



Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (drugi senat)

z dne 10. septembra 2014*

„Predhodno odločanje — Obdavčenje — Direktiva 2003/96/ES — Obdavčitev energentov in električne energije — Izjeme — Energenti v standardnih rezervoarjih gospodarskih vozil, namenjeni za uporabo kot gorivo za ta vozila — Pojem ‚standardni rezervoarji‘ v smislu člena 24(2) te direktive — Rezervoarji, ki jih vgradi proizvajalec karoserij ali distributer proizvajalca“

V zadevi C-152/13,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Finanzgericht Düsseldorf (Nemčija) z odločbo z dne 18. marca 2013, ki je prispela na Sodišče 26. marca 2013, v postopku

Holger Forstmann Transporte GmbH & Co. KG

proti

Hauptzollamt Münster,

SODIŠČE (drugi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta, predsednica senata, J. L. da Cruz Vilaça, G. Arestis (poročevalec), J.-C. Bonichot in A. Arabadžiev, sodniki,

generalni pravobranilec: M. Szpunar,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Holger Forstmann Transporte GmbH & Co. KG U. Möllenhoff, odvetnik,
- za Hauptzollamt Münster A. Scholz, agentka,
- za češko vlado M. Smolek, agent,
- za Evropsko komisijo W. Mölls in C. Barslev, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 30. aprila 2014

izreka naslednjo

* Jezik postopka: nemščina.

Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 24(2) 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 Holger Forstmann Transporte GmbH & Co. KG (v nadaljevanju: Forstmann Transporte) in Hauptzollamt Münster (glavni carinski urad Münster, v nadaljevanju: Hauptzollamt) zaradi plačila davka na energijo za dizelsko gorivo, ki je bilo kupljeno na Nizozemskem in se nahaja v rezervoarjih tovornjaka, ki je v lasti te družbe, za uporabo v Nemčiji kot gorivo za to vozilo.

Pravni okvir

Pravo Unije

- 3 V devetnajsti uvodni izjavi Direktive Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994 o spremembi Direktive 92/12/EGS o splošnem režimu za trošarinske izdelke in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takšnih izdelkov, Direktive 92/81/EGS o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja in Direktive 92/82/EGS o približevanju trošarinskih stopenj za mineralna olja (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 264) je bilo navedeno:

„[...] treba [je] določiti, da so tista mineralna olja, ki so sproščena v promet v eni državi članici in se nahajajo v rezervoarjih za gorivo motornih vozil ter so namenjena za uporabo kot gorivo v teh vozilih, oproščena plačila trošarine v drugi državi članici, tako da se ne ovira prosti pretok oseb in blaga in da se prepreči dvojno obdavčevanje“.

- 4 Za to je Direktiva 94/74 z vstavitvijo člena 8a spremenila Direktivo Sveta 92/81/EGS z dne 19. oktobra 1992 o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja (UL L 316, str. 12). Ta člen je poleg take oprostitve plačila trošarin za mineralna olja, ki so v standardnih rezervoarjih gospodarskih vozil, tudi natančno določal, kako je treba razumeti izraz „standardni rezervoarji“, in te zlasti opredelil kot rezervoarje, ki jih proizvajalec trajno pritrdi na vsa motorna vozila istega tipa, kot je zadevno vozilo, in katerih stalna pritrditev omogoča neposredno uporabo goriva tako za pogon kot za – kjer je to ustrezno – delovanje hladilnih in drugih sistemov med prevozom.
- 5 Direktiva 92/81 je bila razveljavljena z Direktivo 2003/96, njen člen 8a pa nadomeščen s členom 24 te druge direktive s podobnim besedilom.
- 6 Člen 24 Direktive 2003/96 določa:

„1. Energenti, ki so sproščeni v porabo v državi članici, vsebovani v standardnih rezervoarjih za gorivo motornih vozil in ki so namenjeni za uporabo kot gorivo v teh istih vozilih kakor tudi tisti, ki so shranjeni v posebnih zabojnikih in so namenjeni za delovanje sistemov, ki oskrbujejo te iste zabojnike med transportom, niso zavezani obdavčitvi v nobeni drugi državi članici.

