

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 10. septembra 2009\*

V zadevi C-201/08,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Hessisches Finanzgericht (Nemčija) z odločbo z dne 8. maja 2008, ki je prispela na Sodišče 16. maja 2008, v postopku

**Plantanol GmbH & Co. KG**

proti

**Hauptzollamt Darmstadt,**

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi A. Rosas, predsednik senata, A. Ó Caoimh (poročevalec), J. N. Cunha Rodrigues, U. Løhmus, sodniki, in P. Lindh, sodnica,

\* Jezik postopka: nemščina.

generalni pravobranilec: J. Mazák,  
sodna tajnica: R. Šereš, administratorica,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 6. maja 2009,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Plantanol GmbH & Co. KG J. Runkel, poslovodja,
  
- za Hauptzollamt Darmstadt M. Völm in K. Goldmann, zastopnika,
  
- za poljsko vlado M. Dowgielewicz, zastopnik,
  
- za vlado Združenega kraljestva S. Ossowski, zastopnik, skupaj s P. Mantlom, barrister,
  
- za Komisijo Evropskih skupnosti W. Mölls, B. Schima in K. Gross, zastopniki,

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

izreka naslednjo

### **Sodbo**

- <sup>1</sup> Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 3 Direktive 2003/30/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 8. maja 2003 o pospeševanju rabe biogoriv in drugih obnovljivih goriv v sektorju prevoza (UL L 123, str. 42) in načel pravne varnosti ter varstva legitimnih pričakovanj.
  
- <sup>2</sup> Ta predlog je bil vložen v sporu med družbo Plantanol GmbH & Co. KG in Hauptzollamt Darmstadt (glavni carinski urad v Darmstadtu) glede plačila davka na energijo za maj 2007.

## Pravni okvir

### *Skupnostna ureditev*

Direktiva 2003/30

3 V uvodnih izjavah 10, 12, 14, 19, 20, 22 in 27 Direktive 2003/30 je navedeno:

„(10) Pospeševanje rabe biogoriv v prometu pomeni korak naprej k večji uporabi biomase, kar bo omogočilo širši razvoj biogoriv v prihodnosti, pri čemer ne bodo izključene druge možnosti, zlasti v zvezi z vodikom.

[...]

(12) Čisto rastlinsko olje, pridobljeno iz oljnic s stiskanjem, ekstrakcijo ali primerljivimi postopki, surovo ali prečiščeno, vendar kemično nespremenjeno, se prav tako lahko rabi kot biogorivo v posebnih primerih, kjer je njegova uporaba združljiva z uporabljenim tipom motorja in ustreznimi zahtevami glede emisij.

[...]

- (14) Bioetanol in biodizel, ki se uporabljata za vozila v čisti obliki ali kot mešanica, bi morala ustrezati določenim standardom za zagotavljanje največje možne zmogljivosti motorja. [...]
- (19) V svoji resoluciji z dne 18. junija 1998 [UL C 210, str. 215] je Evropski parlament z vrsto ukrepov, med drugim z davčno oprostitvijo, finančno podporo predelovalni industriji in uvedbo obveznega deleža biogoriv za naftna podjetja pozval k 2 % povečanju tržnega deleža biogoriv v petletnem obdobju.
- (20) Najboljši način za povečanje deleža biogoriv na nacionalnih trgih in trgih Skupnosti je odvisen od razpoložljivosti virov in surovin, od nacionalnih politik in politik Skupnosti glede pospeševanja biogoriv, od davčnih ureditev in od primerne sodelovanja vseh interesnih skupin/strani.

[...]

- (22) Pospeševanje proizvodnje in rabe biogoriv bi lahko prispevalo k manjši odvisnosti od uvoza energije in k manjši emisiji toplogrednih plinov. Poleg tega je biogoriva bodisi v čisti obliki ali kot mešanico načeloma mogoče uporabiti v obstoječih motornih vozilih in pri tem uporabiti sedanji sistem za distribucijo goriva pri motornih vozilih. Mešanje biogoriva s fosilnimi gorivi bi lahko pripomoglo k potencialnemu znižanju stroškov distribucijskega sistema v Skupnosti.

[...]

- (27) Uvesti bi bilo treba ukrepe za hitro razvijanje standardov kakovosti za biogoriva, ki se bodo uporabljala v avtomobilskem sektorju kot čista goriva ali kot sestavni del mešanice s konvencionalnimi gorivi. Čeprav je biološko razgradljivi del odpadkov potencialno uporaben vir za proizvodnjo biogoriv, je treba pri standardu kakovosti upoštevati možnost kontaminacije odpadkov in s tem preprečiti, da bi določene sestavine vozilo poškodovale ali povzročile hujše emisije.“

4 Člen 1 Direktive 2003/30 določa:

„Cilj te direktive je pospeševanje rabe biogoriv ali drugih obnovljivih goriv, ki bi zamenjala dizelsko gorivo ali nafto, namenjeno sektorju prevoza v vseh državah članicah, in s tem prispevala k ciljem, kot so izpolnjevanje obveznosti v zvezi s spremembami podnebja, okolju prijazno varno oskrbo in pospeševanjem obnovljivih virov energije.“

5 Člen 2 te direktive določa:

„1. V tej direktivi izraz:

- (a) ‚biogoriva‘ pomeni tekoča ali plinasta goriva za promet, pridobljena iz biomase;

- (b) ‚biomasa‘ pomeni biološko razgradljivi del proizvodov, odpadkov ali ostankov iz kmetijstva (vključno z rastlinskimi in živalskimi snovmi), gozdarstva ali s tem povezanih industrij, kot tudi biološko razgradljivi del industrijskih in komunalnih odpadkov;

[...]

2. Med biogoriva se štejejo najmanj naslednji proizvodi:

- (a) ‚bioetanol‘: etanol, izdelan iz biomase in/ali biološko razgradljivega dela odpadkov, ki je namenjen uporabi kot biogorivo;

- (b) ‚biodizel‘: metilni ester, pridobljen iz rastlinskega ali živalskega olja, ki ima lastnosti dizelskega goriva in je namenjen uporabi kot biogorivo;

[...]

