



## Teismo praktikos rinkinys

### TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. liepos 13 d.\*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Direktyva 2003/96/EB — Energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimas — 14 straipsnio 1 dalies c punktas — Energetikos produktų, naudojamų kaip degalų laivų navigacijai Europos Sąjungos vandenyse ir elektros energijos gamybai laivuose, atleidimas nuo mokesčio — Degalai, naudojami laivui nuplukdyti iš jo statybos vietos į kitos valstybės narės uostą, turint tikslą ten paimti jo pirmąjį komercinį krovinį“

Byloje C-151/16

dėl 2016 m. kovo 8 d. Lietuvos vyriausiojo administracinio teismo nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2016 m. kovo 14 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“**

prieš

**Valstybinę mokesčių inspekciją prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos**

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kuri sudaro kolegijos pirmininkė R. Silva de Lapuerta (pranešėja), teisėjai E. Regan, A. Arabadžiev, C. G. Fernlund ir S. Rodin,

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- Lietuvos vyriausybės, atstovaujamos D. Kriaučiūno, K. Dieninio, R. Dzikovič ir D. Stepanienės,
- Lenkijos vyriausybės, atstovaujamos B. Majczyna,
- Europos Komisijos, atstovaujamos A. Steiblytės ir F. Tomat,

susipažinęs su 2017 m. kovo 2 d. posėdyje pateikta generalinės advokatės išvada,

priima šį

\* Proceso kalba: lietuvių.

## Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą (OL L 283, 2003, p. 51; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 405), 14 straipsnio 1 dalies c punkto išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“ ir Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (toliau – Valstybinė mokesčių inspekcija) ginčą dėl sprendimo atsisakyti grąžinti akcizą.

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisė*

- 3 Direktyvos 2003/96 3–5 konstatuojamose dalyse nustatyta:
  - „(3) Tinkamam rinkos funkcionavimui ir norint pasiekti tikslų kitose Bendrijos politikos srityse, reikia Bendrijos lygiu nustatyti minimalų daugelio energetikos produktų, įskaitant elektrą, gamtines dujas ir anglį, apmokestinimo lygį.
  - (4) Valstybių narių nacionaliniu lygiu taikomų energijos apmokestinimo lygių pastebimas skirtumas galėtų turėti žalos tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui.
  - (5) Atitinkamų Bendrijos minimalių apmokestinimo lygių nustatymas gali leisti sumažinti dabartinius nacionalinių apmokestinimo lygių skirtumus.“

- 4 Šios direktyvos 1 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės energetikos produktus ir elektros energiją apmokestina pagal šią direktyvą.“

- 5 Minėtos direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Be Direktyvoje 92/12/EEB [1992 m. vasario 25 d. Europos Tarybos direktyva dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole (OL L 76, 1992, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 179)] pateiktų bendrųjų nuostatų, atleidžiančių nuo mokesčio apmokestinamus produktus, ir, nepažeisdamos kitų Bendrijos nuostatų, valstybės narės savo pačių nustatytomis sąlygomis, siekdamos užtikrinti teisingą tokių išimčių taikymą ir užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui [bet kokiam sukčiavimui mokesčių srityje, mokesčių vengimui arba piktnaudžiavimui], atleidžia nuo apmokestinimo šiuos produktus:

<...>

- c) energetikos produktus, tiekiamus kaip laivų degalai navigacijos Bendrijos vandenyse tikslais (įskaitant žvejybą), išskyrus privačius pramoginius laivus, ir laive gaminamą elektros energiją.

