



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. vasario 24 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Direktyva 76/308/EEB – 6, 8 straipsniai ir 12 straipsnio 1–3 dalys – Savitarpio pagalba tenkinant tam tikras pretenzijas – Akcizas, mokėtinas dviejose valstybėse narėse už tuos pačius sandorius – Direktyva 92/12/EB – 6 ir 20 straipsniai – Prekių išleidimas vartoti – Administracinių lydimųjų dokumentų suklastojimas – Pažeidimas, padarytas gabenant akcizu apmokestinamas prekes, kurioms taikomas akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimas – Neteisėtas prekių išėmimas iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo – Su akcizais susijusios „pretenzijos dubliavimas“ – Valstybės narės, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, teismų atliekama priežiūra – Kitos valstybės narės kompetentingų institucijų pateikto prašymo suteikti pagalbą atmetimas – Sąlygos“

Byloje C-95/19

dėl *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas, Italija) 2018 m. gegužės 23 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2019 m. vasario 6 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Agenzia delle Dogane

prieš

Silcompa SpA

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kuriį sudaro kolegijos pirmininkas E. Regan, teisėjai M. Ilešič (pranešėjas), E. Juhász, C. Lycourgos ir I. Jarukaitis,

generalinis advokatas P. Pikamäe,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* A. Grumetto,
- Ispanijos vyriausybės, atstovaujamos S. Jiménez García,
- Švedijos vyriausybės, atstovaujamos H. Shev, H. Eklinder, C. Meyer-Seitz, J. Lundberg ir A. Falk,

* Proceso kalbos: italų.

– Europos Komisijos, atstovaujamos C. Perrin ir F. Tomat,

susipažinęs su 2020 m. spalio 8 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1976 m. kovo 15 d. Tarybos direktyvos 76/308/EEB dėl savitarpio paramos patenkinant pretenzijas, susijusias su tam tikromis rinkliavomis, muitais ir mokesčiais bei kitomis priemonėmis (OL L 73, 1976, p. 18; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 1 t., p. 44), iš dalies pakeistos 2001 m. birželio 15 d. Tarybos direktyva 2001/44/EB (OL L 175, 2001, p. 17; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 12 t., p. 27), (toliau – Direktyva 76/308), 12 straipsnio 3 dalies, siejamos su 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyvos 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole [bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, jų laikymo, judėjimo ir kontrolės] (OL L 76, 1992, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 179), iš dalies pakeistos 1992 m. gruodžio 14 d. Tarybos direktyva 92/108/EEB (OL L 390, 1992, p. 124; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 235) (toliau – Direktyva 92/12), 20 straipsniu, išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas buvo pateiktas nagrinėjant *Agenzia delle Dogane* (Muitinių agentūra, Italija) (toliau – Agentūra) ir *Silcompa SpA* (toliau – *Silcompa*), Italijoje įsteigtos etilo alkoholi gaminančios bendrovės, ginčą dėl dviejų mokėjimo pranešimų, kuriais pagal Direktyvos 76/308 6 straipsnio 1 dalį, remiantis Graikijos mokesčių administratoriaus pateiktu prašymu suteikti pagalbą Agentūrai, įpareigojama sumokėti akcizo mokesčių, susijusių su *Silcompa* 1995–1996 m. vykdytu laikinai akcizu neapmokestinto etilo alkoholio tiekimu į Graikiją.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Direktyva 76/308

- 3 Direktyvos 76/308 septintoje konstatuojamojoje dalyje nurodyta, kad šia direktyva siekiama, be kita ko, apibrėžti konkrečias ribojančias aplinkybes, kurioms esant institucija, į kurią kreipiamasi, gali netenkinti institucijos pareiškėjos prašymų suteikti pagalbą.
- 4 Šios direktyvos dešimtoje konstatuojamojoje dalyje numatyta, kad, jeigu per pretenzijų patenkinimo procedūrą, vykstančią valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, suinteresuotoji šalis užginčija pretenziją arba dokumentą, leidžiantį jos vykdymą ir priimtą toje valstybėje narėje, kurioje yra institucija pareiškėja, ta suinteresuotoji šalis pateikia ieškinį valstybės narės, kur yra institucija pareiškėja, kompetentingai įstaigai, o institucija, į kurią kreipiamasi, privalo sustabdyti visas jos pradėtas vykdymo procedūras iki to laiko, kol minėtoji kompetentinga įstaiga priims atitinkamą sprendimą.
- 5 Šios direktyvos 2 straipsnio f punkte nustatyta, kad ši direktyva taikoma visoms pretenzijoms dėl akcizo mokesčių, be kita ko, už alkoholi ir alkoholinius gėrimus.

6 Tos pačios direktyvos 6 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Institucijai pareiškėjai paprašius, ta institucija, į kurią kreipiamasi, pagal įstatymus ir kitus teisės aktus, taikomus panašioms pretenzijoms, kylančioms valstybėje narėje, kurioje yra pastaroji institucija, patenkinti, privalo patenkinti tas pretenzijas, kurios yra dokumento, leidžiančio vykdymą, objektas.

2. Šiuo tikslu, bet kuri pretenzija, dėl kurios buvo pateiktas prašymas ją patenkinti, bus traktuojama kaip valstybės narės, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, pretenzija, išskyrus tuos atvejus, kuriems taikomas 12 straipsnis.“

7 Direktyvos 76/308 7 straipsnio 1 ir 2 dalyse nustatyta:

„1. Prie prašymo patenkinti pretenziją, kurią institucija pareiškėja adresuoja institucijai, į kurią kreipiamasi, būtina pridėti oficialų dokumentą, leidžiantį jos vykdymą, išduotą valstybėje narėje, kurioje yra institucija pareiškėja, arba to dokumento patvirtintą kopiją; be to, kur priklauso, prie prašymo būtina pridėti kitų dokumentų, būtinų pretenzijoms patenkinti, originalus arba patvirtintas kopijas.

2. Institucija pareiškėja gali prašyti, kad būtų patenkinta pretenzija, [tik] šiais atvejais:

a) pretenzija ir (arba) dokumentas, leidžiantis jos vykdymą, nėra užginčyti toje valstybėje narėje, kurioje yra ši institucija, išskyrus tais atvejais, kai yra taikoma 12 straipsnio 2 dalies antra pastraipa;

b) remdamasi 1 dalyje paminėtu dokumentu, ji tinkamai pasinaudojo valstybės narės, kurioje yra ši institucija, pretenzijų patenkinimo procedūromis, tačiau šios priemonės nepadės pilnai atgauti reikalaujamų sumų.“

8 Šios direktyvos 8 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Dokumentas, leidžiantis pretenzijos vykdymą, yra tiesiogiai pripažįstamas ir automatiškai laikomas valstybės narės, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, pretenzijos vykdymą leidžiančiu dokumentu.

2. Nepaisant šio straipsnio 1 dalies, tam tikrais atvejais pagal valstybėje narėje, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, galiojančias nuostatas dokumentas, leidžiantis pretenzijos vykdymą, gali būti priimtas, pripažintas, papildytas arba pakeistas dokumentu, leidžiančiu vykdymą tos valstybės narės teritorijoje.