- (j) ‚čisto rastlinsko olje‘: čisto rastlinsko olje, pridobljeno iz oljnic s stiskanjem, ekstrakcijo ali primerljivimi postopki, surovo ali prečiščeno vendar kemično nespremenjeno, se prav tako lahko uporablja kot biogorivo v posebnih primerih, kjer je njegova uporaba združljiva z uporabljenim tipom motorja in ustreznimi zahtevami glede emisij.“

## 6 Člen 3 navedene direktive določa:

- „1. (a) Države članice bi morale zagotoviti, da se na njihove trge v promet da minimalni delež biogoriv in drugih obnovljivih goriv, in v ta namen določijo nacionalne okvirne cilje.
- (b) (i) Referenčna vrednost pri teh ciljih znaša 2 %. Izračunana je na osnovi energijske vsebnosti vsega motornega bencina in dizelskega goriva, namenjenega za sektor prevoza in danega v promet na njihove trge do 31. decembra 2005.
- (ii) Referenčna vrednost pri teh ciljih znaša 5,75 %. Izračunana je na osnovi energijske vsebnosti vsega motornega bencina in dizelskega goriva, namenjenega za sektor prevoza in danega v promet na njihove trge do 31. decembra 2010.

## 2. Biogoriva so lahko na voljo v katerikoli od naslednjih oblik:

- (a) kot čista biogoriva ali v visoki koncentraciji v derivatih mineralnih olj, v skladu s posebnimi standardi kakovosti za uporabo v prometu;
- (b) kot biogoriva v mešanici z derivati mineralnih olj, v skladu z ustreznimi evropskimi normativi, ki določajo tehnične zahteve za motorna goriva (EN 228 in EN 590);



- (c) kot tekoči derivati goriv iz biomase, kot je ETBE (etil-terciarni-butileter), za katere je odstotek biogoriva določen v členu 2(2).

[...]

4. Pri sprejetih ukrepih bi morale države članice upoštevati splošno klimatsko in okoljsko ravnovesje različnih vrst biogoriv in drugih obnovljivih goriv in dati prednost zlasti stroškovno zelo učinkovitim in okolju primernim vrstam goriva ter pri tem upoštevati tudi konkurenčnost in varnost oskrbe.

[...]“

Direktiva 2003/96/ES

- 7 Cilj Direktive Sveta 2003/96/ES z dne 27. oktobra 2003 o prestrukturiranju okvira Skupnosti za obdavčitev energentov in električne energije (UL L 283, str. 51) je uvedba obdavčitve na ravni Skupnosti za energente, ki niso mineralna olja, zajeta z Direktivo Sveta 92/81/EGS z dne 19. oktobra 1992 o usklajevanju struktur trošarin za mineralna olja (UL L 316, str. 12), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994 (UL L 365, str. 46), in z Direktivo Sveta 92/82/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju stopenj trošarine za mineralna olja (UL L 316, str. 19), kakor je bila spremenjena z Direktivo 94/74.

8 Člen 1 Direktive 2003/96 določa, da morajo države članice uvesti obdavčitev energentov v skladu s to direktivo.

9 Člen 2 navedene direktive določa:

„1. V tej direktivi se izraz ‚energenti‘ uporablja za izdelke:

(a) iz oznak [kombinirane nomenklature, v nadaljevanju: KN] 1507 do 1518, če so namenjeni uporabi kot gorivo za ogrevanje ali pogonsko gorivo;

(b) iz oznak KN 2701, 2702 in 2704 do 2715;

[...]

3. [...]

Razen obdavčenih izdelkov, naštetih v odstavku 1 se vsi izdelki, ki so namenjeni za uporabo, ponujeni naprodaj ali uporabljeni kot pogonsko gorivo ali kot dodatek ali aditiv k pogonskim gorivom, obdavčijo po stopnji, ki se uporablja za enakovredno pogonsko gorivo.

[...]

5. Sklicevanje v tej direktivi na oznake [KN] se nanaša na tiste iz Uredbe Komisije (ES) št. 2031/2001 z dne 6. avgusta 2001 o spremembah Priloge I k Uredbi Sveta (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi [(UL L 279, str. 1)].

[...]“

<sup>10</sup> Člen 16 Direktive 2003/96 določa:

„1. Države članice lahko, brez poseganja v člen 5, uporabijo izjemo ali znižano stopnjo obdavčitve pod davčnim nadzorom za obdavčljive izdelke iz člena 2, kadar so takšni izdelki izdelani ali vsebujejo enega ali več naslednjih izdelkov:

– izdelke iz oznak KN 1507 do 1518;

[...]

3. Izjema ali znižanje obdavčitve, ki jo uporabljajo države članice, se prilagodita zaradi upoštevanja sprememb v cenah surovin v izogib previsokim kompenzacijam za dodatne stroške, povezane s proizvodnjo izdelkov iz odstavka 1.

[...]“

Uredba št. 2031/2001

- 11 V skladu z določbami Priloge I k Uredbi št. 2031/2001 spada olje iz ogrščice v oznako 1514 KN, plinsko olje pa v oznako 2710 KN.

*Nacionalna ureditev*

Zakon o trošarinah na mineralna olja

- 12 Zakon o trošarinah na mineralna olja (Mineralölsteuergesetz), kakor je bil spremenjen z zakonom z dne 23. julija 2002 o spremembah zakona o trošarinah na mineralna olja in drugih zakonov (BGBl. 2002 I, str. 2778, v nadaljevanju: zakon o trošarinah na mineralna olja), je vseboval člen 2a z naslovom „Znižana stopnja za biogoriva“, ki je določal:

„1) Stopnje, določene v členih 2(1) in 3(1), se do 31. decembra 2008 znižajo za delež biogoriva, ki ga dokazano vsebujejo mineralna olja iz teh členov.

2) Biogoriva so energenti, pridobljeni izključno iz biomase [...]. Energenti, ki so delno pridobljeni iz biomase v smislu prve povedi, se štejejo za biogoriva do zadevnega deleža. Metilni estri rastlinskih olj se štejejo za biogoriva.

