



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (penktoji kolegija) SPRENDIMAS

2024 m. balandžio 18 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Apmokestinimas – Akcizai – Direktyva 2008/118/EB – 7 straipsnio 4 dalis – Prievolė apskaičiuoti akcizus – Išleidimas vartoti – Prekių, kurioms taikomas mokėjimo laikino atidėjimo režimas, visiškas sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas – Sąvoka „nenumatytos aplinkybės“ – Valstybės narės kompetentingų institucijų leidimas – Negrįžtamas praradimas dėl įgaliotojo sandėlio savininko darbuotojo nedidelio aplaidumo“

Byloje C-509/22

dėl *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas, Italija) 2022 m. liepos 20 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2022 m. liepos 27 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

prieš

Girelli Alcool Srl

TEISINGUMO TEISMAS (penktoji kolegija),

kuri sudaro kolegijos pirmininkas E. Regan, penktosios kolegijos teisėjo pareigas einantis Teisingumo Teismo pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai Z. Csehi, M. Ilešič (pranešėjas) ir D. Gratsias,

generalinis advokatas A. M. Collins,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2023 m. birželio 7 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Girelli Alcool Srl*, atstovaujamos *avvocata* P. Castellano,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* F. Meloncelli,
- Europos Parlamento, atstovaujamo E. Paladini ir A. Tamás,

* Proceso kalba: italų.

- Europos Sąjungos Tarybos, atstovaujamos E. d’Ursel ir G. Ruge,
- Europos Komisijos, atstovaujamos M. Björkland ir F. Moro,

susipažinęs su 2023 m. rugsėjo 28 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,
priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyvos 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinančios Direktyvą 92/12/EEB (OL L 9, 2009, p. 12), 7 straipsnio 4 dalies išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Agenzia delle Dogane e dei Monopoli* (Muitinės ir monopolijų agentūra, Italija; toliau – Muitinės agentūra) ir *Girelli Alcool Srl* (toliau – *Girelli*) ginčą dėl prievolės apskaičiuoti akcizus už per denatūravimo procesą negrįžtamai prarastą gyno etilo alkoholio kiekį.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Direktyva 2008/118

- 3 Direktyvos 2008/118 8 ir 9 konstatuojamosiose dalyse nustatyta:
 - „(8) Kadangi siekiant užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą, vis dar svarbu, kad akcizų sąvoka ir prievolės juos apskaičiuoti sąlygos būtų vienodos visose valstybėse narėse; Bendrijos lygiu reikia paaiškinti, kada akcizais apmokestinamos prekės yra išleidžiamos vartoti ir kas yra tas asmuo, kuriam tenka prievolė mokėti akcizus.
 - (9) Kadangi akcizas yra tam tikrų prekių vartojimui nustatomas mokestis, neturėtų atsirasti prievolė apskaičiuoti mokestį už akcizais apmokestinamas prekes, kurios tam tikromis aplinkybėmis buvo sunaikintos arba negrįžtamai prarastos.“
- 4 Šios direktyvos 1 straipsnio 1 dalis suformuluota taip:

„Šia direktyva nustatomos bendrosios nuostatos dėl akcizų, kuriais tiesiogiai ar netiesiogiai yra apmokestinamas toliau nurodytų prekių (toliau – akcizais apmokestinamos prekės) vartojimas:

<...>

b) alkoholio ir alkoholinių gėrimų, kuriuos apima [1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyva 92/83/EEB dėl akcizų už alkoholį ir alkoholinius gėrimus struktūrų suderinimo (OL L 316, 1992, p. 21; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 206] ir [1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyva 92/84/EEB dėl alkoholiui ir alkoholiniam gėrimams taikomų akcizo tarifų suderinimo (OL L 316, 1992, p. 29; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 213];

<...>“

5 Direktyvos 2008/118 2 straipsnyje numatyta:

„Akcizais apmokestinamos prekės yra apmokestinamos:

- a) jų gamybos, įskaitant, atitinkamais atvejais, jų išgavimo Bendrijos teritorijoje metu;
- b) jų importo į Bendrijos teritoriją metu.“

6 Šios direktyvos 7 straipsnyje nustatyta:

„1. Prievolė apskaičiuoti akcizus atsiranda išleidimo vartoti metu ir išleidimo vartoti valstybėje narėje.