Išskyrus tuos atvejus, kai taikoma trečia pastraipa, valstybės narės per tris mėnesius nuo prašymo patenkinti pretenziją gavimo dienos stengiasi priimti, pripažinti, papildyti arba pakeisti minėtą dokumentą. Jeigu dokumentas, leidžiantis vykdymą, yra tinkamai parengtas, negalima atsisakyti atlikti ši[ų] veiks[ų]. Institucija, į kurią kreipiamasi, informuoja instituciją pareiškėją apie priežastis, dėl kurių nesilaikoma trijų mėnesių termino.

Jeigu dėl kurio nors iš šių formalumų kiltų [kyla] ginčas dėl pretenzijos ir (arba) institucijos pareiškėjos išduoto dokumento, leidžiančio jos vykdymą, taikomas 12 straipsnis.“

9 Minėtos direktyvos 12 straipsnio 1–3 dalyse numatyta:

„1. Jeigu pretenzijos patenkinimo procedūros metu suinteresuota šalis užginčija pretenziją ir (arba) jos vykdymą leidžiantį dokumentą, priimtą valstybėje narėje, kurioje yra institucija pareiškėja, ta suinteresuota šalis pateikia ieškinį valstybės narės, kurioje yra institucija pareiškėja, kompetentingai

institucijai pagal šioje valstybėje narėje galiojančius įstatymus. Institucija pareiškėja privalo apie ieškinį pranešti institucijai, į kurią kreipiamasi. Suinteresuota šalis taip pat gali apie ieškinį pranešti institucijai, į kurią kreipiamasi.

2. Kai tik institucija, į kurią kreipiamasi, gauna iš institucijos pareiškėjos arba suinteresuotos šalies 1 dalyje nurodytą pranešimą, ji privalo sustabdyti vykdymo procedūrą iki tol, kol šiuo klausimu kompetentinga institucija priims sprendimą, išskyrus tuos atvejus, kai pagal antrą pastraipą institucija pareiškėja reikalauja kitaip. Jeigu institucija, į kurią kreipiamasi, mano, kad tai būtina, nepažeisdama 13 straipsnio, ji gali imtis atsargumo priemonių, garantuojančių pretenzijos patenkinimą, jei tokios priemonės yra leistinos panašioms pretenzijoms pagal valstybės narės, kurioje yra ši institucija, galiojančius įstatymus ir kitus teisės aktus.

Nepaisydama 2 dalies pirmos pastraipos, institucija pareiškėja, laikydamosi valstybėje narėje, kurioje ji yra įsikūrusi, galiojančių įstatymų ir kitų teisės aktų, gali prašyti institucijos, į kurią kreipiamasi, patenkinti užginčytą pretenziją, jei tai leidžia valstybės narės, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, atitinkami įstatymai ir kiti teisės aktai. Jei užginčijimo rezultatas vėliau yra palankus skolininkui, institucija pareiškėja privalo apmokėti visas išreikalautas sumas bei sumokėti reikiamas kompensacijas pagal valstybėje narėje, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, galiojančius įstatymus.

3. Jeigu užginčijamos vykdymo priemonės, kurių imamasi valstybėje narėje, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, ieškinyje pateikiamas tos valstybės narės kompetentingai institucijai pagal tos valstybės narės įstatymus ir kitus teisės aktus.“

Direktyva 92/12

10 Šios direktyvos ketvirtoje konstatuojamojoje dalyje numatyta, kad, siekiant užtikrinti vidaus rinkos sukūrimą ir funkcionavimą, visose valstybėse narėse akcizai turi būti taikomi vienodai.

11 Šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad ši direktyva Europos Sąjungos lygiu taikoma, be kita ko, alkoholiui ir alkoholiniams gėrimams.

12 Minėtos direktyvos 4 straipsnyje numatyta:

„Šioje direktyvoje vartojamos šios sąvokos:

a) *įgaliotasis sandėlio savininkas* – fizinis arba juridinis asmuo, valstybės narės atsakingos institucijos įgaliotas savo verslo kontekste gaminti, perdirbti, laikyti, gauti ir išsiųsti akcizais apmokestinamus produktus, taikant laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimą;

b) *mokestinis sandėlis* – vieta, kurioje įgaliotasis sandėlio savininkas savo verslo kontekste ir laikydamasis tam tikrų valstybės narės, kurioje yra mokestinis sandėlis, atsakingos institucijos nustatytų sąlygų, gamina, perdirba, laiko, į kurią gauna arba iš kurio išsiunčia akcizais apmokestinamus produktus taikant laikino akcizų mokėjimo atidėjimo režimą;

c) *laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimas* – produktų gamybai, perdirbimui, laikymui ir gabenimui taikomas apmokestinimo režimas, kai akcizo mokėjimas yra laikinai atidėtas;

<...>“

13 Tos pačios direktyvos 5 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„3 straipsnio 1 dalyje nurodyti produktai tampa akcizų objektu juos pagaminus 2 straipsnyje apibrėžtoje [Sąjungos] teritorijoje arba jų importo į tą teritoriją metu.“

14 Direktyvos 92/12 6 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Akcizas tampa mokėtinu, kai produktai išleidžiami vartojimui arba nustačius trūkumus, kuriems esant akcizas turi būti sumokėtas pagal 14 straipsnio 3 dalį.

Akcizais apmokestinamų produktų išleidimas vartojimui – tai:

- a) bet koks šių produktų išgabenimas, įskaitant ir neteisėtą, iš laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimo;
- b) bet kokia šių produktų gamyba, įskaitant ir neteisėtą, kitaip nei taikant šiems produktams laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimą;
- c) šių produktų importas, įskaitant ir neteisėtą, jeigu jiems nebuvo pritaikytas laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimas.

2. Taikomos apmokestinimo momentu valstybėje narėje, kurioje produktai išleidžiami vartojimui arba nustatomi trūkumai, galiojančios apmokestinimo sąlygos ir akcizų tarifai. <...>“

15 Šios direktyvos 15 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje nustatyta, kad iš esmės „akcizais apmokestinami produktai [kuriems taikomas] laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režim[as] gabenami tarp mokestinių sandėlių“.

16 Šios direktyvos 15 straipsnio 3 ir 4 dalyse numatyta:

„3. Mokestinių prievolių, galinčių atsirasti gabenimo [Sąjungoje] metu, įvykdymas užtikrinamas garantija, kurią, kaip numatyta 13 straipsnyje, pateikia sandėlio – siuntėjo savininkas ar, jeigu tai būtina, garantija, pagal kurią prekių siuntėjas ir vežėjas atsako solidariai. <...>

4. Nepažeidžiant 20 straipsnio nuostatų, sandėlio – siuntėjo savininko ir, atitinkamai atvejais, vežėjo prievolės laikomos įvykdytomis, kai pagal 19 straipsnio sąlygas pateikus 18 straipsnyje nurodytą dokumentą įrodoma, kad produktai yra pristatyti gavėjui.“

17 Tos pačios direktyvos 18 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„<...> visi akcizu apmokestinami produktai, judantys iš vienos valstybės narės į kitą, taikant laikiną akcizo mokėjimo atidėjimo režimą, taip pat ir produktai, judantys jūros ar oro keliais tiesiai iš vieno [Sąjungos] uosto ar oro uosto į kitą, turi būti siunčiami kartu su lydinčiuoju dokumentu, kurį surašo siuntėjas. Šis dokumentas gali būti administracinis arba komercinis dokumentas. <...>“

18 Direktyvos 92/12 19 straipsnio 1 dalies pirmoje ir trečioje pastraipose nurodyta:

„Prekybininkai apie prekių išsiuntimą arba gavimą informuoja už mokesčius atsakingas valstybių narių institucijas, pateikdami arba darydami nuorodą į 18 straipsnyje minėtą dokumentą. Šis dokumentas išrašomas keturiais egzemplioriais:

- vienas egzempliorius skirtas saugoti prekių siuntėjui,
- vienas egzempliorius skirtas prekių gavėjui,
- vienas egzempliorius skirtas grąžinti prekių siuntėjui atsiskaitymui su už mokesčius atsakingomis institucijomis,
- vienas egzempliorius skirtas pateikti kompetentingoms paskirties valstybės narės institucijoms.