Šioje direktyvoje „privatūs pramoginiai laivai“ reiškia bet kokią laivą, kurią jo savininkas arba nuomos ar kitu būdu juo besinaudojantis fizinis ar juridinis asmuo naudoja ne komerciniams tikslams, ir ypač ne keleiviams ar kroviniams vežti ar paslaugoms teikti už užmokestį, ir ne valdžios institucijų užsakymu.“

*Lietuvos Respublikos teisė*

- 6 Pagrindinei bylai taikomos redakcijos Lietuvos Respublikos akcizų įstatymo (toliau – Akcizų įstatymas) 43 straipsnio 1 dalies 2 punktu į Lietuvos teisę perkeltas Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatytas atleidimas nuo mokesčio.
- 7 Pagal Akcizų įstatymo 43 straipsnio 2 dalį šio atleidimo nuo mokesčio taikymo tvarką patikėta nustatyti Vyriausybei ar jos įgaliotai institucijai.
- 8 Šios nuostatos pagrindu Lietuvos vyriausybė patvirtino Atsargų laivams ir orlaiviams bei degalų, skirtų naudoti orlaivių gamybai, remontui, bandymams, eksploatavimui ir aptarnavimui, tiekimo taisykles.
- 9 Šių taisyklių 3 punkte nustatyta, kad asmuo, tiekiantis laivo degalus, privalo turėti licenciją.
- 10 Pagal tų pačių taisyklių 10 punkto antrą pastraipą asmuo, pritaikęs prekėms Akcizų įstatymo 43 straipsnio 1 dalies 2 punktą, privalo turėti dokumentus, įrodančius, kad dėl patiektų prekių pobūdžio galima prašyti atleisti jas nuo akcizų.

**Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

- 11 UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“ yra Lietuvos įmonė, užsiimanti, be kita ko, jūrinių laivų statyba.
- 12 2009 m. spalio 7 d. ši įmonė sudarė kroviniams gabenti skirto laivo (toliau – laivas, dėl kurio kilo ginčas) statybos sutartį su Estijos bendrove (toliau – užsakove).
- 13 Vykdydama šią sutartį įmonė išgijo 80 600 litrų degalų, supylė juos tiesiai į laivo, dėl kurio kilo ginčas, kuro bakus ir sumokėjo už juos akcizą. Dalis šių degalų buvo sunaudota laivo bandymams prieš pristatant jį užsakovei.
- 14 2013 m. birželio 6 d. oficialiu priėmimo-perdavimo protokolu UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“ perdavė užsakovei nuosavybės teisę, visas teises ir interesus į laivą, dėl kurio kilo ginčas, taip pat jame buvusią įrangą ir atsargas, įskaitant 73 030 litrų per iki pristatymo atliktus laivo bandymus nesunaudotų degalų.
- 15 Gavusi šį laivą, užsakovė organizavo jo plaukimą be krovinio iš Klaipėdos uosto į Štralzundo uostą (Vokietija). Ten į laivą buvo pakrautas jo pirmasis komercinis krovinys, kurį laivas už atlygį nugabeno į Santanderio uostą (Ispanija).
- 16 2013 m. liepos 22 d. UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“ pateikė Valstybinei mokesčių inspekcijai prašymą grąžinti akcizą, sumokėtą už į laivo, dėl kurio kilo ginčas, kuro bakus supiltus degalus, kuriuos užsakovė išgabeno iš Lietuvos teritorijos.
- 17 2013 m. rugpjūčio 21 d. sprendimu Valstybinė mokesčių inspekcija šį prašymą atmetė tuo pagrindu, kad patiekdama nurodytus degalus užsakovei UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“ nesurašė nacionalinėje teisėje numatytos formos ir turinio apskaitos dokumentų ir neturėjo nustatyta tvarka išduotos licencijos vykdyti degalų tiekimą laivams.
- 18 Skundą dėl šio sprendimo nagrinėjusi Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės 2013 m. lapkričio 28 d. sprendimu panaikino Valstybinės mokesčių inspekcijos sprendimą atsisakyti grąžinti akcizą; kaip motyvą ji iš esmės nurodė, kad šis atsisakymas grįstas formaliais pagrindais.