2. V tem členu

izraz „standardni rezervoarji“ pomeni:

- rezervoarje, ki jih je proizvajalec trajno pritrdil na vsa motorna vozila enakega tipa kot je zadevno vozilo in katerih stalna pritrditev omogoča neposredno uporabo goriva, tako za pogon kot, kjer je to primerno, za delovanje hladilnih in drugih sistemov med transportom. Rezervoarji za plin, ki so

vgrajeni v motorna vozila in ki so namenjeni za neposredno uporabo plina kot goriva, ter rezervoarji, ki so vgrajeni v druge sisteme, s katerimi so vozila lahko opremljena, prav tako štejejo za standardne rezervoarje;

- rezervoarje, ki jih je proizvajalec trajno pritrdil na vse zabojnike istega tipa kot je zadevni zabojnik in katere trajna pritrditev omogoča neposredno uporabo goriva za delovanje hladilnih in drugih sistemov, s katerimi so opremljeni posebni zabojniki med transportom.

Izraz ‚posebni zabojnik‘ pomeni kakršenkoli zabojnik, ki je opremljen s posebej zasnovano pripravo za hladilne sisteme, sisteme za spajanje s kisikom, toplotno izolacijske sisteme ali druge sisteme.“

Nemško pravo

- 7 Člen 1 zakona o davku na energijo (Energiesteuergesetz) z dne 15. julija 2006 (BGBl. 2006 I, str. 1534) v različici, ki se uporablja za dejansko stanje v sporu o glavni stvari (v nadaljevanju: EnergieStG), določa, da so energenti na davčnem ozemlju obdavčeni z davkom na energijo. V zvezi s tem ta člen določa, da je davčno ozemlje v smislu EnergieStG ozemlje Zvezne republike Nemčije brez ozemlja Büsingen in brez otoka Helgoland.

- 8 Člen 15 EnergieStG je v različici, ki je veljala do 31. marca 2010, določal:

„(1) Če se energenti iz člena 4, ki so sproščeni v porabo v državi članici, nabavijo za komercialne namene, davčna obveznost nastane, ko naročnik

1. energente prevzame na davčnem ozemlju ali
2. energente, prevzete zunaj davčnega ozemlja, vnese na davčno ozemlje ali naroči, naj se nanj vnesejo. [...]

(2) Če se energenti iz člena 4, ki so sproščeni v porabo v državi članici, vnesejo na davčno ozemlje v drugih primerih kot primerih iz odstavka 1, prvi stavek, točki 1 in 2, davčna obveznost nastane, ko se na davčnem ozemlju prvič skladiščijo ali uporabljajo za komercialne namene. Davčni zavezanec je oseba, ki te energente skladišči ali uporablja. [...]

[...]

(4) Odstavki od 1 do 3 ne veljajo

1. za goriva v standardnih rezervoarjih vozil, posebnih zabojnikih, delovnih strojih in napravah ter hladilnih in klimatskih sistemih,
2. za goriva, ki se prevažajo v rezervnih rezervoarjih vozila v skupni količini do 20 litrov,
3. za kuriva v skladiščnih zbiralnikih ogrevalnega sistema vozila.

[...]“

- 9 Člen 6, točka 15, zakona z dne 15. julija 2009 o spremembi zakonov o trošarinah (BGBl. 2009 I, str. 1870) je z učinkom od 1. aprila 2010 spremenil odstavek 2 člena 15 EnergieStG, ki odslej določa:

„Če se energenti v smislu člena 4, ki so sproščeni v porabo v državi članici, vnesejo na davčno ozemlje v drugih primerih kot primerih iz odstavka 1, prvi stavek, točki 1 in 2, davčna obveznost nastane, ko se na davčnem ozemlju prvič skladiščijo ali uporabljajo za komercialne namene. To ne velja, če so

skladiščeni energenti namenjeni za drugo državo članico in se na podlagi spremnega dokumenta iz člena 34 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)] prevažajo preko davčnega ozemlja. Davčni zavezanec je oseba, ki energente pošilja, skladišči ali uporablja. [...]"