<...>

Paskirties valstybės narės gali numatyti, kad dokumento egzempliorių, grąžintiną prekių siuntėjui atsiskaitymui su už mokesčius atsakingomis institucijoms, turi patvirtinti arba atžymėti jų nacionalinės valstybės institucijos. <...>“

19 Šios direktyvos 19 straipsnio 2 ir 3 dalys suformuluotos taip:

„2. Jeigu akcizais apmokestinami produktai taikant laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimą yra pristatomi įgaliojamam sandėlio savininkui arba registruotam ar neregistruotam prekybininkui, vieną reikiamai patvirtintą administracinio arba komercinio dokumento egzempliorių prekių gavėjas grąžina prekių siuntėjui atsiskaitymui su už mokesčius atsakingomis institucijoms ne vėliau kaip per 15 dienų pasibaigus mėnesiui, kurį jis minėtąjį dokumentą gavo.

<...>

3. 4 straipsnio c punkte apibrėžto laikino akcizų mokėjimo atidėjimo režimo taikymas užbaigiamas, kai akcizais apmokestinami produktai laikantis nustatytų sąlygų pateikiami vienai iš 5 straipsnio 2 dalyje nurodytų procedūrų, po to, kai prekių siuntėjas gauna reikiamai patvirtintą grąžintiną administracinio ar komercinio dokumento egzempliorių, kuriame turi būti nurodyta, kad produktai pateikti tokiais procedūrai.“

20 Minėtos direktyvos 20 straipsnyje nustatyta:

„1. Jeigu prekių gabenimo metu padaromas pažeidimas, dėl kurio atsiranda prievolė mokėti akcizą, tuomet akcizas mokamas toje valstybėje narėje, kurioje buvo padarytas pažeidimas, o jį mokėti privalo fizinis arba juridinis asmuo, pagal 15 straipsnio 3 dalį garantavęs akcizų sumokėjimą, nepriklausomai nuo baudžiamojo persekiojimo.

Jeigu akcizas mokamas ne toje valstybėje narėje, iš kurios prekės buvo išgabentos, tuomet mokesčių gaunanti valstybė narė apie tai informuoja valstybės narės, iš kurios prekės buvo išgabentos, kompetentingas institucijas.

2. Jeigu nustatyta, kad prekių gabenimo metu buvo padarytas pažeidimas, tačiau neįmanoma nustatyti, kur jis buvo padarytas, tuomet toks pažeidimas laikomas padarytu toje valstybėje narėje, kurioje jis buvo nustatytas.

3. Nepažeidžiant 6 straipsnio 2 dalies nuostatos, akcizais apmokestinamiems produktams nepasiekus paskirties vietos ir nesant galimybės nustatyti, kur padarytas pažeidimas, laikoma, kad toks pažeidimas buvo padarytas valstybėje narėje, iš kurios prekės buvo išgabentos, ir šioje valstybėje narėje akcizai privalo būti sumokėti taikant produktų išgabenimo dieną galiojusius tarifus, jeigu per keturis mėnesius kompetentingos institucijos negauna pranešimo apie teisingai atliktas operacijas arba apie tikslią pažeidimo vietą. Valstybės narės privalo imtis būtinų priemonių, reaguodamos į bet kokius pažeidimus ar neatitikimus, ir skirti už tai efektyvias nuobaudas.

4. Jeigu nesibaigus trejų metų laikotarpiui po lydinčiojo dokumento išrašymo nustatoma, kurioje valstybėje narėje buvo padarytas pažeidimas, tuomet akcizai mokami šioje valstybėje narėje taikant prekių išgabenimo dieną galiojusius tarifus. Šiuo atveju, pateikus akcizų sumokėjimo įrodymą, pirma pritaikytas akcizas grąžinamas.“

Italijos teisė

21 Italijos teisėje savitarpio pagalba akcizų išieškojimo srityje reglamentuojama, be kita ko, 2003 m. balandžio 9 d. *decreto legislativo n. 69 – Attuazione della direttiva 2001/44/CE relativa all'assistenza reciproca in materia di recupero di crediti connessi al sistema di finanziamento del FEOGA, nonché ai prelievi agricoli, ai dazi doganali, all'IVA ed a talune accise* (Įstatyminis dekretas Nr. 69, įgyvendinantis Direktyvą 2001/44/EB dėl savitarpio pagalbos patenkinant pretenzijas, kylančias dėl operacijų, įeinančių į EŽŪOGF finansavimo sistemą, ir dėl žemės ūkio mokesčių bei muitų susigrąžinimo bei PVM ir tam tikrų akcizų) (2003 m. balandžio 14 d. GURI Nr. 87 paprastasis priedas) (toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 69/2003).

22 Įstatyminio dekreto Nr. 69/2003 5 straipsnyje „Pagalba tenkinant pretenzijas“ numatyta:

„1. Institucijos pareiškėjos prašymu *Ministero dell'economia e delle finanze* (Ekonomikos ir finansų ministerija, Italija) vykdo gautus vykdomuosius raštus, siekdama patenkinti 1 straipsnyje nurodytas pretenzijas, kilusias toje valstybėje narėje, kurioje ji yra įsikūrusi, vadovaudamasi galiojančiomis teisės nuostatomis, taikomomis panašių pretenzijų patenkinimui nacionalinėje teritorijoje; minėti vykdomieji raštai, kurie yra vykdytini tiesiogiai ir nedelsiant, yra prilyginami 1973 m. rugsėjo 29 d. *decreto del Presidente della Repubblica [n. 602 – Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito* (Respublikos Prezidento dekretas Nr. 602 dėl nuostatų, susijusių su apmokestinimu pajamų mokesčiu) (1976 m. spalio 16 d. GURI Nr. 268 paprastasis priedas)] nurodytiems registrams.

2. Institucija pareiškėja gali teikti prašymą patenkinti pretenziją tik šiais atvejais:

- a) jeigu pretenzija arba dokumentas, kuriuo remiantis leidžiama ją patenkinti, nėra užginčyti toje valstybėje narėje, kur yra ši institucija, išskyrus atvejus, kai yra išreikšta valia ginčo atveju vis tiek patenkinti pretenziją;
- b) kai ji valstybėje narėje, kur yra jos buveinė, pradėjo išieškojimo procedūras ir kai šios priemonės nepadėjo visiškai atgauti reikalaujamų sumų.