3) Zvezno ministrstvo za finance [...] mora vsaki dve leti, prvič pa najpozneje 31. marca 2004, v Bundestagu [spodnji dom zveznega parlamenta] predstaviti poročilo o prodaji biogoriv in o rasti cen biomase, surove nafte in goriva ter v tem poročilu, če je to potrebno, predlagati, naj se znižanje stopnje za biogoriva prilagodi razvoju trga.“

13 Z drugim zakonom, ki spreminja davčne določbe – davčni zakon o spremembah iz leta 2003 (Zweites Gesetz zur Änderung steuerrechtlicher Vorschriften – Steueränderungsgesetz 2003) z dne 15. decembra 2003 (BGBl. 2003 I, str. 2645) – je bil od 1. januarja 2004 dalje spremenjen člen 2a(1) in (2) zakona o trošarinah na mineralna olja, da bi se uporaba znižanih stopenj za biogoriva podaljšala do 31. decembra 2009, področje uporabe pa razširilo na biogoriva za ogrevanje. Tretji odstavek tega člena je bil spremenjen tako:

„Znižane stopnje davka ne smejo privedi do čezmernega nadomestila dodatnih stroškov, ki so povezani s proizvodnjo pogonskih biogoriv in biogoriv za ogrevanje iz člena 1; v ta namen mora zvezno ministrstvo za finance [...] vsako leto, prvič pa najpozneje 31. marca 2005, v Bundestagu predstaviti poročilo o prodaji pogonskih biogoriv in biogoriv za ogrevanje in o rasti cen biomase, surove nafte, pogonskega goriva in goriva za ogrevanje ter v tem poročilu, če je prišlo do čezmernega nadomestila, ob upoštevanju rasti cen surovin predlagati, naj se znižanje stopnje za biogoriva prilagodi razvoju trga. Pri tem je treba upoštevati posledice za varstvo okolja in podnebja, naravne vire, zunanje stroške različnih goriv, varnost oskrbe in uresničevanje cilja glede minimalnega deleža biogoriv in drugih obnovljivih goriv v skladu z [direktivo 2003/30] [...]“

## Zakon o trošarinah na energijo

- 14 Zakon o spremembi obdavčitve energentov in o spremembah zakona o trošarinah na električno energijo (Gesetz zur Neuregelung der Besteuerung von Energieerzeugnissen und zur Änderung des Stromsteuergesetzes) z dne 15. julija 2006 (BGBl. 2006 I, str. 1534), ki napotuje neposredno na direktivi 2003/30 in 2003/96, je s členom 1 uvedel zakon o trošarinah na energijo (Energiesteuergesetz). Ta zakon, ki je začel veljati 1. avgusta 2006 in s katerim je bil s tem datumom razveljavljen zakon o trošarinah na mineralna olja, določa, da se biogoriva obdavčijo kot „energenti“.
- 15 V odstavkih 1 in 2 člena 50 zakona o trošarinah na energijo z naslovom „Izjema za pogonska biogoriva in biogoriva za ogrevanje“ je določeno:

- „1) Zavezanec lahko zaprosi za pravico do oprostite za energente, ki so nedvomno obdavčeni in ki obsegajo pogonska biogoriva in biogoriva za ogrevanje. [...] Pravica do oprostite se prizna ne glede na določbe odstavka 2, tretji stavek, do 31. decembra 2009.
- 2) Oprostitev se prizna do višine davka, ki se nanaša na delež pogonskega biogoriva ali biogoriva za ogrevanje. Ne glede na prvi stavek se za energente [...], ki kot biogoriva vsebujejo metilne estre maščobnih kislin ali rastlinska olja, oprostitev prizna le delno, za delež metilnih estrov maščobnih kislin oziroma rastlinskih olj. Oprostitev znaša največ

[...]

## 2. na 1 000 litrov rastlinskega olja:

|  |            |
|--|------------|
| do 31. decembra 2007                     | 470,40 EUR |
| od 1. januarja 2008 do 31. decembra 2008 | 370,40 EUR |
| od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2009 | 290,40 EUR |
| od 1. januarja 2010 do 31. decembra 2010 | 210,40 EUR |
| od 1. januarja 2011 do 31. decembra 2011 | 140,40 EUR |
| od 1. januarja 2012                      | 20,40 EUR  |

[...]"

<sup>16</sup> Člen 50(4) zakona o trošarinah na energijo tako kot prejšnje določbe zakona o trošarinah na mineralna olja določa, da oprostitev ne sme privedi do čezmernega nadomestila dodatnih stroškov, ki so povezani s proizvodnjo biogoriv.

17 Člen 50 zakona o trošarinah na energijo je bil spremenjen 1. januarja 2007 z zakonom o uvedbi kvote za biogoriva na podlagi spremembe zveznega zakona o ukrepih za zmanjševanje emisij in o spremembi predpisov o trošarinah na energijo in elektriko (Gesetz zur Einführung einer Biokraftstoffquote durch Änderung des Bundes-Immissionsschutzgesetzes und zur Änderung energie- und stromsteuerrechtlicher Vorschriften) z dne 18. decembra 2006 (BGBl. 2006 I, str. 3180, v nadaljevanju: zakon o kvotah za biogoriva). Namen tega zakona je, ob izrecni naporitvi na Direktivi 2003/30 in 2003/96, predvsem zamenjava davčne ugodnosti za biogoriva z obveznostjo mešanja ali prodaje minimalnega deleža biogoriv.

18 Člen 50(1) zakona o trošarinah na energijo, kakor je bil spremenjen z zakonom o kvotah za biogoriva, v točki 1 določa oprostitve samo za čista biogoriva, torej tista, ki niso pomešana z drugimi energenti, vendar z izjemo v skladu s točkama 2 in 3 za biogoriva, ki so „posebej vredna podpore“. Ta biogoriva, naštetá v odstavku 5 navedenega člena 50, obsegajo zlasti sintetične ogljikovodike ali njihove mešanice, ki nastanejo s termokemično predelavo biomase, imenovane „BtL“, in energente, ki vsebujejo od 70- do 90-odstotni delež bioetanola, imenovane „E85“.