- 10 V členu 41 uredbe o izvajanju zakona o davku na energijo (Energiesteuer-Durchführungsverordnung) z dne 31. julija 2006 (BGBl. 2006 I, str. 1753) v različici, kot izhaja iz člena 6 uredbe z dne 5. oktobra 2009 (BGBl. 2009 I, str. 3262), je pojem „standardni rezervoarji“ opredeljen tako:

„Izraz standardni rezervoarji v smislu členov 15(4), točka 1, 16(1), drugi stavek, točka 2, 21(1), tretji stavek, točka 1, in 46(1), drugi stavek, EnergieStG pomeni:

1. rezervoarje, ki jih je proizvajalec trajno pritrdil na vsa motorna vozila enakega tipa, kot je zadevno vozilo, in katerih stalna pritrditev omogoča neposredno uporabo goriva tako za pogon kot – kjer je to primerno – za delovanje hladilnih in drugih sistemov med prevozom,
2. rezervoarje, ki jih je proizvajalec trajno pritrdil na vse zabojnike istega tipa, kot je zadevni zabojnik, in katerih trajna pritrditev omogoča neposredno uporabo goriva za delovanje hladilnih in drugih sistemov, s katerimi so opremljeni posebni zabojniki med prevozom.

Če standardni rezervoar sestavlja več kot en rezervoar za gorivo, zaporni ventil v napeljavi med dvema rezervoarjema za gorivo ne vpliva na to opredelitev.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

- 11 Družba Forstmann Transporte je nemško podjetje za cestni prevoz blaga, ki opravlja špedicijske storitve. Za to je pri družbi Daimler AG, proizvajalki tovornjakov, kupila motorno vozilo. Družba Daimler AG je v proizvodnji na to vozilo pritrdila rezervoar za gorivo s prostornino 780 litrov. Glede na to, da je nameravala pozneje vozilo predelati, družba Forstmann Transporte pri družbi Daimler AG ni naročila drugega rezervoarja za gorivo, zato ji je bilo vozilo dobavljeno le z enim rezervoarjem za gorivo.
- 12 Da bi se lahko z vozilom, ki ga je izdelala družba Daimler AG, prevažali standardizirani zabojniki in zabojniki s podstavki, je bilo potrebno vgraditi nosilce menjalnega kesona, ki pa ga ta družba ni mogla zagotoviti v želeni obliki. Zato je družba Forstmann Transporte za vgradnjo teh nosilcev v to vozilo pooblastila karoserijsko podjetje R&S Fahrzeugbau. Družba R&S Fahrzeugbau je morala ob vgradnji prestaviti rezervoar za gorivo, ki ga je vgradila družba Daimler AG (v nadaljevanju: rezervoar 1), saj brez tega vgradnja teh nosilcev ne bi bila mogoča.
- 13 Med to predelavo je družba R&S Fahrzeugbau vgradila tudi dodatni rezervoar za gorivo s prostornino 780 litrov (v nadaljevanju: rezervoar 2), ki je bil predhodno kupljen pri družbi Hoppe Truck-Tanks GmbH & Co. KG. Družba Forstmann Transporte bi sicer vgradnjo rezervoarja 2 lahko naročila neposredno pri družbi Daimler AG, vendar to ekonomsko ne bi bilo smiselno, saj bi bilo treba v okviru omenjene predelave prestaviti tudi rezervoar 2. Združljivost rezervoarjev 1 in 2 za gorivo s predpisi o registraciji motornih vozil je preverilo društvo za tehnično kontrolo (Technischer Überwachungsverein (TÜV)), pri čemer ni odkrilo nobenih pomanjklivosti.
- 14 Družba Forstmann Transporte je gorivo v svoja vozila redno točila na Nizozemskem, saj je gorivo tam cenovno ugodnejše. Tudi v vozilo iz postopka v glavni stvari je bilo dizelsko gorivo natočeno v Oldenzaalu (Nizozemska), in sicer 2. decembra 2009 (495,03 litra v rezervoar 2) in 14. februarja 2011 (618,92 litra v rezervoar 1 in 570,50 litra v rezervoar 2). Voznik vozila je neposredno po obeh polnjenjih goriva prečkal nemško-nizozemsko mejo in vožnjo nadaljeval v Nemčiji. Natočeno gorivo je bilo uporabljeno izključno za pogon tega vozila.