2. Šios direktyvos tikslais, „išleidimas vartoti“ – bet kuris iš toliau nurodytų atvejų:

- a) akcizais apmokestinamų prekių išleidimas, įskaitant neteisėtą išleidimą, iš akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo;
- b) akcizais apmokestinamų prekių laikymas joms netaikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo, jei tos prekės nebuvo apmokestintos akcizais pagal taikomas Bendrijos teisės ir nacionalinės teisės aktų nuostatas;
- c) akcizais apmokestinamų prekių gamyba, įskaitant neteisėtą gamybą, netaikant joms akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo;
- d) akcizais apmokestinamų prekių importas, įskaitant neteisėtą importą, išskyrus atvejus, kai akcizais apmokestinamoms prekėms jas importavus nedelsiant pritaikytas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas.

<...>

4. Visiškas akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas dėl paties tų prekių pobūdžio, nenumatytų aplinkybių ar *force majeure*, arba gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą, nelaikomas išleidimu vartoti.

Šios direktyvos tikslais prekės laikomos visiškai sunaikintomis arba negrįžtamai prarastomis, jei jų negalima panaudoti kaip akcizais apmokestinamų prekių.

Atitinkamų akcizais apmokestinamų prekių visiško sunaikinimo arba negrįžtamo praradimo faktas turi būti įrodytas kompetentingoms institucijoms tos valstybės narės, kurioje prekės buvo

visiškai sunaikintos arba negrįžtamai prarastos arba, jei neišmanoma nustatyti, kurioje valstybėje narėje prekės buvo prarastos, valstybės narės, kurioje tai buvo nustatyta, kompetentingoms institucijoms.

5. Kiekviena valstybė narė turi nustatyti savo taisykles ir sąlygas, kuriomis nustatomi 4 dalyje nurodyti praradimai.“

Direktyva 92/12/EEB

- 7 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyvos 92/12/EEB 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) 14 straipsnio 1 dalies pirmajame sakinyje numatyta:

„Igaliojėji sandėlių savininkai atleidžiami nuo mokesčio už produktus, kurie prarasti taikant jiems laikino akcizo mokėjimo atidėjimo režimą, jeigu jie prarasti dėl nelaimingų atsitikimų arba nenugalimos jėgos (*force majeure*) ir nustatomi atitinkamos valstybės narės įgalios institucijos. <...>“

Direktyva 92/83

- 8 Direktyvos 92/83 27 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Valstybės narės atleidžia nuo mokesčių produktus, kuriems taikoma ši direktyva, nuo suderintų akcizų tokiomis sąlygomis, kurias jos nustato, siekdamos užtikrinti, kad tais atleidimais būtų galima teisingai ir tiesiogiai pasinaudoti ir išvengti bet kokių išsisukinėjimų, vengimo ar piktnaudžiavimo:

- a) kai platinamas visiškai denatūruotas pagal bet kurios valstybės narės reikalavimus alkoholis ir apie tokius reikalavimus buvo tinkamai pranešta bei jie buvo patvirtinti pagal šio straipsnio 3 ir 4 dalyse įtvirtintas nuostatas. Šis atleidimas yra sąlyginis taikant Direktyvos [92/12] nuostatas visiškai denatūruoto alkoholio komerciniam judėjimui;

<...>“

Muitinės kodeksas

- 9 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, 1992, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307; toliau – Muitinės kodeksas), 204 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Importo skola muitinei atsiranda:

- a) neįvykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms įformintos muitinės procedūros taikymu

<...>

203 straipsnyje nenurodytais atvejais, išskyrus, kai nustatyta, kad minėti pažeidimai neturi esminės įtakos tinkamam laikinojo prekių saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui.“

10 Muitinės kodekso 206 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Nukrypstant nuo 202 straipsnio ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto, su atitinkamomis prekėmis susijusi importo skola muitinei nelaikoma atsiradusia, jeigu suinteresuotas asmuo įrodo, kad prievolės, susijusios su:

- 38–41 straipsnių ir 177 straipsnio antrosios įtraukos nuostatomis arba
- atitinkamų prekių laikinuoju saugojimu, arba
- prekėms įformintos muitinės procedūros taikymu,

nebuvo įvykdytos dėl visiško minėtų prekių sunaikinimo arba negrįžtamo praradimo, kurių priežastis buvo faktinė prekių prigimtis, nenumatytos aplinkybės, *force majeure* arba veiksmai, įvykdyti muitinei leidus.