<...>“

23 Šio įstatyminio dekreto 6 straipsnyje „Pretenzijos užginčijimas“ nustatyta:

„1. Jeigu ketina užginčyti valstybėje narėje, kurioje yra institucija pareiškėja, parengtą pretenziją arba vykdomąjį raštą, atitinkamas asmuo privalo kreiptis į tos valstybės narės kompetentingą įstaigą, vadovaudamasis toje valstybėje galiojančiais įstatymais; tokiu atveju Ekonomikos ir finansų ministerija, gavusi pranešimą apie institucijos pareiškėjos ar suinteresuotosios šalies pateiktą skundą, jeigu institucija pareiškėja nepateikia kitokio prašymo, sustabdo vykdymo procedūrą, kol ši institucija priima sprendimą. Kai gavus institucijos pareiškėjos prašymą vis dėlto pradedama pretenzijos patenkinimo procedūra, o užginčijimo rezultatai yra palankūs skolininkui, institucija pareiškėja privalo grąžinti išieškotą sumą kartu su bet kokia pagal Italijos teisę mokėtina papildoma suma. Jeigu teismas išreiškia nuomonę dėl užginčijimo, o jo sprendimas yra palankus institucijai pareiškėjai ir leidžia patenkinti pretenziją toje pačioje valstybėje, vykdymo procedūra atnaujinama remiantis tuo sprendimu.

2. Suinteresuotoji šalis, ketinanti apskūsti vykdymo procedūrą, privalo pagal vidaus teisės nuostatas kreiptis į kompetentingą įstaigą.

3. Valstybė narė, kur yra institucijos pareiškėjos buveinė, privalo padengti valstybei narei, kur įsikūrusi institucija, į kurią kreipiamasi, išlaidas ir nuostolius, susidariusius dėl nepagrįstais pripažintų veiksmų, kiek tai susiję su pretenzijos buvimu arba institucijos pareiškėjos išduoto vykdomojo rašto galiojimu.“

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 24 1995–1996 m. *Silcompa* vykdė laikinai akcizu neapmokestinto etilo alkoholio tiekimą į Graikiją.
- 25 2000 m. sausio mėn. po *Ufficio Tecnico di Finanza di Reggio Emilia* (Emilijos Redžo finansų techninis biuras) atlikto patikrinimo, vykdamas Direktyvos 92/12 19 straipsnyje numatytą administracinio bendradarbiavimo procedūrą, nustatyta, kad Graikijos muitinės tarnybos nėra gavusios *Silcompa* siųstų alkoholio siuntų administracinių lydimųjų dokumentų (toliau – ALD), reikalingų oficialiems dokumentams surašyti, ir kad Korinto (Graikija) muitinės įstaigos antspaudai ant ALD, rastų *Silcompa* patalpose, buvo suklastoti. Todėl Agentūra parengė tris mokėjimo pranešimus, jais įpareigojo sumokėti nesumokėtą akcizo mokestį, kurio bendra suma lygi 6 296 495,47 EUR.
- 26 *Silcompa* dėl šių pranešimų pateikė skundą *Tribunale di Bologna* (Bolonijos teismas, Italija); to teismo sprendimus, palankius *Silcompa*, Agentūra apskundė *Corte d'Appello di Bologna* (Bolonijos apeliacinis teismas, Italija). Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo teigimu, prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikimo dieną byla, susijusi su Agentūros skundu, vis dar buvo nagrinėjama.
- 27 Be to, po to, kai 2001 m. balandžio mėn. Graikijos muitinės tarnybos, siekdamas gauti paaiškinimų dėl sandorių, susijusių su atitinkamomis alkoholio siuntomis, išsiuntė *Silcompa* prašymą pateikti informacijos ir gavo iš jos atsakymą, 2004 m. vasario mėn. šios muitinės tarnybos informavo Agentūrą, kad prekių, kurias *Silcompa* išsiuntė Graikijos įmonei, tiekimas turi būti laikomas neteisėtu.
- 28 Taigi 2004 m. kovo 27 d. *Ufficio delle Dogane di Reggio Emilia* (Emilijos Redžo finansų techninis biuras, Italija) parengė pranešimą apie mokesčio perskaičiavimą Nr. 6/2004, į kurį buvo įtrauktos tiek Italijos mokesstinės pretenzijos, grindžiamos šio sprendimo 25 punkte nurodytais 2000 m. sausio mėn. parengtais mokėjimo pranešimais, tiek 473 410,66 EUR suma, mokėtina atlikus papildomą mokesčių perskaičiavimą atsižvelgiant į 2004 m. vasario mėn. Graikijos muitinės tarnybų pranešimą. *Silcompa* apskundė pranešimą apie mokesčio perskaičiavimą Nr. 6/2004 *Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia* (Emilijos Redžo provincijos mokesčių ginčų komisija). Tas procesas baigėsi tuo, kad 2017 m. rugsėjo mėn. Agentūra ir *Silcompa* sudarė taikos sutartį, pagal kurią pastaroji įsipareigojo sumokėti bendrą 1 554 181,23 EUR sumą pagal Italijos mokesčių administratoriaus pateiktą pretenziją.
- 29 Be to, 2005 m. sausio mėn. dėl tų pačių eksporto sandorių Sąjungos viduje Atėnų (Graikijos) muitinės įstaiga parengė du „pranešimus apie mokėtiną akcizo mokestį“; juose tvirtino, jog nustatyta, kad vartoti skirtas etilo alkoholis, kurį *Silcompa* tiekė vadinamosioms „priedangos“ bendrovėms, į Graikijos teritoriją pateko neteisėtai. Kaip teigė šalys pagrindinėje byloje, šią išvadą minėta muitinės įstaiga grindė ankstesnių nusikalstamų veikų tyrimais, kuriuos atlikus buvo priimtas teismo sprendimas pirmojoje instancijoje; jame nustatyta, jog *Silcompa* prekės buvo faktiškai pristatytos Graikijos ūkio subjektams ir neteisėtai išleistos vartoti.
- 30 2005 m. sausio 31 d. Graikijos mokesčių administratorius, vadovaudamasis Direktyvos 76/308 6 straipsnio 1 dalimi, pateikė Agentūrai prašymą suteikti pagalbą patenkinant pretenzijas, susijusias su atitinkamu akcizu.
- 31 2005 m. rugsėjo 13 d. Agentūra, kaip kompetentinga institucija, į kurią kreipiamasi, pagal Įstatyminio dekreto Nr. 69/2003 5 straipsnį pateikė *Silcompa* du mokėjimo pranešimus dėl geranoriškai mokėtinų 10 280 291,66 EUR (pranešimas RP 05/14) ir 64 218,25 EUR (pranešimas RP 05/12) sumų; šie pranešimai yra pagrindinės bylos dalykas.
- 32 Bylą pirmąja instancija nagrinėjusi *Commissione tributaria provinciale di Roma* (Romos provincijos mokesčių ginčų komisija, Italija) dėl minėtų mokėjimo pranešimų pateiktą *Silcompa* skundą atmetė kaip nepriimtina, bet *Commissione tributaria regionale del Lazio* (Lacijaus regiono mokesčių ginčų komisija, Italija), gavusi *Silcompa* apeliacinį skundą, jį patenkino, motyvuodama tuo, kad Graikijos

institucijos nebuvo įteikusios „parengiamųjų dokumentų“, o minėti mokėjimo pranešimai buvo nepakankamai motyvuoti, nes juose nebuvo nurodyta apie procedūras, kurios tuo pačiu metu buvo pradėtos Italijoje dėl akcizų už tuos pačius eksporto sandorius išieškojimo.