- 15 Družba Forstmann Transporte je 28. junija 2012 pri Hauptzollamt iz previdnosti prijavila v rezervoar 2 natočeno dizelsko gorivo, in sicer 495,03 litra in 570,50 litra.
- 16 Hauptzollamt je na podlagi te prijave z odločbo z dne 3. julija 2012 zahteval plačilo davka na energijo za gorivo v rezervoarju 2 v višini 501,22 EUR, in sicer 232,86 EUR za polnitev z dne 2. decembra 2009 in 268,36 EUR za polnitev z dne 14. februarja 2011. Hauptzollamt je v skladu z razlago nacionalnega prava, ki izhaja iz sodne prakse Bundesfinanzhof (zvezno finančno sodišče), menil, da je obveznost plačila davka na energijo nastala z vnosom dizelskega goriva v rezervoarju 2 v Nemčijo, to je goriva, ki ni oproščeno davka na energijo, ker ta rezervoar, ki je bil v vozilo vgrajen po njegovi izdelavi, ni standarden, saj ga na vozilo ni trajno pritrdil proizvajalec šasijskega.
- 17 Poleg tega je Hauptzollamt z odločbo z dne 19. septembra 2012 zahteval plačilo davka na energijo za gorivo v rezervoarju 1 v višini 291,14 EUR. V skladu z navedeno razlago je Hauptzollamt menil, da tudi dizelsko gorivo v rezervoarju 1 ni oproščeno davka na energijo, ker tudi tega rezervoarja, ki ga je prvotno vgradila družba Daimler AG, po njegovi odstranitvi in ponovni namestitvi ni trajno pritrdil proizvajalec šasijskega in ga zato ni mogoče šteti za standardnega.
- 18 Po vložitvi ugovorov zoper ti odločbi, ki ju je Hauptzollamt zavrnil, je družba Forstmann Transporte pri Finanzgericht Düsseldorf vložila tožbo za odpravo navedenih odločb.
- 19 V predlogu za sprejetje predhodne odločbe predložitveno sodišče opozarja, da bi bilo treba po sedanji sodni praksi Bundesfinanzhof, ki ji je v tem primeru sledil Hauptzollamt, tožbo zavrniti. V skladu s to sodno prakso oprostitve iz člena 15(4), točka 1, EnergieStG ni mogoče uporabiti v zadevi v glavni stvari, ker pojem „standardni rezervoarji“, opredeljen v členu 41, prvi stavek, točka 1, uredbe o izvajanju zakona o davku na energijo z dne 31. julija 2006, s katerim je bil prenesen člen 24(2), prvi pododstavek, Direktive 2003/96, ne zajema rezervoarjev za gorivo, ki so jih vgradili distributerji ali proizvajalci karoserij, in to niti v primeru delitve montažnega dela med proizvajalcem vozil in proizvajalcem karoserij. Predložitveno sodišče poudarja, da je Bundesfinanzhof v zvezi s tem menilo, da bi bilo mogoče zadnjo določbo – ki je bila oblikovana po vzoru določb prava Unije na carinskem področju, kot je člen 112(1) Uredbe Sveta (EGS) št. 918/83 z dne 28. marca 1983 o sistemu oprostitve carin v Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 1, str. 419), kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (EGS) št. 1315/88 z dne 3. maja 1988 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 3; v nadaljevanju: Uredba št. 918/83) – razlagati ob upoštevanju sodbe Sodišča v zadevi Schoonbroodt (C-247/97, EU:C:1998:586) glede pojma „standardni rezervoarji“ na carinskem področju, v skladu s katero oprostitve iz člena 112(1), ki ga je treba razlagati ozko, ni mogoče uporabiti za rezervoarje, ki so jih vgradili distributerji ali proizvajalci karoserij.
- 20 Predložitveno sodišče pa kljub temu dvomi o taki razlagi Bundesfinanzhof in se sprašuje, ali je taka ozka razlaga pojma „proizvajalec“ iz člena 24(2) Direktive 2003/96 ustrezna ali pa bi bila, nasprotno, potrebna široka razlaga, v skladu s katero bi pojem proizvajalca zajemal tudi proizvajalce karoserij ali distributerje. Meni, da bi široko razlago lahko upravičeval namen člena 24(2) te direktive, kot ga je mogoče razbrati iz devetnajste uvodne izjave Direktive 94/74. V zvezi s tem opozarja, da se ta uvodna izjava navezuje na člen 8a Direktive 92/81, ki je bil nadomeščen z navedenim členom 24 in ga je Sodišče široko razlagalo v sodbi Meiland Azewijn (C-292/02, EU:C:2004:499). Po mnenju predložitvenega sodišča pa se ozka razlaga, ki jo je sprejelo Bundesfinanzhof, opira na sodbo Schoonbroodt (EU:C:1998:586), ki se nanaša na Uredbo št. 918/83, katere cilj pa je, kot je Sodišče razsodilo v sodbi Meiland Azewijn (EU:C:2004:499), drugačen od cilja določb v zvezi s trošarino, ki so upoštevne v zadevi iz postopka v glavni stvari. Predložitveno sodišče poleg tega poudarja, da bi bilo mogoče široko razlago navedenega pojma upravičiti ob upoštevanju trenutnih dejanskih razmer v proizvodnji tovornjakov, pri kateri redno sodeluje več podjetij, da se lahko vozilo opremi v skladu s tehničnimi in/ali gospodarskimi zahtevami vsakega posameznega vozila.

