaret.
- 67 Ta ukrep je zato ustrezen za dosego legitimnih ciljev, ki so boj proti davčnim goljufijam in utajam ter varovanje javnega zdravja. Glede zadnjenavedenega cilja je treba dodati, da je Sodišče že presodilo, da kar zadeva tobačne izdelke, davčna zakonodaja pomeni pomembno in učinkovito orodje boja zoper porabo teh proizvodov in torej varovanja javnega zdravja (sodba z dne 5. oktobra 2006, Valeško, C-140/05, EU:C:2006:647, točka 58, in z dne 4. marca 2010, Komisija/Francija, C-197/08, EU:C:2010:111, točka 52).

- 68 Navedeni ukrep poleg tega omogoča preprečitev, da bi imeli gospodarski subjekti z veliko finančno močjo konkurenčno prednost pri pretiranem oskrbovanju trga v primerjavi s konkurenti, ki imajo manjšo finančno sposobnost, in torej prispeva k zagotovitvi zdrave konkurence.
- 69 Portugalska republika pa, nasprotno, ne navaja na dovolj razumljiv način, kako naj bi prepoved – po izteku določenega roka – trženja in prodaje proizvodov, v zvezi s katerimi je bila že obračunana trošarina v skladu z zakonom, omogočala boj proti nezakoniti trgovini s tobakom. Zato ni mogoče šteti, da je ta ukrep primeren za boj proti nezakoniti trgovini.
- 70 Kar zadeva, tretjič, nujnost spornega ukrepa, je treba opozoriti, da mora Komisija v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča dokazati obstoj zatrevane neizpolnitve. Sodišču mora predložiti dokaze, ki jih to potrebuje, da preveri obstoj te neizpolnitve, pri tem pa se Komisija ne sme sklicevati na nikakršno domnevo (sodba z dne 24. novembra 2016, Komisija/Španija, C-461/14, EU:C:2016:895, točka 50 in navedena sodna praksa).
- 71 Kar zadeva, prvič, trditev Komisije, da količinske omejitve sprostitev cigaret v prodajo iz člena 106 CIEC že same kot take pomenijo zadosten ukrep za doseg želenih ciljev, je treba poudariti, da v skladu s to določbo sprostitev cigaret v porabo ne morejo – v obdobju med 1. septembrom in 31. decembrom vsakega koledarskega leta – preseči količinskih omejitev, ki se določijo na podlagi mesečnega povprečja cigaret, ki so bile dane v porabo v prejšnjem letu, s pribitkom 10 %.
- 72 Ugotoviti pa je treba, da bi gospodarski subjekt, ki bi se odločil za sprostitev v porabo pretirano velikih količin cigaret v obdobju pred 1. septembrom, navedeno določbo lahko obšel. Kot izhaja iz podatkov, ki jih je predložila Portugalska republika, se je sprostitev cigaret v porabo avgusta 2014 povečala za 241 % glede na mesečno povprečje. Zato se ne zdi, da količinske omejitve iz člena 106 CIEC kot take zadostujejo za učinkovit boj proti sprostitvi pretirano velikih količin cigaret v porabo v pričakovanju povečanja trošarine.
- 73 Drugič, kar zadeva trditev Komisije, ki se nanaša na trimesečni rok, določen s spornim ukrepom, je treba ugotoviti, da Komisija ne ugovarja nujnosti določitve roka za doseg želenih ciljev, temveč Portugalski republiki očita, da je določila prekratek rok. V zvezi s tem se sklicuje na Direktivo 2001/37, ki določa nove zahteve za označevanje tobačnih izdelkov in ki za cigarete določa prehodno obdobje enega leta za izpolnitev teh zahtev.
- 74 V zvezi s tem je treba poudariti, da bi rok za prodajo, ki bi se podaljšal do konca leta, ki sledi letu sprostitev v porabo, vodil do tega, da bi se nova trošarina za cigarete, ki so bile sproščene v porabo, v obračunala najpozneje šele eno leto po začetku veljavnosti povečanja dajatve. Kot je generalna pravobranilka v bistvu navedla v točki 41 svojih sklepnih predlogov, bi tako dolg rok prodaje bistveno zmanjšal učinkovitost člena 27 uredbe št. 1295/2007.
- 75 Poleg tega, v odgovor na trditev Portugalske republike v zvezi s tem, da rok treh mesecev zadostuje, glede na to, da je povprečno trajanje kroženja zalog cigaret dva meseca, Komisija zgolj trdi, da gre za povprečen rok ter da ta rok ne upošteva sezonskih nihanj in dejstva, da je kroženje za cigarete manj pomembnih znamk dolgotrajnejše, ne da bi navedla podrobnejšo trditev v podporo svoji trditvi, na podlagi katere bi bilo mogoče ugotoviti, kaj bi bil po njenem mnenju razumen rok.
- 76 Poleg tega je treba ugotoviti, da se rok treh mesecev, med katerim se lahko cigarete tržijo in prodajajo, vsekakor nanaša le na tiste cigarete, ki so bile sproščene v porabo konec decembra prejšnjega koledarskega leta. Če so namreč cigarete sproščene v porabo januarja ali februarja istega leta, kot je leto, ki ustreza nameščenim trošarinskih znamki, se te lahko prodajajo do marca naslednjega leta, kar omogoča obdobje od štirinajst do petnajst mesecev za njihovo prodajo. Tako prej ko pride do sprostitev cigaret v prodajo med letom, daljši je rok za prodajo.