- 19 Valstybinė mokesčių inspekcija padavė Vilniaus apygardos administraciniam teismui skundą, kuriuo prašė panaikinti 2013 m. lapkričio 28 d. sprendimą. 2014 m. gruodžio 9 d. sprendimu šis teismas tenkino skundą.
- 20 UAB „Vakarų Baltijos laivų statykla“ padavė apeliacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikiamam teismui; ji prašė panaikinti pirmosios instancijos teismo sprendimą ir palikti galioti 2013 m. lapkričio 28 d. sprendimą.
- 21 Šiomis aplinkybėmis Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:
- „1. Ar [Direktyvos 2003/96] 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad akcizu neapmokestinamas energetikos produktų tiekimas, kai tokiomis aplinkybėmis, kokios susiklostė šioje byloje, šie produktai tiekiami kaip degalai laivui, turint tikslą juos (degalus) naudoti laivui savo eiga be tiesioginio atlygio plaukiant [Europos Sąjungos] vandenyse iš (nuo) jo pastatymo vietos į kitoje valstybėje narėje esantį uostą, kuriame būtų paimtas pirmasis jo (laivo) komercinis krovinyš?
2. Ar Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas draudžia valstybių narių nacionalinės teisės aktų nuostatas, kokios yra taikytinos nagrinėjamoje byloje, kuriomis neleidžiama pasinaudoti šiame punkte numatyta apmokestinimo išimtimi, kai energetikos produktų tiekimas neatitinka valstybės narės nustatytų sąlygų, nors jis (tiekimas) tenkina esmines aptariamoje Direktyvos 2003/96 nuostatoje numatytas išimties taikymo sąlygas?“

## Dėl prejudicinių klausimų

### *Dėl pirmojo klausimo*

- 22 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas degalams, panaudotiems nuplukdyti laivui be krovinio iš vienos (šiuo atveju laivo statybos vietos) valstybės narės uosto į kitos valstybės narės uostą, kad ten į laivą būtų pakrautos prekės, kurias paskui reikia nugabenti į trečios valstybės narės uostą.
- 23 Iš Direktyvos 2003/96 3–5 konstatuojamųjų dalių matyti, kad direktyva siekiama skatinti tinkamą vidaus rinkos veikimą, Sąjungos lygiu suderinant minimalų energetikos produktų apmokestinimo lygį, kad būtų sumažinti valstybių narių taikomų nacionalinių energijos apmokestinimo lygių skirtumai.
- 24 Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją su Direktyvoje 2003/96 numatytais atleidimo nuo mokesčio atvejais susijusias nuostatas reikia aiškinti savarankiškai, remiantis jų formuluotėmis ir šia direktyva siekiamais tikslais (2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Systeme Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, 19 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija; taip pat 2011 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Haltergemeinschaft*, C-250/10, nepaskelbtas Rink., EU:C:2011:862, 19 punktas).
- 25 Iš Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkto formuluotės matyti, jog šioje nuostatoje numatytam atleidimui nuo mokesčio keliami sąlyga, kad energetikos produktai būtų naudojami kaip degalai navigacijai Sąjungos vandenyse (pagal analogiją žr. 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Sea Fighter*, C-505/10, EU:C:2011:725, 20 punktą ir 2011 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Haltergemeinschaft*, C-250/10, nepaskelbtas Rink., EU:C:2011:862, 21 punktą).