Taikant šią dalį prekės laikomos negrįžtamai prarastomis tada, kai jų nebegali panaudoti joks asmuo.“

Italijos teisė

- 11 1995 m. spalio 26 d. *Decreto legislativo n. 504 – Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative* (Įstatyminis dekretas Nr. 504 dėl suvestinio teisės aktų nuostatų dėl gamybos ir vartojimo mokesčių ir susijusių baudžiamųjų bei administracinių sankcijų teksto; GURI, Nr. 279, 1995 m. lapkričio 29 d., paprastasis priedas Nr. 143), iš dalies pakeisto 2010 m. kovo 29 d. *Decreto legislativo n. 48 – Attuazione della direttiva 2008/118/CE relativa al regime generale delle accise e che abroga la direttiva 92/12/CEE* (Įstatyminis dekretas Nr. 48, įgyvendinantis Direktyvą 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinančią Direktyvą 92/12/EEB; GURI, Nr. 75, 2010 m. kovo 31 d.; toliau – Įstatyminis dekretas Nr. 504), 2 straipsnio 2 dalyje numatyta:

„Prievolė apskaičiuoti akcizus atsiranda tuo metu, kai produktas išleidžiamas vartoti valstybės teritorijoje. <...>“

- 12 Įstatyminio dekreto Nr. 504 4 straipsnio 1 ir 5 dalys suformuluotos taip:

„1. Prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, negrįžtamo praradimo arba visiško sunaikinimo atveju atleidžiama nuo akcizų, jeigu prievolę mokėti akcizą turintis asmuo mokesčių administratoriui priimtiniu būdu įrodo, kad prekės buvo prarastos arba sunaikintos dėl nenumatytų aplinkybių arba *force majeure*. Išskyrus apdoroto tabako atvejus, įvykiai, kurie įvyko dėl trečiųjų asmenų arba paties apmokestinamojo asmens nedidelio aplaidumo, prilyginami nenumatytoms aplinkybėms ir *force majeure*.

<...>

5. Šios direktyvos tikslais prekės laikomos visiškai sunaikintomis arba negrįžtamai prarastomis, jeigu jų nebegalima panaudoti kaip akcizais apmokestinamų prekių.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 13 *Girelli* yra Italijoje įsteigta įmonė, kurios veikla – etilo alkoholio denatūravimas. Tai procesas, po kurio alkoholis tampa netinkamas vartoti žmonėms. Šiuo tikslu ji turi etilo alkoholio sandėlių, kuriam išduotas leidimas, ir denatūravimo bei pakavimo cechą.
- 14 2014 m. kovo 26 d. *Girelli* atliekant etilo alkoholio denatūravimo talpyklos užpildymo darbus, dalyvaujant Muitinės agentūros pareigūnui, bendrovės darbuotojui palikus atidarytą vožtuvą išbėgo grynas etilo alkoholis, kuris pasklido ant patalpos grindų. Dalis produkto buvo surinkta ir išsaugota, tačiau kita dalis negrįžtamai prarasta.
- 15 2014 m. kovo 31 d. *Girelli*, remdamasi Įstatyminio dekreto Nr. 504 4 straipsnio 1 dalimi, paprašė atleisti nuo akcizų už atsitiktinai prarastą alkoholio kiekį.
- 16 2014 m. birželio 5 d. Muitinės agentūra atmetė šį prašymą, motyvuodama tuo, kad nagrinėjamas praradimas atsirado ne dėl nenumatytų aplinkybių ar *force majeure*, o dėl *Girelli* darbuotojo, kuris dėl neapdairumo paliko atidarytą vožtuvą, neatidumo ir kaltės.
- 17 2014 m. liepos 25 d. *Girelli* pateikė Muitinės agentūrai pastabas, jose ginčijo prievolę mokėti akcizus už prarastą etilo alkoholio kiekį, tvirtindama, kad jo neįmanoma išleisti vartoti.
- 18 2014 m. spalio 3 d. Muitinės agentūra atmetė šias pastabas ir pateikė pranešimą apie mokėtiną iš viso 17 476,24 EUR akcizo mokestį.
- 19 *Girelli* pateikė skundą dėl šio sprendimo *Commissione tributaria provinciale di Milano* (Milano provincijos mokestinių ginčų komisija, Italija); šį skundą ji grindė, be kita ko, tuo, kad nėra ginčijamo akcizo apmokestinimo momento, nes prarasta prekės dalis nebuvo išleista vartoti, taip pat tuo, kad žalą sukėlęs įvykis priskirtinas nenumatytoms aplinkybėms arba, subsidiariai, nedideliam aplaidumui.
- 20 Šis teismas patenkino šį skundą ir savo sprendime nusprendė, kad nagrinėjamas produkto praradimas dėl rūpestingumo stokos, kurios vis dėlto negalima laikyti „didele“, yra nedidelis aplaidumas, kuris pagal Įstatyminio dekreto Nr. 504 4 straipsnio 1 dalį prilyginamas nenumatytoms aplinkybėms ir *force majeure* atvejui.
- 21 Muitinės agentūra dėl šio sprendimo pateikė apeliacinį skundą *Commissione tributaria regionale della Lombardia* (Lombardijos regiono mokestinių ginčų komisija, Italija), ši nusprendė, kad šiuo atveju buvo įvykdytos abi sąlygos, reikalingos tam, kad būtų taikomas prašomas atleidimas nuo akcizo, t. y. kad atitinkamas produktas būtų negrįžtamai prarastas ir dėl nenumatytų aplinkybių arba *force majeure*.
- 22 Muitinės agentūra dėl *Commissione tributaria regionale della Lombardia* (Lombardijos regiono mokestinių ginčų komisija) sprendimo pateikė kasacinį skundą; jame nurodė, kad šis teismas pažeidė Įstatyminio dekreto Nr. 504 4 straipsnį, nes manė, jog sąvoka „nenumatytos aplinkybės“ apima atitinkamo darbuotojo aplaidumą ir kad bet kuriuo atveju šio darbuotojo kaltė turi būti laikoma „nedidele“.
- 23 *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas, Italija), kuris yra prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, mano, kad jo nagrinėjamoje byloje kyla klausimas, ar sąvokos „nenumatytos aplinkybės“ ir *force majeure*, kaip jos suprantamos pagal Sąjungos teisę, apima