- 21 Predložitveno sodišče pojasnjuje, da če je treba pojem „proizvajalec“ razlagati široko, je treba opredeliti, kako je treba razlagati element dejanskega stanu iz člena 24(2), prva alineja, Direktive 2003/96, v skladu s katerim morajo biti motorna vozila „enakega tipa“. Predložitveno sodišče namreč meni, da večstopenjski proces proizvodnje, ki upošteva tehnične in/ali gospodarske zahteve vsakega posameznega vozila, namreč nujno izključuje serijsko proizvodnjo nekaterih tipov vozil.
- 22 Finanzgericht Düsseldorf je v teh okoliščinah prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:
- „1. Ali je treba pojem proizvajalca v smislu člena 24(2), prva alineja, Direktive [2003/96] razlagati tako, da zajema tudi proizvajalce karoserij ali distributerje, če so ti v postopku proizvodnje vozila pritrdili rezervoar za gorivo in je postopek proizvodnje iz tehničnih in/ali gospodarskih razlogov potekal z delitvijo dela med več samostojnimi podjetji?
 2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen: kako je treba v teh primerih razlagati element dejanskega stanu iz člena 24(2), prva alineja, Direktive [2003/96], v skladu s katerim mora iti za motorna vozila ‚enakega tipa‘?“