- 77 Poleg tega okoliščina, da člen 27 uredbe št. 1295/2007 določa daljše roke za prodajo za drobno rezani tobak za zvijanje cigaret in drug tobak za kajenje ter za cigare in cigarilose, ne omaje te ugotovitve, ker se ti proizvodi razlikujejo od običajnih cigaret, saj imajo vsak svoje trajanje kroženja.
- 78 Tretjič, kar zadeva trditve Komisije v zvezi z neobstojem velikega povečanja trošarin na tobačne izdelke na Portugalskem v zadnjih letih, je treba opozoriti, da se sporni ukrep uporablja v vseh primerih, vključno če se trošarina zmanjša ali ostane nespremenjena. Vendar pa je v takšnih okoliščinah nagovarjanje gospodarskih subjektov k oskrbovanju trga s pretiranimi količinami cigaret minimalno ali ga celo ni, saj se trošarine, ki jih morajo plačati naslednje leto, ne bodo povišale. Zato sporni ukrep v takšnih okoliščinah očitno ni potreben za doseg želenih ciljev.
- 79 V nasprotju s tem, kar trdi Portugalska republika, bi bilo želene cilje mogoče doseči na manj zavezujoč in prav tako primeren način, če bi se sporni ukrep uporabljal le za primer povečanja trošarine na cigarete. Če ni povečanja, namreč ni nagovarjanja gospodarskih subjektov k sprostitvi v porabo pretirano velikih količin cigaret za preprečitev plačila višjih trošarin.
- 80 Iz tega sledi, da ker se sporni ukrep uporablja tudi, če se trošarina ne poveča, je prvi očitek utemeljen, kot je generalna pravobranilka ugotovila v točki 46 svojih sklepnih predlogov. Kar zadeva preostali del očitka, iz zgornjih ugotovitev izhaja, da trditve Komisije v zvezi z nujnostjo tega ukrepa ni mogoče sprejeti.
- 81 Četrto, zagotoviti bi bilo treba, da sporni ukrep interesom gospodarskih subjektov ne povzroči nesorazmerne škode.
- 82 Glede, prvič, trditve Komisije v zvezi z obstojem neizpodbojne domneve, da je treba za vse zavojčke cigaret, ki po izteku roka iz člena 27 uredbe št. 1295/2007 niso prodani, šteti, da so bili sproščeni v porabo v prevelikih količinah, se Komisija v zvezi s tem sklicuje na sodbo z dne 18. decembra 1997, Molenheide in drugi (C-286/94, C-340/95, C-401/95 in C-47/96, EU:C:1997:623), v kateri je Sodišče presodilo, da ker gre za ukrep zadržanja – zaradi zavarovanja – vračljivega dobropisa davka na dodano vrednost, bi neizpodbojna domneva presegala tisto, kar je potrebno za zagotovitev učinkovite izterjave, in bi posegala v načelo sorazmernosti, saj davčnemu zavezancu ne bi omogočala, da sodišču, ki je pristojno za izvršbo, za sodni nadzor predloži nasprotni dokaz.
- 83 Ugotoviti pa je treba, da se sporni ukrep razlikuje od ukrepa v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 18. decembra 1997, Molenheide in drugi (C-286/94, C-340/95, C-401/95 in C-47/96, EU:C:1997:623), ker v obravnavanem primeru velja, da če zavojčki cigaret po izteku roka iz člena 27 uredbe št. 1295/2007 ostanejo neprodani, lahko zadevni gospodarski subjekti ali zahtevajo vračilo prej plačane trošarine, če se ti zavojčki uničijo pod carinskim nadzorom, ali pa navedene zavojčke ponovno sprostijo v porabo z namestitvijo nove trošarinske znamke pod carinskim nadzorom. Zato je ta sodba neupoštevna.
- 84 Poleg tega, kot je generalna pravobranilka navedla v točki 49 svojih sklepnih predlogov, bi priznanje gospodarskim subjektom možnosti, kot to zahteva Komisija, da predložijo dokaz, da cigarete niso bile sproščene v porabo v pretiranih količinah, temveč v normalnih ali majhnih količinah, zahtevalo presojo posameznega primera, kar bi pomenilo veliko administrativno breme. Takšen sistem bi oteževal uporabo portugalske zakonodaje in bi vodil do negotovosti, kar zadeva, na primer, določitev primernih referenčnih vrednosti. V skladu s sodno prakso Sodišča pa državam članicam ni mogoče odvzeti možnosti, da legitimne cilje, kot je boj proti davčnim goljufijam in utajam in varovanje zdravja ter zdrave in lojalne konkurence, uresničujejo z uvedbo pravil, ki se preprosto upravljajo in nadzorujejo (glej v tem smislu sodbi z dne 10. februarja 2009, Komisija/Italija, C-110/05, EU:C:2009:66, točka 67, in z dne 24. marca 2011, Komisija/Španija, C-400/08, EU:C:2011:172, točka 124).
- 85 Zato trditve v zvezi z obstojem neizpodbojne domneve ni mogoče sprejeti.