netinkamą elgesį, ir, jei taip, kokiomis sąlygomis. Priešingu atveju jam kyla klausimas, ar tai, kad valstybė narė mano, jog šios sąvokos apima veiksmus, sudarančius pažeidimą, kvalifikuotiną kaip „nedidelis“, yra suderinama su Sąjungos teise.

- 24 Šis teismas pažymi, kad jo jurisprudencijoje galima nustatyti du skirtingus požiūrius į sąvokos „nenumatytos aplinkybės“ aiškinimą. Pagal pirmąjį požiūrį, kuris yra subjektyvus, prievolę turintis vykdyti asmuo privalo įrodyti, kad nepadarė jokio pažeidimo ir kad žala atsirado taip, kad jos nebuvo galima numatyti arba išvengti taikant atsargumo priemones, atsižvelgiant į konkrečias bylos aplinkybes. Remiantis antruoju, objektyviu, požiūriu, neturi reikšmės tai, ar šis asmuo veikė rūpestingai, ar ne.
- 25 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad, atsižvelgiant į jurisprudenciją, suformuotą 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendime *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône* (C-314/06, EU:C:2007:817, 24, 25 ir 40 punktai) ir 2017 m. gegužės 18 d. Sprendime *Latvijas Dzelzceļš* (C-154/16, EU:C:2017:392, 61 punktas), sąvokos „nenumatytos aplinkybės“ ir *force majeure*, kaip jos suprantamos pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalį, kiek joms abiem būdingas objektyvus elementas, susijęs su neišprastomis ir nenumatytomis aplinkybėmis, ir subjektyvus elementas, susijęs su suinteresuotojo asmens pareiga apsisaugoti nuo neišprasto įvykio padarinių imantis tinkamų priemonių, nesukeliančių jam pernelyg didelių nuostolių, neatrodo susijusios su netinkamu elgesiu, visų pirma elgesiu, kuriam būdingas paprastas nerūpestingumas, kurį galima numatyti ir kurio galima lengvai išvengti.
- 26 Taigi šis teismas mano, kad valstybės narės teisės aktai, pagal kuriuos nedidelis aplaidumas prilyginamas aplinkybėms, kurių nebuvo galima numatyti, ir *force majeure*, reiškia, kad kaip atskiras atleidimo nuo akcizų pagrindas numatytas papildomas atvejis, kuris, atrodo, neišplaukia iš šios direktyvos nuostatų.
- 27 Vis dėlto jam kyla klausimas, ar Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies pirma pastraipa, pagal kurią išleidimu vartoti nelaikomas „visiškas <...> prekių <...> sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas <...> gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“, gali būti aiškinama taip, kad pagal ją valstybėms narėms leidžiama apibrėžti kitas bendras kategorijas nei nenumatytos aplinkybės ir *force majeure*, dėl kurių jos atleidžiamos nuo mokesčio.
- 28 Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad šios nuostatos, kurioje iš eilės nurodomi žodžių junginiai „dėl paties tų prekių pobūdžio“, „nenumatytų aplinkybių“ ir *force majeure*, struktūra leidžia manyti, kad žodžių junginys „gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“ turi ribinę ir liekamąją reikšmę, nes nurodo kitus specifinius įvykius, nesusijusius su aplinkybėmis, kurių nebuvo galima numatyti, ir *force majeure*, kurių negalima nustatyti *a priori*, bet kurie susiję su konkrečiomis faktinėmis aplinkybėmis; jos, kai jas iš anksto įvertina kompetentinga institucija, gali pateisinti sprendimo sunaikinti prekes priėmimą.
- 29 Galiausiai prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas kelia klausimą, ar sąvoka „nenumatytos aplinkybės“ gali turėti kitokią reikšmę nei *force majeure* sąvoka, visų pirma kiek tai susiję su sąlyga dėl šioms dviem sąvokoms būdingo subjektyviojo elemento, kaip tai suprantama pagal šio sprendimo 25 punkte nurodytą jurisprudenciją.