Vprašanji za predhodno odločanje

- 23 Predložitveno sodišče z vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, v bistvu sprašuje, ali je treba pojem „standardni rezervoarji“ iz člena 24(2), prva alineja, Direktive 2003/96 razlagati tako, da izključuje rezervoarje, ki so trajno pritrjeni na gospodarska vozila in namenjeni za njihovo neposredno oskrbo z gorivom, kadar je te rezervoarje vgradila druga oseba, in ne proizvajalec.
- 24 Najprej je treba opozoriti, kot je poudaril generalni pravobranilec v točki 41 sklepnih predlogov, da je v sedanjem gospodarskem in tehničnem okviru običajno, da se gospodarska vozila izdelujejo v več fazah, tako da proizvajalec izdelava le šasijo in kabino, preostalo pa nato vgradijo specializirana podjetja. Enako velja za rezervoarje za gorivo. Tako proizvajalci za vsak tip vozila ne ponujajo samo enega tipa rezervoarja, temveč različne rezervoarje glede na predvideno uporabo vozila, trg, za katerega je vozilo namenjeno, ali tudi strankine želje. Lahko se tudi zgodi – kot v zadevi v glavni stvari – da rezervoarja ne vgradi proizvajalec, ampak to stori tretja oseba v poznejši fazi procesa izdelave vozila.
- 25 Ob upoštevanju navedenega je zelo težko – ali celo nemogoče – določiti, ali zadevni rezervoar dejansko spada v kategorijo rezervoarjev, „ki jih je proizvajalec trajno pritrdil na vsa motorna vozila enakega tipa, kot je zadevno vozilo“, kot izhaja iz besedila opredelitve pojma „standardni rezervoarji“ iz člena 24(2), prva alineja, Direktive 2003/96. Lahko bi se celo zgodilo, da za nek tip vozila tej opredelitvi ne bi ustrezal noben rezervoar in bi bili tako uporabniki tega vozila izključeni iz oprostitve iz člena 24 te direktive.
- 26 Vendar je v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča treba pri razlagi določbe prava Unije upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi sobesedilo in cilje, ki jih uresničuje ureditev, katere del je (glej zlasti sodbo Feltgen in Bacino Charter Company, C-116/10, EU:C:2010:824, točka 12 in navedena sodna praksa). Tudi če je določba prava Unije mogoče razlagati na več načinov, je treba dati prednost razlagi, ki ohrani njen polni učinek (glej sodbo Lassal, C-162/09, EU:C:2010:592, točka 51 in navedena sodna praksa).
- 27 Cilji, ki jim sledi zadevna določba, so navedeni v devetnajsti uvodni izjavi Direktive 94/74, v skladu s katero se gorivo, ki je sproščeno v promet v eni od držav članic in je v rezervoarjih za gorivo gospodarskih vozil, oprosti plačila trošarine v drugi državi članici, „tako da se ne ovira prosti pretok oseb in blaga in da se prepreči dvojno obdavčevanje“.