- 86 Glede, drugič, trditve Komisije v zvezi s stroški, ki bi jih morali gospodarski subjekti nositi zaradi spornega ukrepa, iz spisa izhaja, da od decembra 2012 gospodarski subjekti, ki ob izteku roka iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007 niso prodali vseh v porabo sproščenih zavojčkov cigaret, lahko izbirajo med njihovim uničenjem, čemur sledi povračilo plačane trošarine, ki predstavlja 78,08 % cene cigaret, in novo sprostitev v porabo teh zavojčkov z namestitvijo novih trošarinskih znamk.
- 87 Vendar čeprav v zvezi s tem ni sporno, da ti dve vrsti transakcij gospodarskim subjektom ustvarita stroške, pa Komisija ni navedla, da bi bili ti nesorazmerni glede na legitimne cilje, ki se želijo doseči s spornim ukrepom.
- 88 Gospodarski subjekti morajo namreč te stroške nositi le, če v porabo sprostijo pretirane količine. Vendar pa ni sporno, da je za trg cigaret značilno zelo neelastično povpraševanje in dejstvo, da gospodarski subjekti poznajo obnašanje tega trga. Poleg tega je trošarina, ki se uporabi za določeno leto, vnaprej znana, in sicer 15. oktobra predhodnega leta. Iz tega sledi, da gospodarski subjekti lahko preudarno načrtujejo povpraševanje po cigaretah, tako da se izognejo ustvarjanju pretiranih zalog, zaradi katerih bi bili lahko prisiljeni, da s trga umaknejo neprodane zavojčke cigaret in da torej nosijo stroške, povezane z njihovim uničenjem ali njihovim ponovnim kondicioniranjem. Zato je treba trditev Komisije v zvezi s stroški, ki nastanejo zaradi spornega ukrepa, zavrniti.
- 89 Kar zadeva, tretjič, trditev Komisije v zvezi s tem, da naj bi bile sankcije, ki so določene s členom 109 RGIT, nesorazmerne, ker lahko znašajo do 165.000 EUR, je treba ugotoviti, da se na podlagi določb iz člena 109 RGIT, ki jih navaja Komisija, za v njem določene kršitve lahko določi globa od 250 EUR do 165.000 EUR ali od 500 EUR do 165.000 EUR. Vendar pa Komisija ni niti dokazala niti zatrjevala, da je prišlo do nesorazmerne uporabe tega abstraktnega okvira sankcij.
- 90 Iz tega sledi, da neugodnosti, povzročene gospodarskim subjektom, niso nesorazmerne glede na legitimne cilje, ki se skušajo doseči s spornim ukrepom, kot je generalna pravobranilka poudarila v točki 52 svojih sklepnih predlogov.
- 91 Glede na vse navedeno je prvi očitek utemeljen le v zvezi s tem, da se sporni ukrep uporablja, tudi če ni povečanja trošarine, ki začne veljati v letu, ki sledi letu, navedenemu na nameščeni davčni znamki. V preostalem je treba prvi očitek zavrniti.

Drugi očitek: kršitev člena 39(3) Direktive 2008/118 in kršitev načela sorazmernosti

Trditve strank

- 92 Komisija trdi, da je s spornim ukrepom kršen tudi člen 39(3) Direktive 2008/118, ker ustvarja ovire za prosti pretok trošarinskih proizvodov. Namreč, bojazen uvoznikov, da v primeru povišanja trošarine ne bodo uspeli prodati zalog cigaret v roku iz člena 27(a) uredbe št. 1295/2007, bi te lahko odvrnila od običajnih nakupov, zlasti iz drugih držav članic, in tako vpliva na trgovino na taki stopnji, ki presega to, kar je potrebno za boj, na primer, proti pretirani potrošnji pred povišanjem trošarine.
- 93 Portugalska republika meni, da sporni ukrep ne povzroča nikakršne diskriminacije med nacionalnimi proizvodi in proizvodi iz drugih držav članic. Pojasnjuje, pri čemer jo podpirata Republika Estonija in Republika Poljska, da je ta ukrep povsem utemeljen s cilji varovanja javnega zdravja, varstva konkurence ter preprečitve davčnih goljufij in utaj in da ne presega tistega, kar je potrebno za zagotovitev uresničitve teh ciljev.