- 26 Dėl Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatytos sąvokos „navigacija“ pažymėtina, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas bet kokiai komercinės navigacijos operacijai, neatsižvelgiant į šios navigacijos tikslą (šiuo klausimu žr. 2004 m. balandžio 1 d. Sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*, C-389/02, EU:C:2004:214, 23, 25 ir 29 punktus; 2007 m. kovo 1 d. Sprendimo *Jan De Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, 36 punktą ir 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Sea Fighter*, C-505/10, EU:C:2011:725, 16 punktą).
- 27 Vadinasi, taikant nurodytą atleidimą nuo mokesčio laivo vykdomos kelionės Sąjungos vandenyse tikslas nėra svarbus, kai kalbama apie navigaciją, apimančią už užmokestį teikiamą paslaugą (pagal analogiją žr. 2007 m. kovo 1 d. Sprendimo *Jan De Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, 37 punktą ir 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Sea Fighter*, C-505/10, EU:C:2011:725, 17 punktą).
- 28 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas yra patikslinęs, jog pagal minėtą sąvoką „navigacija“ reikalaujama, kad paslaugų už atlygį teikimas būtų neatsiejamas nuo laivo judėjimo (šiuo klausimu žr. 2007 m. kovo 1 d. Sprendimo *Jan De Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, 40 punktą ir 2011 m. lapkričio 10 d. Sprendimo *Sea Fighter*, C-505/10, EU:C:2011:725, 18 punktą).
- 29 Iš Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkto antroje pastraipoje vartojamų žodžių „ne keleiviams ar kroviniams vežti ar paslaugoms teikti už užmokestį“ matyti, kad navigacija, patenkanti į 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymo sritį, apima laivo naudojimą tiesiogiai teikti paslaugas už atlygį (pagal analogiją žr. 2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Systeme Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, 21 punktą).
- 30 Darytina išvada, kad navigacijos operacijų, tiesiogiai neskirtų teikti paslaugoms už atlygį, negalima prilyginti laivo naudojimui komerciniais tikslais, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą ir ją taikant, todėl joms netaikomas minėtas atleidimas nuo mokesčio (pagal analogiją žr. 2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Systeme Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, 27 punktą).
- 31 Dėl Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte vartojamos sąvokos „[Sąjungos] vandenys“ pažymėtina, kad ji reiškia visus vandenius, kuriais naudojasi visi jūriniai laivai, įskaitant didžiausio tonažo, jūrų keliais galintys plaukioti komerciniais tikslais (pagal analogiją žr. 2007 m. kovo 1 d. Sprendimo *Jan De Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, 32 punktą).
- 32 Be to, iš Direktyvos 2003/96 tikslo, pagal kurį valstybės narės apmokestina energetikos produktus, matyti, kad ją nesiekama nustatyti bendro pobūdžio atleidimo nuo mokesčio atvejų (2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Systeme Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, 23 punktą ir 2011 m. gruodžio 21 d. Sprendimo *Haltergemeinschaft*, C-250/10, nepaskelbtas Rink., EU:C:2011:862, 23 punktą).
- 33 Konkrečiai pažymėtina, kad šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatyto atleidimu siekiama palengvinti prekybą Sąjungoje, visų pirma galimą prekių judėjimą ir laisvą paslaugų teikimą Sąjungos vandenyse. Šiuo atleidimu nuo mokesčio Sąjungos teisės aktų leidėjas norėjo paskatinti tam tikrų mokesčių sąlygų, kuriomis veikia transporto ir kitų paslaugų įmonės, naudojančios šiuos vandenius, suvienodinimą (pagal analogiją žr. 2007 m. kovo 1 d. Sprendimo *Jan De Nul*, C-391/05, EU:C:2007:126, 24 ir 25 punktus).
- 34 Šiomis aplinkybėmis iš Direktyvos 2003/96 23 konstatuojamosios dalies matyti, kad šis atleidimas grindžiamas esamų tarptautinių įsipareigojimų laikymusi ir Sąjungos įmonių konkurencingumo išsaugojimu (pagal analogiją žr. 2011 m. gruodžio 1 d. Sprendimo *Systeme Helmholtz*, C-79/10, EU:C:2011:797, 24 punktą).

- 35 Dėl pagrindinės bylos, viena vertus, pažymėtina, kad laivo plaukimas iš Klaipėdos uosto į Štralzundo uostą buvo pirmas būtinas ir neišvengiamas navigacijos komerciniais tikslais etapas, nes vienintelis šio plaukimo tikslas buvo pakrauti prekes į laivą pastarajame uoste, kad vėliau jos būtų nugabentos į Santanderio uostą, ir kad be nurodyto plaukimo šios prekių gabenimo paslaugos nebūtų įmanoma suteikti.
- 36 Taigi pirmesniame punkte nurodytą plaukimą reikia laikyti navigacijos operacija, tiesiogiai skirta paslaugoms už atlygį teikti, nagrinėjamu atveju – prekėms gabenti, todėl degalai, sunaudoti tam, kad laivas galėtų įvykdyti šį plaukimą, buvo panaudoti „navigacijai“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktą.
- 37 Priešingas aiškinimas prieštarautų šia direktyva siekiamam tikslui, nes energetikos produktų apmokestinimas tokiu atveju, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, galėtų sukelti žalos tinkamam vidaus rinkos veikimui ir Sąjungos įmonių konkurencingumo išsaugojimui.
- 38 Kita vertus, degalai, dėl kurių kilo ginčas pagrindinėje byloje, buvo panaudoti navigacijai „[Sąjungos] vandenyse“, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, nes jie leido jūriniam laivui nuplaukti iš Lietuvoje esančio uosto į Vokietijos uostą.
- 39 Vadinas, navigacijos operacija, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, yra „navigacija [Sąjungos] vandenyse“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktą.
- 40 Šiomis aplinkybėmis į pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas degalams, panaudotiems nuplukdyti laivui be krovinio iš vienos (šiuo atveju laivo statybos vietos) valstybės narės uosto į kitos valstybės narės uostą, kad ten į laivą būtų pakrautos prekės, kurias paskui reikia nugabenti į trečios valstybės narės uostą.