#### Zvezni zakon o ukrepih za zmanjševanje emisij

19 Z zakonom o kvotah za biogoriva je bil s 1. januarjem 2007 spremenjen tudi zvezni zakon o ukrepih za zmanjševanje emisij (Bundes-Immissionsschutzgesetz) z dne 26. septembra 2002 (BGBl. 2002 I, str. 3830), s tem da je bil v členu 37a(3) tega zakona določen minimalni delež biogoriva, ki ga mora vsebovati gorivo, ki se daje na trg.



V skladu z odstavkom 4 navedenega člena se lahko ta minimalni delež zagotovi s pomešanjem z bencinom ali s plinskim oljem oziroma s prodajo čistega biogoriva.

### **Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje**

- 20 Tožeča stranka v glavni stvari v Nemčiji od leta 2005 prodaja gorivo, imenovano „Plantanol-Diesel“, ki se pridobi tako, da se v za ta namen prirejeni cisterni tovornjaka zmeša deviško rastlinsko olje, in sicer rafinirano olje iz ogrščice (60 % poleti in 50 % pozimi), fosilno plinsko olje (37 % poleti in 47 % pozimi) in posebni aditivi (3 %). Ta proizvod je namenjen raznim občinskim voznim parkom in družbi za javni prevoz iz Frankfurta na Majni.
- 21 V skladu s predložitveno odločbo je mogoče Plantanol-Diesel, ki ustreza zahtevam predstandarda DIN V 51605, uporabljati tako za starejše dizelske motorje kot za novejše motorje z neposrednim vbrizgavanjem, ne da bi bila potrebna namestitev nove opreme ali tehnična sprememba motorjev zadevnih vozil. Nekatere raziskave naj bi poleg tega pokazale prednosti tega proizvoda v primerjavi s fosilnimi gorivi z vidika emisij saj, oddajanja CO<sub>2</sub>, porabe in rakotvornosti.
- 22 Hauptzollamt Darmstadt je po začetku veljavnosti – 1. januarja 2007 – člena 50(1), točka 1, zakona o trošarinah na energijo, kakor je bil spremenjen z zakonom o kvotah za biogoriva, od tožeče stranke terjal plačilo trošarine na energente za obdobje od 1. januarja 2007 do 31. maja 2007 za rastlinsko olje, ki ga vsebuje „Plantanol-Diesel“.

- 23 Hessisches Finanzgericht je na podlagi predloga za začasno odredbo s sklepom z dne 2. oktobra 2007 zaradi resnih dvomov o združljivosti navedenega člena 50(1), točka 1, z Direktivo 2003/30 odložilo učinkovanje odločbe o odmeri davka za maj in junij 2007. Bundesfinanzhof je s sklepom z dne 14. aprila 2008 razveljavilo ta sklep o začasni odredbi.
- 24 Hauptzollamt Darmstadt je 10. oktobra 2007 zavrnil ugovor, ki ga je tožeča stranka v glavni stvari vložila v zvezi z odločbo o odmeri davka za maj 2007.
- 25 Tožeča strank v glavni stvari je zoper to odločbo vložila tožbo pri Hessisches Finanzgericht.
- 26 To sodišče v predložitveni odločbi meni, da je člen 50(1), točka 1, zakona o trošarinah na energijo, kakor je bil spremenjen z zakonom o kvotah za biogoriva, v nasprotju s pravom Skupnosti.
- 27 Prvič, navedeno sodišče meni, da je ta določba zato, ker ukinja oprostitev za del biogoriva, ki ga sestavlja deviško rastlinsko olje v mešanici goriv, v nasprotju z Direktivo 2003/30. Zvezna republika Nemčija naj namreč z enako obravnavo delov goriva, ki izvirajo iz biogoriv, in tistih, ki so fosilnega izvora, ne bi mogla doseči cilja zmanjšanja emisij toplogrednih plinov v sektorju prevoza. Poleg tega naj ukinitve te oprostitve ne bi bila predmet nobene presoje vplivov na merila trajnostnega razvoja. Še več, nacionalni zakonodajalec naj bi napačno menil, da je ta ukinitve potrebna, da se prepreči čezmerno nadomestilo.

28 Drugič, predložitveno sodišče meni, da je navedena določba v nasprotju z nekaterimi splošnimi načeli prava Skupnosti. Bila naj bi v nasprotju z načeloma pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj, ker gospodarski subjekti niso mogli predvideti njenega sprejetja, saj skupnostna ureditev medtem ni bila spremenjena, in ker ni bil predviden noben prehodni ukrep. Direktiva 2003/30 pa naj bi temeljila na predpostavki, da vsa biogoriva, ne glede na to, ali se uporabljajo čista ali kot mešanica, omogočajo uresničitev zelenih ciljev. Ta določba naj bi bila tudi v nasprotju z načelom sorazmernosti, saj naj ne bi bila potrebna za učinkovito zaščito davčnih prejemkov. Po eni strani naj namreč ne bi bila opravljena nobena ocena tega izpada, po drugi strani pa naj bi bila hkrati uvedena nova oprostitev za biogoriva, ki so „posebej vredna podpore“, med katera spadajo tudi biogoriva v mešanicah.

29 V teh okoliščinah je Hessisches Finanzgericht prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

- „1. Ali člen 3 Direktive [...] 2003/30/ES [...] zlasti glede na uvodne izjave 10, 12, 14, 19, 22 in 27 nasprotuje nacionalni določbi, kot je člen 50(1), točka 1, zakona o trošarinah na energijo [...], kakor je bil spremenjen z zakonom [o kvotah za biogoriva], na podlagi katerega je bila ukinjena oprostitev trošarine za deleže biogoriv iz rastlinskega olja v mešanicah goriv, ki ustrezajo zahtevam predstandarda DIN V 51605 (stanje: julij 2006)?
  