- 33 Tuomet Agentūra pateikė kasacinį skundą *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas, Italija).
- 34 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui, be kita ko, kyla klausimas, ar nagrinėjant skundą dėl vykdymo procedūros, kuri pradėta teikiant savitarpio pagalbą tenkinant pretenzijas, susijusias su akcizais, gali būti „galimas mokesstinės pretenzijos dubliavimas“, nes reikalavimai, pagrįsti tais pačiais akcizo apmokestinimo momentais, tuo pačiu metu buvo pateikti tiek valstybėje narėje, kurioje yra institucija pareiškėja, tiek valstybėje narėje, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi.
- 35 Nors ir pripažįsta, jog remiantis Direktyvos 76/308 12 straipsniu, jeigu užginčijamos vykdymo priemonės, kurių imamasi valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, ieškinyje pateikiamas tos valstybės narės kompetentingai įstaigai, o jeigu užginčijama pretenzija ar jos vykdymą leidžiantis dokumentas, ieškinyje pateikiamas valstybės narės, kurioje yra institucija pareiškėja, kompetentingai įstaigai, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas primena, kad Direktyvos 92/12 20 straipsnio 4 dalyje nustatyta, jog, jeigu pavyksta nustatyti, kurioje valstybėje narėje buvo faktiškai padarytas pažeidimas, prieš tai kitoje valstybėje narėje sumokėtas akcizas yra grąžinamas. Vis dėlto pagal minėtą nuostatą valstybė narė, kurioje buvo faktiškai padarytas pažeidimas, turi būti nustatyta prieš pasibaigiant trejų metų laikotarpiui po ALD išrašymo, o šiuo atveju tas laikotarpis jau seniai buvo pasibaigęs.
- 36 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas visų pirma siekia išsiaiškinti, ar vykstant Direktyvos 76/308 12 straipsnio 3 dalyje numatyta išieškojimo procedūrai, kuria siekiama įgyvendinti pagal šios direktyvos 6 straipsnio 1 dalį pateiktą prašymą suteikti pagalbą, taip pat turi būti nagrinėjamos Direktyvos 92/12 20 straipsnyje nustatytos sąlygos, pavyzdžiui, pažeidimo padarymo vieta, juo labiau tokiomis aplinkybėmis, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo manymu, tai yra Direktyvos 76/308 12 straipsnio 1 dalyje numatytas patikrinimas, kuris, atrodo, nesusijęs su pretenzija ar užsienyje išduotu vykdomuoju dokumentu, bet kuris būtų susijęs su prašymo suteikti pagalbą, taigi, ir su visų šios pretenzijos vykdomųjų priemonių teisėtumu.
- 37 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [Direktyvos 76/308] 12 straipsnio 3 dalis, siejama su [Direktyvos 92/12] 20 straipsniu, gali būti aiškinama taip, kad dėl su mokesčių išieškojimu susijusių vykdomųjų dokumentų pradėtoje byloje gali būti nagrinėjama sąlyga, susijusi su vieta (faktinio išleidimo vartoti vieta), kurioje faktiškai buvo padarytas šiuo atveju nagrinėjamas teisės aktų pažeidimas, – ir prireikus, kiek – jeigu, kaip nagrinėjamu atveju, ta pretenzija dėl tų pačių eksporto sandorių mokesčių mokėtoju atskirai pateikta tiek [institucijos pareiškėjos], tiek [institucijos, į kurią kreipiamasi], ir prašomojoje valstybėje narėje tuo pačiu metu nagrinėjama ir byla dėl vidinės pretenzijos, ir byla dėl mokesčių surinkimo kitos valstybės naudai, o dėl tokios išvados turi būti atmestas prašymas suteikti pagalbą, taigi ir visi vykdomieji dokumentai?“

Procesas Teisingumo Teisme

- 38 2019 m. spalio 22 d. Teisingumo Teismas išsiuntė prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui prašymą suteikti informacijos dėl pagrindinės bylos faktinių ir teisinių aplinkybių.
- 39 2019 m. gruodžio 31 d. prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas atsakė į šį prašymą suteikti informacijos.

40 Teismo posėdis, kuris buvo numatytas 2020 m. kovo 26 d., dėl sveikatos krizės ir neapibrėžtumo, atsiradusio nustatant dieną, kai Teisingumo Teismas galės atnaujinti savo teisminę veiklą įprastomis sąlygomis, buvo atšauktas, o klausimai, kurie buvo pateikti tam, kad į juos būtų atsakyta žodžiu, pakeisti į klausimus, kurie turi būti atsakyti raštu. Italijos, Ispanijos ir Švedijos vyriausybės bei Europos Komisija atsakė į Teisingumo Teismo pateiktus klausimus per nustatytą terminą.

Dėl prejudicinio klausimo

- 41 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 76/308 12 straipsnio 3 dalis, siejama su Direktyvos 92/12 20 straipsniu, turi būti aiškinama taip, kad nagrinėdama skundą dėl vykdymo priemonių, kurių ėmėsi valstybė narė, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, šios valstybės narės kompetentinga įstaiga gali atsisakyti patenkinti kitos valstybės narės kompetentingų institucijų pateiktą prašymą dėl akcizų išieškojimo, kiek tai susiję su neteisėtu prekių išėmimu iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 92/12 6 straipsnio 1 dalį, remdamasi tais pačiais eksporto sandoriais, dėl kurių jau buvo išieškoti akcizai valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi.
- 42 Šiuo atveju dviejų valstybių narių, t. y. Italijos Respublikos ir Graikijos Respublikos, institucijos, remdamosi pažeidimais, padarytais 1995 m. ir 1996 m. vykdant tuos pačius eksporto sandorius, kuriems taikytas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, mano pagal Direktyvos 92/12 20 straipsnį turinčios kompetenciją reikalauti sumokėti akcizus už šiuos sandorius.
- 43 Šiomis aplinkybėmis visų pirma reikia pažymėti, kad Direktyva 76/308 buvo panaikinta ir kodifikuota 2008 m. gegužės 26 d. Tarybos direktyva 2008/55/EB dėl tarpusavio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su tam tikromis rinkliavomis, muitais, mokesčiais ir kitomis priemonėmis (OL L 150, 2008, p. 28), kuri savo ruožtu buvo panaikinta ir pakeista 2010 m. kovo 16 d. Tarybos direktyva 2010/24/ES dėl savitarpio pagalbos vykdant reikalavimus, susijusius su mokesčiais, muitais ir kitomis priemonėmis (OL L 84, 2010, p. 1). Be to, Direktyva 92/12 buvo panaikinta ir pakeista 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinančia Direktyvą 92/12/EEB (OL L 9, 2009, p. 12). Vis dėlto, atsižvelgiant į pagrindinės bylos faktines aplinkybes, šis prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra nagrinėjamas atsižvelgiant į direktyvų 76/308 ir 92/12 nuostatas.
- 44 Pirmiausia dėl Direktyvos 92/12 pažymėtina, kad ja siekiama nustatyti tam tikras akcizais apmokestinamų produktų, pavyzdžiui, alkoholio ir alkoholinių gėrimų, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 3 straipsnio 1 dalį, laikymo, judėjimo ir kontrolės taisykles, siekiant, be kita ko, kaip matyti iš šios direktyvos 4 konstatuojamosios dalies, užtikrinti vienodą akcizų taikymą visose valstybėse narėse. Toks suderinimas iš principo leidžia išvengti dvigubo apmokestinimo valstybėse narėse (šiuo klausimu žr. 2015 m. kovo 5 d. Sprendimo *Prankl*, C-175/14, EU:C:2015:142, 20 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 45 Direktyvos 92/12 20 straipsnyje siekiama, be kita ko, apibrėžti valstybę narę, kuri vienintelė turi teisę rinkti akcizus už atitinkamas prekes, kai jas gabenant padarytas pažeidimas (šiuo klausimu žr. 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Cipriani*, C-395/00, EU:C:2002:751, 46 punktą ir 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *BATIG*, C-374/06, EU:C:2007:788, 44 punktą).
- 46 Pagal Direktyvos 92/12 5 straipsnio 1 dalį apmokestinimą lemiantis įvykis, kaip tai suprantama pagal šią direktyvą, yra akcizu apmokestinamų prekių gamyba Sąjungos teritorijoje arba jų importas į šią teritoriją (2001 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Van de Water*, C-325/99, EU:C:2001:201, 29 punktą).
- 47 Vis dėlto pagal Direktyvos 92/12 6 straipsnio 1 dalį akcizas tampa mokėtinas, kai, be kita ko, akcizais apmokestinamos prekės išleidžiamos vartoti. Pagal šios direktyvos 6 straipsnio 1 dalies antros pastraipos a punktą ši sąvoka taip pat apima bet kokių prekių išgabenimą, įskaitant neteisėtą, iš šios direktyvos 4 straipsnio c punkte apibrėžto akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo (šiuo klausimu