#### *Dėl antrojo klausimo*

- 41 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas kaip draudžiantis valstybės narės teisės aktą, kaip antai nagrinėjamą pagrindinėje byloje, pagal kurį neleidžiama pasinaudoti šioje nuostatoje numatytu atleidimu nuo mokesčio tuo pagrindu, kad energetikos produktai į laivą patiekti nesilaikant šiame akte numatytų formalių reikalavimų, nors šis tiekimas tenkina visas aptariamoje nuostatoje numatytas atleidimo taikymo sąlygas.
- 42 Šiuo klausimu primintina, kad ir Direktyvos 2003/96 struktūra, ir jos tikslas yra grindžiami principu, jog energetikos produktai apmokestinami pagal faktinį jų panaudojimą (2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *ROZ-SWIT*, C-418/14, EU:C:2016:400, 33 punktas).
- 43 Kadangi Direktyvoje 2003/96 nenumatyta navigacijai skirtų variklių degalų ar kuro panaudojimo kontrolės mechanizmo ar priemonių, skirtų kovai su sukčiavimu mokesčių srityje, susijusiu su variklių degalų ar kuro pardavimu, valstybės narės savo nacionalinėje teisėje turi numatyti tokius mechanizmus ir tokias priemones, laikydamosi Sąjungos teisės, taip pat nustatyti šios direktyvos 14 straipsnio 1 dalyje numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymo sąlygas (pagal analogiją žr. 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *ROZ-SWIT*, C-418/14, EU:C:2016:400, 23 punktą ir 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Polihim-SS*, C-355/14, EU:C:2016:403, 57 punktą).
- 44 Šiomis aplinkybėmis Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad atleidimo nuo mokesčio pareigos besąlyginio pobūdžio niekaip negali paneigti diskrecija, valstybėms narėms suteikiama pagal įvadinę frazę, vartojamą minėto 14 straipsnio 1 dalyje, pagal kurią valstybės narės atleidžia nuo mokesčio

„savo pačių nustatytais sąlygomis, siekdamos užtikrinti teisingą ir aiškų tokių išimčių taikymą ir užkirsti kelią bet kokiam sukčiavimui mokesčių srityje, mokesčių vengimui arba piktnaudžiavimui“ (2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Flughafen Köln / Bonn*, C-226/07, EU:C:2008:429, 31 punktą).