2. Ali načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj v pravu Skupnosti zahtevata, da lahko država članica spreminja predpise, ki jih je sprejela za prenos Direktive [2003/30] in s katerimi je na podlagi davčnih ugodnosti za več let zasnovala sistem podpore, v breme podjetja, ki je doslej uživalo ugodnosti, le v izjemnih okoliščinah v obdobju uporabe zadevnega sistema?“

- 30 Ker je predložitveno sodišče menilo, da ti vprašanji zahtevata nujen odgovor Sodišča, saj je, po eni strani, gospodarsko preživetje tožeče stranke v glavni stvari, ki od 15. julija 2007 začasno ne posluje, odvisno od izida postopka v glavni stvari in ima, po drugi strani, ta izid velike gospodarske posledice tudi zunaj obravnavanega primera – zadevna nacionalna zakonodaja lahko namreč odvzame vsakršno vrednost investicijam, ki so bile opravljene zaradi davčnih ugodnosti za pospeševanje razvoja biogoriv – je Sodišču predlagalo, naj to predložitveno odločbo preuči po hitrem postopku v skladu s členom 104a, prvi odstavek, Poslovnika Sodišča.
- 31 S sklepom z dne 3. julija 2008 je predsednik Sodišča ta predlog zavrnil, ker je menil, da pogoji iz člena 104a, prvi odstavek, niso izpolnjeni.

### **Vprašanji za predhodno odločanje**

#### *Prvo vprašanje*

- 32 Predložitveno sodišče s tem vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 3 Direktive 2003/30 razlagati tako, da nasprotuje nacionalni zakonodaji, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki iz davčnih oprostitev, določenih za biogoriva, izključuje proizvod, kot je ta je v postopku v glavni stvari, sestavljen iz mešanice rastlinskega olja, fosilnega plinskega olja in posebnih aditivov.
- 33 V zvezi s tem je treba najprej poudariti, da čeprav je cilj Direktive 2003/30, v skladu z njenim členom 1, pospeševanje rabe biogoriv ali drugih obnovljivih goriv, ki bi

zamenjala plinsko olje ali bencin, namenjenih sektorju prevoza v vseh državah članicah, tem ni naloženo nič zavezujočega v zvezi s ciljem glede prodaje minimalnega deleža biogoriv.

34 Kot je namreč razvidno iz besedila člena 3(1)(a) te direktive, ta določa le, da „bi morale“ navedene države z določitvijo nacionalnih „okvirnih“ ciljev zagotoviti doseganje takega minimalnega deleža, ki je z izračunom na osnovi energijske vsebnosti določen v odstavku 1(b) tega člena, in sicer za 31. december 2005 2 % in za 31. december 2010 5,75 % vsega motornega bencina in plinskega olja, namenjenega za sektor prevoza in danega v promet na nacionalnih trgih.

35 Ugotoviti pa je treba, da Direktiva 2003/30 državam članicam ne določa načina za doseg te okvirnih ciljev, temveč jim v tem pogledu prepušča prosto izbiro glede vrste ukrepov, ki jih lahko sprejmejo, tako da imajo države članice široko diskrecijsko pravico, da bi upoštevale med drugim razpoložljivost virov in surovin ter nacionalno politiko glede pospeševanja biogoriv, kot izhaja iz uvodne izjave 20 te direktive.

36 Iz tega izhaja, da določbe Direktive 2003/30 državam članicam ne nalagajo obveznosti uvedbe ali ohranjanja sistema davčnih oprostitev v korist biogoriv. V zvezi s tem je iz uvodne izjave 19 te direktive razvidno, da čeprav je sistem davčnih oprostitev eno od sredstev, ki so navedenim državam na razpolago za uresničevanje ciljev, ki jih določa ta direktiva, so mogoča tudi druga sredstva, kot na primer finančna podpora predelovalni industriji ali uvedba obveznega deleža biogoriv za naftna podjetja.

37 Poleg tega je iz člena 3(4) Direktive 2003/30 razvidno, da imajo države članice široko diskrecijsko pravico tudi pri proizvodih, ki jih želijo pospeševati za uresničevanje ciljev, ki jih postavlja ta direktiva, saj se lahko navedene države odločijo, da bodo ob

upoštevanju splošnega klimatskega in okoljskega ravnovesja, gospodarnosti, konkurenčnosti in varnosti oskrbe dale prednost nekaterim vrstam goriva.

- 38 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da iz določb navedene direktive ne izhaja nobena pravica do davčne oprostitve, sploh pa ne v korist določenega proizvoda.
- 39 Ravno nasprotno, iz člena 1 Direktive 2003/96 je razvidno, da so države članice načeloma dolžne obdavčiti proizvod, kot je ta v postopku v glavni stvari – pridobljen z mešanjem fosilnega plinskega olja iz tarifne številke 2710 KN, rastlinskega olja, v obravnavanem primeru olja iz ogrščice iz tarifne številke 1514 KN, in aditivov – ki je namenjen rabi kot gorivo za ogrevanje ali kot pogonsko gorivo in na podlagi člena 2(1) (a) in (b) ter (3), drugi pododstavek, te direktive šteje za „energent“ v smislu tega člena (glej s tem v zvezi sodbo z dne 18. decembra 2008 v zadevi Afton Chemical, C-517/07, ZOdl., str. I-10427, točka 40).
- 40 Vendar lahko države članice v skladu s členom 16(1) Direktive 2003/96 uporabijo izjemo ali znižano stopnjo obdavčitve takih energentov (glej v tem smislu sodbo z dne 5. julija 2007 v združenih zadevah Fendt Italiana, C-145/06 in C-146/06, ZOdl., str. I-5869, točka 36).
- 41 Zato je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 3 Direktive 2003/30 razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki iz sistema davčnih oprostitev, določenih za biogoriva, izključuje proizvod, kot je ta je v postopku v glavni stvari, pridobljen iz mešanice rastlinskega olja, fosilnega plinskega olja in posebnih aditivov.