žr. 2001 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Van de Water*, C-325/99, EU:C:2001:201, 30, 31, 34-36 punktus; 2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Cipriani*, C-395/00, EU:C:2002:751, 42 ir 43 punktus ir 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *BATIG*, C-374/06, EU:C:2007:788, 29 punktą).

- 48 Direktyvos 92/12 4 straipsnio c punkte apibrėžta, kad akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimas yra prekių gamybai, perdirbimui, laikymui ir gabenimui taikomas apmokestinimo režimas, kai akcizo mokėjimas yra laikinai atidėtas.
- 49 Tokiam akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimui būdinga tai, kad akcizai už prekes, kurioms taikomas toks režimas, dar nėra mokėtini, nors apmokestinimo momentas jau įvyko. Taigi, kalbant apie akcizais apmokestinamas prekes, taikant tokį režimą akcizų mokėjimas atidedamas iki to momento, kai bus įvykdyta prievolės apskaičiuoti akcizus sąlyga, kaip antai nurodyta šio sprendimo 47 punkte (2016 m. sausio 28 d. Sprendimo *BP Europa*, C-64/15, EU:C:2016:62, 22 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).
- 50 Direktyvos 92/12 15 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad akcizu apmokestinamos prekės, kurioms taikomas akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimas, iš esmės turi būti gabenamos iš vieno šios direktyvos 4 straipsnio b punkte apibrėžto apmokestinamų prekių sandėlio – kurį eksploatuoja įgaliotieji sandėlio savininkai, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 4 straipsnio a punktą – į kitą.
- 51 Minėtos direktyvos 15 straipsnio 4 dalyje nurodyta, kad, nepažeidžiant tos direktyvos 20 straipsnio nuostatų, sandėlio – siuntėjo savininko prievolės laikomos įvykdytomis, kai pagal tos pačios direktyvos 19 straipsnio sąlygas pateikus 18 straipsnyje nurodytą ALD įrodoma, kad prekės yra pristatytos gavėjui.
- 52 Taigi Sąjungos teisės aktų leidėjas įgaliotajam sandėlio savininkui suteikė pagrindinį vaidmenį gabenant prekes, kurioms taikomas akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimas, o tai reiškia, jog nustatomas atsakomybės už visą su šiuo gabenimu susijusią riziką režimas. Todėl šis sandėlio savininkas yra įpareigotas sumokėti akcizus, jei pažeidimas, dėl kurio reikia juos mokėti, padaromas gabenant tas prekes. Be to, ši atsakomybė yra objektyvi ir grindžiama ne įrodyta ar tariama sandėlio savininko kalte, bet jo dalyvavimu ekonominėje veikloje (šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Kapnoviomichania Karelia*, C-81/15, EU:C:2016:398, 31 ir 32 punktus).
- 53 Direktyvos 92/12 20 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad tuo atveju, kai gabenant prekes buvo padarytas pažeidimas, dėl kurio atsiranda prievolė mokėti akcizą, teisė rinkti akcizus pirmiausia suteikiama valstybei narei, kurioje buvo padarytas pažeidimas.
- 54 Vis dėlto, jeigu neįmanoma nustatyti pažeidimo padarymo vietos, šios direktyvos 20 straipsnio 2 ir 3 dalyse yra numatytos prezumpcijos dėl tos vietos nustatymo – atitinkamai pažeidimas laikomas padarytu toje valstybėje narėje, kurioje jis buvo nustatytas, arba, jeigu akcizais apmokestinamos prekės nepasiekia paskirties vietos ir nesant galimybės nustatyti, kur padarytas pažeidimas, laikoma, kad pažeidimas buvo padarytas „valstybėje narėje, iš kurios prekės buvo išgabentos“.
- 55 Be to, kaip pažymėjo Komisija ir kaip savo išvados 54 punkte nurodė generalinis advokatas, Direktyvos 92/12 20 straipsnio 4 dalyje numatytas vadinamasis „korekcinis“ mechanizmas, leidžiantis nustatyti valstybę narę, kurioje pažeidimas faktiškai buvo padarytas, prieš pasibaigiant trejų metų laikotarpiui po šios direktyvos 18 straipsnio 1 dalyje ir 19 straipsnio 1 dalyje numatyto ADL išdavimo. Šiuo atveju, pateikus akcizų sumokėjimo įrodymą, pagal šios direktyvos 20 straipsnio 2 ir 3 dalis iš pradžių kitoje valstybėje narėje sumokėtas akcizas yra grąžinamas.
- 56 Taigi šis Direktyvos 92/12 20 straipsnio 4 dalyje numatytas korekcinis mechanizmas susijęs ne su kompetencijos kolizija tarp, viena vertus, valstybės narės, kurioje gabenant akcizais apmokestinamas prekes buvo padarytas pažeidimas, dėl kurio reikia mokėti akcizą, ir, kita vertus, valstybės narės,

kurioje šios prekės vėliau buvo išleistos vartoti, o kaip savo išvados 63 punkte iš esmės pažymėjo generalinis advokatas, su atveju, kai akivaizdu, jog pažeidimas faktiškai buvo padarytas kitoje valstybėje narėje nei ta, kuri buvo nustatyta iš pradžių.