Presoja Sodišča

- 94 Spomniti je treba, da v skladu s členom 39(3) Direktive 2008/118, brez poseganja v kakršne koli določbe, ki jih lahko države članice določijo, da bi zagotovile pravilno izvajanje tega člena in preprečile utajo, izogibanje ali zlorabo, države članice zagotovijo, da davčne oznake ali nacionalni identifikacijski znaki ne ustvarjajo omejitev za prosti pretok trošarinskega blaga.
- 95 Ugotoviti pa je treba, da člen 27(a) uredbe št. 1295/2007 določa le, da se zavojčki cigaret lahko tržijo in prodajajo do konca tretjega meseca v letu, ki sledi letu, navedenem na nameščeni trošarinski znamki. Takšna časovna omejitev trženja in prodaje zavojčkov cigaret, ki jo Komisija kritizira, torej ni posledica uporabe trošarinske znamke, temveč je z njo povezana samo zato, ker je podan sklic na leto, ki izhaja iz davčne oznake, kot je generalna pravobranilka ugotovila v točki 56 svojih sklepnih predlogov. Poleg tega bi bil lahko datum sprostitve cigaret v porabo naveden na drugi podlagi kot s trošarinsko znamko.
- 96 Ker se ta tožba zaradi neizpolnitve obveznosti nanaša le na člen 27(a) uredbe št. 1295/2007, presoje skladnosti tega člena s pravom Unije zato ni mogoče izvesti glede na člen 39 Direktive 2008/118.
- 97 Iz tega izhaja, da je treba drugi očitek zavriniti.
- 98 Iz vsega navedenega izhaja, da je treba tej tožbi ugoditi le v zvezi s tem, da se sporni ukrep uporablja, tudi če ni povečanja trošarine, ki začne veljati v letu, ki sledi letu, navedenem na nameščeni trošarinski znamki, in v preostalem delu navedeno tožbo zavriniti.
- 99 V teh okoliščinah Portugalska republika ni izpolnila svojih obveznosti iz člena 9, prvi odstavek, Direktive 2008/118/ES in je kršila načelo sorazmernosti, ker je za cigarete, ki so bile sproščene v porabo v določenem tržnem letu, določila prepoved trženja in prodaje širši javnosti po tem, ko se je iztekel, določen v členu 27(a) uredbe št. 1295/2007, tudi v primeru, da se stopnja trošarine za te proizvode z učinkom v naslednjem letu ni povišala.

Stroški

- 100 Na podlagi člena 138(3) Poslovnika Sodišča nosi vsaka stranka, če vsaka uspe samo deloma, svoje stroške, razen če Sodišče, če se zdi to glede na okoliščine v zadevi upravičeno, odloči, da ena od strank poleg svojih stroškov nosi tudi del stroškov druge stranke.
- 101 V obravnavanem primeru sta tako Komisija kot Portugalska republika predlagali, naj se drugi stranki naloži plačilo stroškov. Ker Portugalska republika samo delno ni uspela s tožbo zaradi neizpolnitve obveznosti, je treba ob upoštevanju okoliščin obravnavanega primera Komisiji naložiti polovico stroškov te države članice.
- 102 V skladu s členom 140(1) tega poslovnika države članice in institucije, ki se kot intervenientke udeležijo postopka, nosijo svoje stroške.

Iz teh razlogov je Sodišče (peti senat) razsodilo:

- 1. Portugalska republika ni izpolnila obveznosti iz člena 9, prvi odstavek, Direktive Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS in je kršila načelo sorazmernosti, ker je za cigarete, ki so že bile sproščene v porabo v določenem letu, določila prepoved trženja in prodaje širši javnosti po tem, ko se je iztekel rok, določen v členu 27(a) Portaria n.º 1295/2007 do Ministério das**

Finanças e da Administração Pública (uredba št. 1295/2007 ministrstva za finance in javno upravo) z dne 1. oktobra 2007 v različici, ki velja za to tožbo, če se trošarina za te proizvode z učinkom v naslednjem letu ni povišala.

- 2. V preostalem se tožba zavrne.**
- 3. Portugalska republika nosi polovico svojih stroškov.**
- 4. Evropska komisija nosi svoje stroške in se ji naloži plačilo polovice stroškov Portugalske republike.**
- 5. Kraljevina Belgija, Republika Estonija in Republika Poljska nosijo vsaka svoje stroške.**

Podpisi