*Drugo vprašanje*

- 42 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali splošni načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj nasprotujeta temu, da država članica za proizvod, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, pred koncem veljavnosti, ki je prvotno določen v nacionalni ureditvi, ukine sistem davčnih oprostitev, ki se je nanašal nanj. Navedeno sodišče želi v zvezi s tem zlasti izvedeti, ali je taka ukinitvev mogoča zaradi izjemnih okoliščin.
- 43 Spomniti je treba, da sta načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj del pravnega reda Skupnosti. Zato ju morajo pri izvrševanju pooblastil, ki so jim podeljena z direktivami Skupnosti, spoštovati tako institucije Skupnosti kot države članice (glej v tem smislu zlasti sodbe z dne 3. decembra 1998 v zadevi Belgocodex, C-381/97, Recueil, str. I-8153, točka 26; z dne 26. aprila 2005 v zadevi „Goed Wonen“, C-376/02, ZOdl., str. I-3445, točka 32, in z dne 21. februarja 2008 v zadevi Netto Supermarkt, C-271/06, ZOdl., str. I-771, točka 18).
- 44 Iz tega izhaja, da mora nacionalna ureditev, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki je namenjena prenosu določb Direktiv 2003/30 in 2003/96 v notranji pravni red zadevne države članice, spoštovati splošna načela prava Skupnosti.
- 45 V skladu z ustaljeno sodno prakso je izključno dolžnost predložitvenega sodišča, da presodi, ali je taka nacionalna ureditev v skladu z navedenimi načeli (glej zlasti sodbe z dne 11. maja 2006 v zadevi Federation of Technological Industries in drugi, C-384/04, ZOdl., str. I-4191, točka 34; z dne 14. septembra 2006 v združenih zadevah Elmeka, od C-181/04 do C-183/04, ZOdl., str. I-8167, točki 35 in 36, in z dne 17. julija 2008 v zadevi ASM Brescia, C-347/06, ZOdl., str. I-5641, točka 72), saj je Sodišče pri odločanju o predlogu za sprejetje predhodne odločbe pristojno le, da temu sodišču zagotovi vse

elemente razlage prava Skupnosti, ki mu omogočijo presojo te skladnosti (glej zlasti sodbo z dne 18. decembra 1997 v združenih zadevah Molenheide in drugi, C-286/94, C-340/95, C-401/95 in C-47/96, Recueil, str. I-7281, točka 49).

- 46 V zvezi s tem je treba spomniti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča načelo pravne varnosti, katerega posledica je varstvo legitimnih interesov, zahteva, po eni strani, jasnost in natančnost pravnih pravil, in, po drugi strani, predvidljivost njihove uporabe za upravičence (glej zlasti sodbe z dne 15. februarja 1996 v zadevi Duff in drugi, C-63/93, Recueil, str. I-569, točka 20; z dne 18. maja 2000 v zadevi Rombi in Arkopharma, C-107/97, Recueil, str. I-3367, točka 66, in z dne 7. junija 2005 v zadevi VEMW in drugi, C-17/03, ZOdl., str. I-4983, točka 80). Ta zahteva se uveljavlja s posebno strogostjo, kadar gre za predpise, ki lahko vključujejo finančno breme, da bi prizadetim omogočila natančno prepoznati obseg obveznosti, ki so jim s temi predpisi naložene (sodba z dne 29. aprila 2004 v zadevi Sudholz, C-17/01, Recueil, str. I-4243, točka 34).
- 47 Glede zahteve po jasnosti in natančnosti je treba poudariti, da jo v obravnavanem primeru nacionalna ureditev, s katero je bil ukinjen sistem davčnih oprostitev iz postopka v glavni stvari, očitno izpolnjuje.
- 48 Glede predvidljivosti ukinitve zadevnega sistema davčnih oprostitev je treba opozoriti, da čeprav je ta ukinitve veljala samo za v prihodnje in torej ni postavila pod vprašaj oprostitev, ki jo je tožeča stranka v glavni stvari pridobila za leti 2005 in 2006, sta tako zakon o trošarinah na mineralna olja v različici, ki je začela veljati 1. januarja 2004, kot zakon o trošarinah na energijo v različici, ki je začela veljati 1. avgusta 2006, določala uporabo tega sistema davčnih oprostitev do 31. januarja 2009. Kar zadeva biogoriva, kakršno je proizvod v postopku v glavni stvari, je pozneje sprejeta ureditev z dne 18. decembra 2006 predčasno ukinila ta sistem davčnih oprostitev od 1. januarja 2007 dalje.
- 49 Vendar je treba spomniti, da je Sodišče že razsodilo, da načelo pravne varnosti ne zapoveduje tega, da se zakonodaja ne sme spremeniti, ampak zahteva, da zakonodajalec



upošteva posebne okoliščine izvajalcev gospodarske dejavnosti in glede na posebnosti primera predvidi prilagoditev uporabe novih pravnih predpisov (glej zgoraj navedeno sodbo VEMW in drugi, točka 81).

- 50 V obravnavanem primeru se zdi, da je iz Sodišču predloženega spisa razvidno – kar pa mora predložitveno sodišče preveriti – da čeprav proizvodi, kot je ta v postopku v glavni stvari, niso več oproščeni trošarin na energente, imajo ti proizvodi koristi od sistema, ki je bil uveden sočasno z navedeno ureditvijo in na podlagi katerega so dobavitelji goriv dolžni spoštovati minimalni delež biogoriv v gorivih.
- 51 Kar zadeva posebej načelo varstva legitimnih pričakovanj pa je treba poudariti, da je nacionalni zakonodajalec v postopku v glavni stvari predčasno ukinil sistem davčnih oprostitev, za katerega je prej z izrecnimi določbami v svoji ureditvi dvakrat zatrdil, da bo veljal do datuma konca veljavnosti, ki bo natančno določen pozneje.
- 52 Priznati je treba, da so lahko interesi gospodarskega subjekta, kot je tožeča stranka v glavni stvari, ki je svojo dejavnost začel med veljavnostjo sistema davčnih oprostitev za biogoriva iz postopka v glavni stvari in ki je v ta namen veliko investiral, zelo prizadeti zaradi predčasne ukinitve tega sistema, še toliko bolj, ker je ta opravljena nenadno in nepredvidljivo, ne da bi mu bilo puščeno dovolj časa za prilagoditev novemu zakonskemu položaju.
- 53 Iz ustaljene sodne prakse Sodišča je razvidno, da je možnost sklicevanja na načelo varstva zaupanja v pravo dana vsakemu gospodarskemu subjektu, pri katerem je nacionalni organ zbudil legitimna pričakovanja. Vendar če lahko razumen in preudaren gospodarski subjekt predvidi sprejetje ukrepa, ki lahko vpliva na njegove interese, se ob njegovem sprejetju na to načelo ne more sklicevati. Poleg tega gospodarski subjekti ne morejo upravičeno zaupati v ohranitev sedanjega položaja, ki ga lahko nacionalni