- 57 Nagrinėjamu atveju, kaip matyti iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, 2000 m. sausio mėn. Italijos muitinės tarnybos konstatavo, kad nebuvo užbaigtas akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo taikymas, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 92/12 19 straipsnio 3 dalį, ir kad su išsiųstų prekių tiekimu susiję ALD, kuriuos buvo gavusi *Silcompa*, nulėmė pažeidimą, nes Korinto (Graikija) muitinės įstaigos antspaudai tuose ALD buvo suklastoti.
- 58 Vis dėlto nutartyje dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepatikslinkta, ar siekdamos išieškoti akcizą minėtos muitinės tarnybos iš tikrųjų galėjo įrodyti, kad pažeidimas, susijęs su Graikijos muitinės antspaudų suklastojimu, buvo padarytas Italijoje, kad galėtų remtis Direktyvos 92/12 20 straipsnio 1 dalimi, o gal jos turėjo taikyti vieną iš šios direktyvos 20 straipsnio 2 ir 3 dalyse numatytų prezumpcijų.
- 59 Be to, kaip generalinis advokatas pažymėjo savo išvados 62 punkte, Teisingumo Teismas neturi konkrečios informacijos, kad galėtų įvertinti galimą pažeidimo padarymą ne Italijos Respublikoje, o kitoje valstybėje narėje. Neteisėta prekyba *Silcompa* išsiųstu etilo alkoholiu Graikijoje, žinoma, turi būti laikoma su aptariamomis prekėmis susijusiu pažeidimu, tačiau tokia prekyba taip pat gali būti laikoma tik kaip anksčiau Italijoje padaryto pažeidimo pasekmė, o tai turi nustatyti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.
- 60 Pagal tai, kas bus nustatyta, yra dvi galimybės.
- 61 Pirmoji galimybė susijusi su atveju, kai padaromi keli pažeidimai.
- 62 Tokiu atveju, kai kelių valstybių narių teritorijoje vienas po kito buvo padaryti keli pažeidimai, dvi ar net daugiau valstybių narių, remdamosi Direktyva 92/12, manė, kad yra kompetentingos rinkti akcizus dėl jų atitinkamose teritorijose padaryto pažeidimo.
- 63 Vis dėlto Teisingumo Teismas yra nusprendęs, kad negali būti pagrįstai teigiama, jog Sąjungos teisės aktų leidėjas ketino teikti pirmenybę piktnaudžiavimo ir sukčiavimo prevencijai ir bendrai leisti visoms valstybėms narėms, susijusioms su neteisėto akcizais apmokestinamų prekių gabenimo atveju, apmokestinti akcizu (šiuo klausimu žr. 2015 m. kovo 5 d. Sprendimo *Prankl*, C-175/14, EU:C:2015:142, 27 punktą).
- 64 Taip pat esant situacijai, kai valstybėje narėje prekės neteisėtai išimamos iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo ir dėl to pagal Direktyvos 92/12 6 straipsnio 1 dalies a punktą akcizais apmokestinamos prekės išleidžiamos vartoti, o vėliau faktiškai išleidžiamos vartoti kitoje valstybėje narėje, negalima sutikti su tuo, kad ta kita valstybė narė taip pat galėtų rinkti akcizus už tuos pačius eksporto sandorius.
- 65 Kaip generalinis advokatas pažymėjo savo išvados 56 punkte, remiantis Direktyvos 92/12 bendra struktūra akcizais apmokestinamos prekės gali būti išleidžiamos vartoti tik vieną kartą. Taigi, nors gabenant tą pačią akcizu apmokestinamą prekę skirtingose valstybėse narėse praktiškai gali būti padaryti keli pažeidimai iš eilės, pagal šios direktyvos 20 straipsnį reikia atsižvelgti tik į pirmąjį iš jų, t. y. tą, dėl kurio gabenamoms prekėms nustota taikyti akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimą, nes toks pažeidimas lėmė, kad prekės buvo išleistos vartoti, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 6 straipsnį.
- 66 Antroji galimybė susijusi su atveju, kai valstybės narės institucijos turi remtis viena iš Direktyvos 92/12 20 straipsnio 2 ir 3 dalyse numatytų prezumpcijų ir kai kitos valstybės narės institucijos nustato, jog pažeidimas buvo faktiškai padarytas toje kitoje valstybėje narėje. Tokiu atveju

šių valstybių narių institucijos, laikydamosi tam numatytų sąlygų, šios direktyvos 20 straipsnio 4 dalyje nurodytą korekcinį mechanizmą taiko trejus metus nuo ALD išrašymo, kaip nustatyta minėtos direktyvos 18 straipsnio 1 dalyje ir 19 straipsnio 1 dalyje.

- 67 Pasibaigus šiam trejų metų laikotarpiui, jokia kita valstybė narė, išskyrus tą, kuri rėmėsi viena iš Direktyvos 92/12 20 straipsnio 2 ir 3 dalyse numatytų prezumpcijų, nebegali pagrįstai remtis šios direktyvos 20 straipsnio 4 dalyje numatyta kompetencija.
- 68 Dėl Direktyvos 76/308 reikia priminti, kad joje įtvirtintos bendros nuostatos dėl savitarpio pagalbos, siekiant patenkinti pretenzijas, susijusias su tam tikromis rinkliavomis, muitais ir mokesčiais (šiuo klausimu žr. 2012 m. spalio 18 d. Sprendimo *X*, C-498/10, EU:C:2012:635, 44 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 69 Pagal šios direktyvos 2 straipsnio f punktą ši direktyva taikoma, be kita ko, pretenzijoms dėl akcizų už alkoholį ir alkoholinius gėrimus.
- 70 Be to, dėl taisyklių, susijusių su savitarpio pagalba, siekiant patenkinti pretenzijas, susijusias, be kita ko, su akcizais, reikia priminti, kad Direktyvos 76/308 12 straipsnio 1 ir 3 dalyse numatyta, jog kompetencija nagrinėti ginčus, susijusius atitinkamai su pretenzija ar jos vykdymą leidžiančiu dokumentu ir su vykdymo priemonėmis, padalijama tarp valstybės narės, kurioje yra institucija pareiškėja, įstaigų ir valstybės narės, kurioje yra institucija, į kurią kreipiamasi, įstaigų (šiuo klausimu žr. 2010 m. sausio 14 d. Sprendimo *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, 37 punktą).
- 71 Tokių kompetencijų padalijimą lemia tai, kad pretenzija ir dokumentas, leidžiantis šios pretenzijos vykdymą, yra parengti remiantis valstybėje narėje, kur yra institucija pareiškėja, galiojančia teise, o kalbant apie vykdymo priemones valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, pažymėtina, kad ši institucija pagal Direktyvos 76/308 5 ir 6 straipsnius taiko nuostatas, kurios pagal jos nacionalinę teisę yra taikomos atitinkamiems veiksams, nes jos padėtis yra geriausia pagal nacionalinę teisę nuspręsti dėl veiksmo teisėtumo (2010 m. sausio 14 d. Sprendimo *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, 40 punktas).
- 72 Taigi pagal Direktyvos 76/308 8 straipsnio 1 dalį dokumentas, leidžiantis pretenzijos vykdymą, yra tiesiogiai pripažįstamas ir automatiškai laikomas valstybės narės, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, pretenzijos vykdymą leidžiančiu dokumentu (šiuo klausimu žr. 2010 m. sausio 14 d. Sprendimo *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, 36 punktą).
- 73 Minėtas kompetencijos padalijimas taip pat yra atitinkamų nacionalinių institucijų tarpusavio pasitikėjimo principo išraiška (kiek tai susiję su Direktyva 2010/24, pagal analogiją žr. 2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, 40–46 punktus).
- 74 Darytina išvada, kad, kaip generalinis advokatas pažymėjo savo išvados 76 ir 77 punktuose, prašomosios valstybės narės institucijos negali ginčyti prašančiosios valstybės narės institucijų vertinimo, susijusio su pažeidimo padarymo vietos nustatymu, nes toks vertinimas priskiriamas prie pačios pretenzijos, kurią prašančioji valstybė narė prašo patenkinti, dalyko, todėl priklauso tik jos kompetencijai.
- 75 Vis dėlto, pirma, būtina nurodyti, kad Direktyva 76/308 ir su ja susijusi jurisprudencija nėra susijusios su tokia situacija, kokia nagrinėjama pagrindinėje byloje, kai remiamasi dviem konkuruojančiomis pretenzijomis, kurios pagrįstos iš esmės tais pačiais eksporto sandoriais ir kurių vieną pateikia valstybės narės, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, įstaiga, o kitą – valstybės narės, kur yra institucija pareiškėja, įstaiga, taikant pirmojoje valstybėje narėje nacionalinę režimą. Tokiu atveju kompetencijos padalijimo taisyklės yra numatytos Direktyvoje 92/12.