- 28 Za to je zakonodajalec Unije z izjemo od splošnega pravila iz člena 7 Direktive 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 179), v skladu s katerim so trošarinski proizvodi, ki so že sproščeni v porabo v eni državi članici in so zaradi komercialnih namenov v drugi državi članici, obdavčeni v tej drugi državi članici, določil, da so energenti v obliki goriva v rezervoarjih gospodarskih vozil obdavčeni v državi članici, v kateri je bilo navedeno gorivo sproščeno v porabo. Obveznost ob vsakem prehodu notranje meje prijaviti količino goriva, vsebovanega v rezervoarjih vozila, in posledična nujnost zahtevati vračilo trošarine v državi članici, kjer je bilo gorivo kupljeno, za preprečitev dvojnega obdavčevanja bi namreč pomenili precejšnjo oviro v cestnem prometu med državami članicami in torej tudi oviro za trgovino na notranjem trgu. Namen člena 24 Direktive 2003/96 je tako odpraviti to oviro in zagotoviti prosti pretok ob hkratnem varstvu legitimnih davčnih interesov držav članic.
- 29 Za zagotovitev tega cilja ni pomembno vprašanje, ali je rezervoar za gorivo na zadevno vozilo trajno pritrjen proizvajalec ali tretja oseba. Pač pa je treba, kot je generalni pravobranilec poudaril v točkah 32 in 47 sklepnih predlogov, odgovoriti na vprašanje, ali je ta rezervoar namenjen za neposredno oskrbo vozila z gorivom za njegov pogon in za, kjer je to ustrezno, delovanje njegovih hladilnih ali drugih sistemov.
- 30 To analizo potrjuje drugi stavek člena 24(2), prva alineja, Direktive 2003/96, v skladu s katerim „[r]ezervoarji za plin, ki so vgrajeni v motorna vozila [...], prav tako štejejo za standardne rezervoarje“. Teh rezervoarjev za plin namreč praviloma ne pritrdijo proizvajalci, sploh pa niso pritrjeni „na vsa motorna vozila enakega tipa“, saj motorna vozila prvotno običajno niso predvidena za pogon na plin, ampak jih poganja gorivo, ki je naftni derivat. Rezervoarje za plin torej navadno vgradijo specializirana podjetja, neodvisna od proizvajalcev.
- 31 To pojasnilo, ki izhaja iz navedenega drugega stavka, kaže na to, da je zakonodajalec želel pojem „standardni rezervoarji“ široko opredeliti, zato da uporabniki vozil, ki so opremljena z rezervoarji za plin, ne bi bili neutemeljeno izključeni iz oprostitve iz člena 24 Direktive 2003/96. Kot je poudaril generalni pravobranilec v točki 49 sklepnih predlogov, čeprav je bilo mogoče v času, ko so bili rezervoarji za bencin ali dizelsko gorivo običajno serijsko vgrajeni, to prožnost omejiti na rezervoarje za plin, pa v sedanjem gospodarskem okviru, v katerem se vozila proizvajajo v več fazah, to ne bi zadostovalo. Če navedena direktiva določa, da zadevna oprostitve zajema plin, vsebovan v rezervoarjih, ki jih pritrdijo tretje osebe, morata biti torej do te oprostitve iz istih razlogov upravičena tudi bencin ali dizelsko gorivo v takih rezervoarjih.
- 32 Zato je treba, tako kot je Sodišče glede člena 8a Direktive 92/81 razsodilo v točki 41 sodbe Meiland Azewijn (EU:C:2004:499), člen 24 Direktive 2003/96 razlagati široko. Pojma „standardni rezervoarji“ iz navedenega člena 24(2) zlasti ni mogoče razlagati tako, da izključuje rezervoarje, ki so trajno pritrjeni na gospodarska vozila in namenjeni za njihovo neposredno oskrbo z gorivom, kadar je te rezervoarje vgradila druga oseba, in ne proizvajalec.
- 33 Tak sklep pa – nasprotno od tega, kar trdi Hauptzollamt – ni v nasprotju s sodbo Schoonbroodt (EU:C:1998:586). V zvezi s tem je namreč treba opozoriti, da v zadevi, ki je bila podlaga za izdajo te zadnje sodbe, Sodišče ni razlagalo določbe direktive, ki se nanaša na obdavčitev energentov na notranjem trgu, kot je člen 24 Direktive 2003/96, ampak je v zvezi z zadevno belgijsko zakonodajo razlagalo določbo Uredbe št. 918/83 s carinskega področja. Ti besedili pa sledita različnim ciljem (glej v tem smislu sodbo Meiland Azewijn, EU:C:2004:499, točka 40).
- 34 Poleg tega, čeprav je Sodišče v točki 20 sodbe Schoonbroodt (EU:C:1998:586) potrdilo, da se „opredelitve pojma ‚standardni rezervoarji‘ iz različnih določb, ki bi jih bilo mogoče upoštevati, z vidika zadeve v glavni stvari bistveno ne razhajajo“, pa utemeljitev Sodišča iz navedene sodbe temelji na sodni praksi s carinskega področja, in ne na namenu določbe, sprejete na področju notranjega trga.

- 35 Ob upoštevanju vsega navedenega je treba na vprašanji za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba pojem „standardni rezervoarji“ iz člena 24(2), prva alineja, Direktive 2003/96 razlagati tako, da ne izključuje rezervoarjev, ki so trajno pritrjeni na gospodarska vozila in namenjeni za njihovo neposredno oskrbo z gorivom, kadar je te rezervoarje vgradila druga oseba, in ne proizvajalec, če ti rezervoarji omogočajo neposredno uporabo goriva tako za pogon navedenih vozil kot – kjer je to primerno – za delovanje hladilnih in drugih sistemov med prevozom.

Stroški

- 36 Ker je ta postopek za stranke 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 (drugi senat) razsodilo:

Pojem „standardni rezervoarji“ iz člena 24(2), prva alineja, 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 ne izključuje rezervoarjev, ki so trajno pritrjeni na gospodarska vozila in namenjeni za njihovo neposredno oskrbo z gorivom, kadar je te rezervoarje vgradila druga oseba, in ne proizvajalec, če ti rezervoarji omogočajo neposredno uporabo goriva tako za pogon navedenih vozil kot – kjer je to primerno – za delovanje hladilnih in drugih sistemov med prevozom.

Podpisi