organi spremenijo v okviru svojega pooblastila za odločanje po prostem preudarku (glej v tem smislu zlasti sodbi z dne 15. julija 2004 v združenih zadevah *Di Lenardo in Dilexport*, C-37/02 in C-38/02, ZOdl., str. I-6911, točka 70 in navedena sodna praksa, in z dne 7. septembra 2006 v zadevi *Španija proti Svetu*, C-310/04, ZOdl., str. I-7285, točka 81).

- 54 Sodišče je v zvezi s tem glede pričakovanj, ki jih davčni zavezanec lahko ima v zvezi z davčno ugodnostjo, že razsodilo, da če direktiva pušča široka pooblastila državi članici, sprememba zakonodaje, ki je sprejeta v skladu z direktivo, ne more šteti za nepredvidljivo (glej sodbo z dne 29. aprila 2004 v združenih zadevah *Gemeente Leusden in Holin Groep*, C-487/01 in C-7/02, Recueil, str. I-5337, točka 66).
- 55 Kot je razvidno iz točk od 33 do 37 te sodbe, imajo države članice široko diskrecijsko pravico glede ukrepov, ki jih je treba sprejeti za uresničitev ciljev, določenih v členu 3(1)(b) Direktive 2003/30, in lahko v ta namen določijo obvezen delež biogoriv za naftna podjetja.
- 56 Torej, ker je namen nacionalne ureditve, s katero je bil ukinjen zadevni sistem davčnih oprostitev, predpisati minimalni delež biogoriv v gorivih, ni mogoče zahtevati – v nasprotju s tem, kar predlaga predložitveno sodišče – da je navedena ukinitve mogoča samo v izjemnih okoliščinah.
- 57 Vendar mora predložitveno sodišče presoditi, ali lahko razumen in preudaren gospodarski subjekt predvidi možnost take ukinitve v okoliščinah, kakršne so v postopku v glavni stvari. Ker gre za sistem, ki je določen v nacionalni ureditvi, mora navedeno sodišče ob upoštevanju načinov posredovanja informacij, ki jih država

članica, ki jih je sprejela, običajno uporablja, in okoliščin tega primera, celostno in *in concreto* presoditi, ali je bilo zagotovljeno dolžno spoštovanje legitimnih pričakovanj gospodarskih subjektov, zajetih s to ureditvijo (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo „Goed Wonen“, točka 43).

58 V zvezi s tem je tožeča stranka v glavni stvari tako v pisnih stališčih kot na obravnavi poudarila, ne da bi Hauptzollamt Darmstadt temu ugovarjal, da slednji, s katerim je tožeča stranka kontaktirala januarja 2007, ni poznal sprememb zakona o trošarinah na energijo, ki so bile uvedene z zakonom o kvotah za biogoriva, tako da novi obrazci za davčno napoved niso bili na voljo do sredine marca 2007, zato je svoje napovedi od 1. januarja do 31. marca 2007 oddajala na starih obrazcih. Tožeča stranka v glavni stvari je poudarila tudi, da je bila predčasna ukinitvev davčne ugodnosti, dodeljene z zakonom o trošarinah na energijo, opravljena z drugim zakonom, zaradi česar je imela pred seboj dva zakona, od katerih je eden določal davčno oprostitev, drugi pa jo je ukinjal.

59 Ni mogoče izključiti možnosti, da te okoliščine ali vsaj nekatere izmed njih kažejo, kar pa mora presoditi predložitveno sodišče v sporu o glavni stvari, da nacionalna ureditev o ukinitvi zadevne davčne oprostitve, ki je začela veljati zelo kmalu, v tem času še ni imela ustrezne stopnje javnosti v krogih, ki jih zadeva – kar je Hauptzollamt Darmstadt na obravnavi zanikal – s čimer je bil dostop do stanja nacionalnega prava otežen za posameznike.

60 Vendar, za presojo, ali bi lahko razumen in preudaren gospodarski subjekt predvidel možnost navedene ukinitve v zadevi, kot je ta v glavni stvari, mora predložitveno sodišče upoštevati tudi okoliščine pred začetkom veljavnosti te ukinitve. V zvezi s tem je treba zato, da bi se predložitvenemu sodišču zagotovil koristen odgovor, poudariti nekaj elementov, ki so razvidni iz spisa, ki je bil predložen Sodišču, in se nanašajo tako na okvir nacionalne kot skupnostne ureditve.