- 76 Antra, primintina, kad Teisingumo Teismas yra nusprendęs, jog išimtinu atveju valstybės narės, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, įstaigos turi teisę tikrinti, ar dokumento vykdymas gali pažeisti, pavyzdžiui, šios valstybės narės viešąją tvarką, ir tam tikrais atvejais visiškai ar iš dalies atsisakyti suteikti pagalbą arba ją teikti, tik jei laikomasi tam tikrų sąlygų (šiuo klausimu žr. 2010 m. sausio 14 d. Sprendimo *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, 42 punktą ir 2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, 47 punktą).
- 77 Dėl nacionalinio režimo, pripažįstamo pagal Direktyvos 76/308 6 ir 8 straipsnius pretenzijai, dėl kurios pateiktas prašymas ją patenkinti, ir dokumentui, leidžiančiam vykdyti šią pretenziją, sunku įsivaizduoti, kad toks dokumentas būtų vykdomas valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, jeigu tai galėtų pažeisti šios valstybės narės viešąją tvarką (šiuo klausimu žr. 2010 m. sausio 14 d. Sprendimo *Kyrian*, C-233/08, EU:C:2010:11, 43 punktą, o dėl Direktyvos 2010/24 – 2018 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Donnellan*, C-34/17, EU:C:2018:282, 48 punktą).
- 78 Be to, nepaisant tokio nacionalinio režimo, sunku įsivaizduoti, kad dokumentas, leidžiantis vykdyti pretenziją, būtų vykdomas valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, jeigu dėl tokio vykdymo galėtų susidaryti situacija, kai pažeidžiant Direktyvą 92/12 būtų galima du kartus surinkti akcizus, kuriais iš esmės apmokestinami tie patys sandoriai, susiję su tomis pačiomis prekėmis.
- 79 Siekiant išvengti tokios situacijos, būtina leisti tos pačios valstybės narės kompetentingai įstaigai atsisakyti vykdyti šį dokumentą.
- 80 Jeigu būtų nuspręsta kitaip, reikėtų pripažinti, kad toje pačioje nacionalinėje sistemoje galėtų kartu egzistuoti du galutiniai sprendimai dėl tų pačių akcizais apmokestinamų prekių apmokestinimo, kurių vienas grindžiamas neteisėtu prekių išėmimu iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo, o kitas – paskesniu prekių išleidimu vartoti.
- 81 Kadangi iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad procedūra, pagrįsta neteisėtu prekių išėmimu iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo, ir procedūra, susijusi su prašymu suteikti pagalbą, vis dar vyksta, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės turėtų, pirma, sustabdyti bylos dėl prašymo suteikti pagalbą nagrinėjimą, kol bus išnagrinėta procedūra dėl neteisėto prekių išėmimo iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo, ir, antra, tas teismas galėtų atmesti prašymą suteikti pagalbą tik tuo atveju, jeigu prašomojoje valstybėje narėje būtų priimtas galutinis sprendimas dėl tų pačių akcizais apmokestinamų prekių, kaip ir nurodytųjų prašančiosios valstybės narės išduotame vykdomajame dokumente, apmokestinimo.
- 82 Šio aiškinimo negali paneigti tai, kad 2007 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *BATIG* (C-374/06, EU:C:2007:788) 55 punkte Teisingumo Teismas nusprendė, kad, nors Direktyva 92/12 iš tiesų norima suderinti akcizų surinkimo tvarką, siekiant dvigubo tikslo – veiksmingo apmokestinimo akcizais tik vienoje valstybėje narėje (būtent toje, kurioje prekės išleistos vartoti), Sąjungos teisės aktų leidėjas nenustatė, jog dvigubo apmokestinimo prevencija yra absoliutus principas.
- 83 Tokie motyvai susiję su konkrečiomis faktinėmis bylos, kurioje priimtas minėtas sprendimas, aplinkybėmis; toje byloje nagrinėtas neteisėtas prekių išėmimas iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo dėl prekių, ant kurių „valstybėje narėje, iš kurios prekės buvo išgabentos“, buvo uždėti fiskaliniai ženklai, vagystės, o kaip matyti iš minėto sprendimo 32 punkto, fiskaliniai ženklai savaime turi vertę, dėl kurios skiriasi nuo paprastų valstybės narės, kur jie buvo išleisti, mokesčių institucijoms sumokėtas pinigų sumas patvirtinančių kvitų (šiuo klausimu žr. 2015 m. kovo 5 d. Sprendimo *Prankl*, C-175/14, EU:C:2015:142, 28 ir 29 punktus).
- 84 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktą klausimą reikia atsakyti, kad Direktyvos 76/308 12 straipsnio 3 dalis, siejama su Direktyvos 92/12 20 straipsniu, turi būti aiškinama taip, kad nagrinėdama skundą dėl vykdymo priemonių, kurių ėmėsi valstybė narė, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, šios valstybės narės kompetentinga įstaiga gali atsisakyti patenkinti kitos valstybės

narės kompetentingų institucijų pateiktą prašymą dėl akcizų išieškojimo, kiek tai susiję su neteisėtu prekių išėmimu iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 92/12 6 straipsnio 1 dalį, jeigu šis prašymas grindžiamas faktinėmis aplinkybėmis, susijusiomis su tais pačiais eksporto sandoriais, dėl kurių jau buvo išieškoti akcizai valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 85 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikuso 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 (penktoji kolegija) nusprendžia:

1976 m. kovo 15 d. Tarybos direktyvos 76/308/EEB dėl savitarpio paramos patenkinant pretenzijas, susijusias su tam tikromis rinkliavomis, muitais ir mokesčiais bei kitomis priemonėmis, iš dalies pakeistos 2001 m. birželio 15 d. Tarybos direktyva 2001/44/EB, 12 straipsnio 3 dalis, siejama su 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyvos 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, jų laikymo, judėjimo ir kontrolės [bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais, jų laikymo, judėjimo ir kontrolės], iš dalies pakeistos 1992 m. gruodžio 14 d. Tarybos direktyva 92/108/EEB, 20 straipsniu, turi būti aiškinama taip, kad nagrinėdama skundą dėl vykdymo priemonių, kurių ėmėsi valstybė narė, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi, šios valstybės narės kompetentinga įstaiga gali atsisakyti patenkinti kitos valstybės narės kompetentingų institucijų pateiktą prašymą dėl akcizų išieškojimo, kiek tai susiję su neteisėtu prekių išėmimu iš akcizo mokėjimo laikino atidėjimo režimo, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 92/12, kuri iš dalies pakeista Direktyva 92/108, 6 straipsnio 1 dalį, jeigu šis prašymas grindžiamas faktinėmis aplinkybėmis, susijusiomis su tais pačiais eksporto sandoriais, dėl kurių jau buvo išieškoti akcizai valstybėje narėje, kur yra institucija, į kurią kreipiamasi.

Parašai.