- 45 Be to, Teisingumo Teismas taip pat nusprendė, kad naudojamosi įgaliojimais nustatyti atleidimo nuo mokesčio, numatyto Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalyje, sąlygas valstybės narės turi laikytis Sąjungos teisinės sistemos dalimi esančių bendrųjų teisės principų, tarp kurių yra, be kita ko, proporcingumo principas (2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Polihim-SS*, C-355/14, EU:C:2016:403, 59 punktą).
- 46 Taigi, nacionalinių institucijų atsisakymas atleisti nuo akcizo energetikos produktus tik dėl to, kad neįvykdytos tam tikros sąlygos, kurių šiam atleidimui taikyti reikia laikytis pagal nacionalinę teisę, netikrinant, remiantis pateiktais įrodymais, ar esminiai reikalavimai naudoti šiuos energetikos produktus tikslais, suteikiančiais teisę į atleidimą nuo mokesčio, yra įvykdyti, viršija tai, kas būtina užtikrinti šio atleidimo nuo mokesčio teisingą ir aiškų taikymą ir užkirsti kelią sukčiavimui mokesčių srityje, mokesčių vengimui arba piktnaudžiavimui (pagal analogiją žr. 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Polihim-SS*, C-355/14, EU:C:2016:403, 62 punktą).
- 47 Taigi nacionalinės teisės aktas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, pagal kurią Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymas susietas su sąlyga, kad suinteresuotasis degalų tiekėjas turėtų licenciją, suteikiančią jam teisę tiekti degalus laivams, ir laikytusi tam tikrų formalumų, prieštarauja šios direktyvos bendrai struktūrai ir tikslui, nes pagal ją teisė į šį atleidimą susieta su reikalavimu laikytis formalių sąlygų, nesusijusių su atitinkamų energetinių produktų faktiniu panaudojimu.
- 48 Taip pat šios sąlygos visai nebūtinai užtikrinant šio atleidimo nuo mokesčio teisingą ir aiškų taikymą ir užkertant kelią sukčiavimui mokesčių srityje, mokesčių vengimui arba piktnaudžiavimui.
- 49 Be to, iš Teisingumo Teismui pateiktos bylos medžiagos nematyti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami energetikos produktai būtų naudojami kitais tikslais nei tie, kurie numatyti Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte, arba kad jie būtų patiekti turint tikslą sukčiaujant pasinaudoti minėtu atleidimu nuo mokesčio ar juo piktnaudžiauti.
- 50 Atvirksčiai, remiantis prašymu priimti prejudicinį sprendimą, šie energetikos produktai buvo naudojami navigacijos tarp Sąjungos valstybių narių uostų tikslais.
- 51 Taigi nacionalinės teisės aktu, kaip antai nagrinėjama pagrindinėje byloje, pagal kurią Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punkte numatyto atleidimo nuo mokesčio taikymas susietas su sąlyga laikytis formalių reikalavimų, nesusijusių nei su atitinkamų energetinių produktų faktiniu panaudojimu, nei su šioje nuostatoje įtvirtintomis esminėmis sąlygomis, paneigiamas toje nuostatoje numatytos pareigos atleisti nuo mokesčio besąlyginis pobūdis ir pažeidžiamas proporcingumo principas.
- 52 Šiomis aplinkybėmis į antrąją klausimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas kaip draudžiantis valstybės narės teisės aktą, kaip antai nagrinėjamą pagrindinėje byloje, pagal kurią neleidžiama pasinaudoti šioje nuostatoje numatytu atleidimu nuo mokesčio tuo pagrindu, kad energetikos produktai į laivą patiekti nesilaikant šiame akte numatytų formalių reikalavimų, nors šis tiekimas tenkina visas aptariamoje nuostatoje numatytas atleidimo taikymo sąlygas.

## Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 53 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

1. 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyvos 2003/96/EB, pakeičiančios Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas taip, kad šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokesčio taikomas degalams, panaudotiems nuplukdyti laivui be krovinio iš vienos (šiuo atveju laivo statybos vietos) valstybės narės uosto į kitos valstybės narės uostą, kad ten į laivą būtų pakrautos prekės, kurias paskui reikia nugabenti į trečios valstybės narės uostą.
2. Direktyvos 2003/96 14 straipsnio 1 dalies c punktas turi būti aiškinamas kaip draudžiantis valstybės narės teisės aktą, kaip antai nagrinėjamą pagrindinėje byloje, pagal kurį neleidžiama pasinaudoti šioje nuostatoje numatytu atleidimu nuo mokesčio tuo pagrindu, kad energetikos produktai į laivą patiekti nesilaikant šiame akte numatytų formalių reikalavimų, nors šis tiekimas tenkina visas aptariamose nuostatoje numatytas atleidimo taikymo sąlygas.

Silva de Lapuerta

Regan

Arabadjiev

Fernlund

Rodin

Paskelbta 2017 m. liepos 13 d. viešame posėdyje Liuksemburge.

Kancleris  
A. Calot Escobar

Pirmosios kolegijos pirmininkė  
R. Silva de Lapuerta