- 61 Prvič, glede nacionalnega okvira ureditve, ki je za malo in srednje podjetje, kakršno je v postopku glavni stvari, najbolj dostopen pravni okvir, je treba poudariti, da je nacionalna ureditev, s katero je bil uveden zadevni sistem davčnih oprostitev, že od leta 2004 v skladu z določbami člena 16(3) Direktive 2003/96 določala, da morajo nacionalni organi ponovno preučiti oprostitev in znižanja obdavčitve za biogoriva, in sicer na podlagi sprememb v cenah surovin, da bi se izognili previsokim kompenzacijam dodatnih stroškov, povezanih s proizvodnjo.
- 62 V obravnavanem primeru ni mogoče izključiti možnosti, da je bil razlog za ukinitvev davčne oprostitev za mešane proizvode, kot je ta v postopku v glavni stvari, vsaj deloma potreba po preprečevanju previsokih kompenzacij, kar pa mora preveriti predložitveno sodišče. Vsekakor pa lahko razumen in preudaren gospodarski subjekt na podlagi take določbe vnaprej sklepa, da lahko nacionalni organ sistem davčnih oprostitev za biogoriva spremeni ali celo ukine, zato da bi se upošteval razvoj nekaterih zunanjih okoliščin, in da torej določbe navedene ureditve ne morejo biti podlaga za prepričanje, da bo ta sistem obstajal še nekaj časa.
- 63 Poleg tega je treba ugotoviti, da je v predložitveni odločbi in v pisnih stališčih Komisije navedeno, da je bila ukinitvev sistema davčnih oprostitev za biogoriva, kot je ta v postopku v glavni stvari, napovedana s koalicijskim sporazumom, ki ga je 11. novembra 2005 sprejela nova vladna večina in v njemu izrazila namero, da razne davčne ugodnosti za biogoriva nadomesti s spoštovanjem kvot za mešanice biogoriv. Tudi iz stališč Hauptzollamt Darmstadt je razvidno, da je bil ta ukrep napovedan z osnutkom zakona z dne 6. aprila 2006. Poleg tega je ta carinski organ med obravnavo pojasnil, da so med letom 2006 v zvezi s tem potekale pomembne izmenjave v krogih, ki jih to zadeva.

- 64 Vendar je treba upoštevati tudi dejstvo, da je nacionalni zakonodajalec pet mesecev pred ukinitvijo sistema davčnih oprostitev za biogoriva, kakršno je proizvod v postopku v glavni stvari, z zakonom o trošarinah na energijo v različici, ki je veljala 1. avgusta 2006, potrdil 31. december 2009 kot datum konca veljavnosti navedenega sistema, s tem da je za biogoriva, ki so pridobljena iz rastlinskih olj, tako kot navedeni proizvod, določil postopno ukinitve tega sistema z zmanjševanjem stopenj oprostitve od 1. januarja 2008 do konca leta 2012.
- 65 Predložitveno sodišče mora presoditi, koliko je lahko ta okoliščina, ki odraža voljo nacionalnega zakonodajalca sredi leta 2006, da zadevni sistem davčnih oprostitev obdrži v veljavi, za razumen in preudaren gospodarski subjekt pomenila znak, da se bo navedeni sistem uporabljal vsaj do prvotno predvidenega datuma konca veljavnosti, in sicer do 31. decembra 2009 oziroma delno do leta 2012. V zvezi s tem je predložitveno sodišče zlasti dolžno preučiti, koliko bolj trdno je lahko bilo prepričanje takega gospodarskega subjekta zaradi dejstva, da je bila odločitev o obdržanju v veljavi sprejeta po raznih sporočilih, navedenih v točki 63 te sodbe, v katerih je bilo naznanjeno, da bo ta sistem ukinjen.
- 66 Drugič, glede okvira skupnostne ureditve je treba poudariti, da ta ureditev v obravnavanem obdobju ni bila spremenjena. Vendar pa je predložitveno sodišče dolžno presoditi, koliko je lahko taka okoliščina razumnemu in preudarnemu gospodarskemu subjektu dala misliti, da bo nacionalno pravo, katerega cilj je prenos te ureditve, ostalo nespremenjeno kljub dejstvu, da – kot je bilo navedeno v točki 35 te sodbe – pušča Direktiva 2003/30 glede ukrepov, ki se jih sprejme za uresničevanje njenih ciljev, široko diskrecijsko pravico državam članicam.
- 67 Skleniti je torej treba, da mora predložitveno sodišče pri presoji, opravljeni *in concreto*, ali je tožeča stranka v glavni stvari kot razumen in preudaren gospodarski subjekt razpolagala z dovolj podatki, na podlagi katerih bi lahko pričakovala, da bo sistem davčnih oprostitev v postopku v glavni stvari ukinjen pred predvidenim datumom

konca veljavnosti tega sistema, upoštevati vse zgoraj navedene dejavnike in tudi druge upoštevne okoliščine predloženega mu spora.

- 68 Zato je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da splošni načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj načeloma ne nasprotujeta temu, da država članica za proizvod, kot je ta v postopku v glavni stvari, pred prvotno določenim koncem veljavnosti nacionalne ureditve ukine sistem davčnih oprostitev, ki se je nanašal nanj. V nobenem primeru se za tako ukinitvev ne zahteva obstoj izjemnih okoliščin. Vendar mora predložitveno sodišče v okviru celostne in *in concreto* presoje preučiti, ali sta bili navedeni načeli spoštovani v zadevi v glavni stvari, ob upoštevanju vseh z njo povezanih upoštevnihi okoliščin.

## **Stroški**

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

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

- 1. Člen 3 Direktive 2003/30/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 8. maja 2003 o pospeševanju rabe biogoriv in drugih obnovljivih goriv v sektorju prevoza je treba razlagati tako, da ne nasprotuje nacionalni ureditvi,**

**kot je ta v postopku v glavni stvari, ki iz sistema davčnih oprostitev, določenih za biogoriva, izključuje proizvod, kot je ta v postopku v glavni stvari, pridobljen iz mešanice rastlinskega olja, fosilnega plinskega olja in posebnih aditivov.**

- 2. Splošni načeli pravne varnosti in varstva legitimnih pričakovanj načeloma ne nasprotujeta temu, da država članica za proizvod, kot je ta v postopku v glavni stvari, pred prvotno določenim koncem veljavnosti nacionalne ureditve ukine sistem davčnih oprostitev, ki se je nanašal nanj. V nobenem primeru se za tako ukinitvev ne zahteva obstoj izjemnih okoliščin. Vendar mora predložitveno sodišče v okviru celostne in *in concreto* presoje preučiti, ali sta bili navedeni načeli spoštovani v zadevi v glavni stvari, ob upoštevanju vseh z njo povezanih upoštevnihi okoliščin.**

Podpisi