30 Šiomis aplinkybėmis *Corte suprema di cassazione* (Kasacinis teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

- „1. Pirma, ar nenumatytų aplinkybių, dėl kurių prarastos prekės, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, sąvoka pagal [Direktyvos 2008/118] 7 straipsnio 4 dalį turi būti suprantama, kaip ir *force majeure* atveju, taip, kad jomis laikomos su įgaliojimo sandėlio savininku nesusijusios, neįprastos ir nenumatytos aplinkybės, kurių nebuvo galima išvengti ir kurių, objektyviai vertinant, sandėlio savininkas nekontroliavo, nepaisant visų būtinų atsargumo priemonių, kurių ėmėsi?
2. Taip pat, ar siekiant atleidimo nuo atsakomybės nenumatytų aplinkybių atveju yra svarbus rūpestingumas imantis būtinų atsargumo priemonių, siekiant išvengti žalą sukėlusio įvykio, ir, jei taip, tai kiek?
3. Subsidiariai, atsižvelgiant į pirmąjį ir antrąjį klausimus – ar nuostata, kaip antai Įstatyminio dekreto Nr. 504 <...> 4 straipsnio 1 dalis, pagal kurią nedidelis (to paties asmens arba trečiųjų asmenų) aplaidumas prilyginamas nenumatytoms aplinkybėms ir *force majeure*, yra suderinama su [Direktyvos 2008/118] 7 straipsnio 4 dalimi, kurioje nenurodytos kitos sąlygos, ypač susijusios su įvyki sukėlusio asmens ar atitinkamoje srityje veikiančio asmens „kalte“?
4. Galiausiai, ar [Direktyvos 2008/118] 7 straipsnio 4 dalyje esantis žodžių junginys „arba gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“ gali būti suprantamas kaip galimybė valstybei narei nustatyti kitą bendrąją kategoriją (nedidelis neatsargumas), kuri galėtų turėti įtakos apibrėžiant išleidimą vartoti prekės sunaikinimo arba praradimo atveju, ar, atvirkščiai, minėtas žodžių junginys negali apimti tokio pobūdžio sąlygos, nes turi būti suvokiamas kaip susijęs su konkrečiais atvejais, dėl kurių individualiai gaunamas leidimas arba kurie nustatomi susiklosčius kitoms aplinkybėms, apibrėžtoms objektyviais elementais?“

Dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priimtino

- 31 Formaliai neginčydamą prašymo priimti prejudicinį sprendimą nepriimtino, *Girelli* ginčija prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo klausimų svarbą ir, be kita ko, teigia, kad nagrinėjamu atveju sąlyga, susijusi su išleidimu vartoti, nuo kurios priklauso prievolė apskaičiuoti akcizus pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 1 dalį, nėra įvykdyta, nes pagrindinėje byloje nagrinėjama prekė buvo negrįžtamai prarasta.
- 32 Šiuo klausimu primintina, kad pagal suformuotą jurisprudenciją, Teisingumo Teismui ir nacionaliniams teismams bendradarbiaujant, kaip numatyta SESV 267 straipsnyje, tik byla nagrinėjantis nacionalinis teismas, atsakingas už sprendimo priėmimą, atsižvelgdamas į bylos aplinkybes turi įvertinti, ar jo sprendimui priimti būtinas prejudicinis sprendimas, ir Teisingumo Teismui pateikiamų klausimų svarbą. Todėl, jeigu pateikti klausimai susiję su Sąjungos teisės nuostatos išaiškinimu arba galiojimu, Teisingumo Teismas iš principo turi priimti sprendimą (2023 m. spalio 12 d. Sprendimo *KBC Verzekeringen*, C-286/22, EU:C:2023:767, 21 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 33 Tuo remiantis darytina išvada, kad klausimams dėl Sąjungos teisės taikoma svarbos prezumpcija. Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prejudicinio klausimo tik jeigu akivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės nuostatos išaiškinimas arba galiojimo vertinimas visiškai nesusijęs su pagrindinėje byloje nagrinėjamo ginčo

aplinkybėmis ar dalyku, jeigu problema hipotetinė arba Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ir teisines aplinkybes, būtinos tam, kad naudingai atsakytų į jam pateiktus klausimus (2023 m. spalio 12 d. Sprendimo *KBC Verzekeringen*, C-286/22, EU:C:2023:767, 22 punktą ir jame nurodyta jurisprudenciją).

- 34 Nagrinėjamu atveju reikia konstatuoti, kad prašymu priimti prejudicinį sprendimą, pateiktu dėl Sąjungos teisės, šiuo atveju Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies, išaiškinimo, konkrečiai siekiama nustatyti, ar tuo atveju, kai akcizais apmokestinama prekė tokiais aplinkybėmis, kokios susiklostė pagrindinėje byloje, buvo negrįžtamai prarasta, pagal šią nuostatą turi būti laikoma, kad ši prekė nebuvo „išlei[sta] vartoti“, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 7 straipsnio 2 dalį. Darytina išvada, kad *Girelli* išreikštos abejonės susijusios ne su pateiktų klausimų priimtinumu, o su atsakymu į juos dėl esmės.
- 35 Vadinasi, prašymas priimti prejudicinį sprendimą yra priimtinas.

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

- 36 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad sąvoka „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, kaip ir sąvoka *force majeure*, turi būti suprantama kaip apimanti su asmeniu, kuris remiasi šia situacija, nesusijusias, neįprastas ir nenumatytas aplinkybes, kurių pasekmių nebuvo galima išvengti, nepaisant visų atsargumo priemonių, kurių buvo imtasi.
- 37 Pirmiausia reikia priminti, kad, kaip nurodyta Direktyvos 2008/118 1 straipsnio 1 dalyje, šia direktyva siekiama nustatyti bendrąją akcizų, kuriais tiesiogiai ar netiesiogiai apmokestinamas akcizais apmokestinamų prekių, įskaitant alkoholį ir alkoholinius gėrimus, vartojimas, tvarką.
- 38 Pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 1 dalį prievolė apskaičiuoti akcizus atsiranda išleidimo vartoti metu ir išleidimo vartoti valstybėje narėje. Šio straipsnio 2 dalyje apibrėžta sąvoka „išleidimas vartoti“. Tai apima, be kita ko, neteisėtą akcizais apmokestinamų prekių išleidimą iš akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo.
- 39 Vis dėlto Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalyje patikslinama, kad visiškas akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas dėl paties tų prekių pobūdžio, nenumatytų aplinkybių ar *force majeure*, arba gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą, nelaikomas išleidimu vartoti. Iš šios nuostatos, siejamos su šio 7 straipsnio 1 dalimi, matyti, kad šioje nuostatoje išvardytais atvejais akcizu apmokestinamoms prekėms netaikomas akcizas.
- 40 Nors Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 5 dalyje nustatyta, kad kiekviena valstybė narė turi nustatyti savo taisykles ir sąlygas, kuriomis nustatomi šio straipsnio 4 dalyje nurodyti praradimai, nei šios direktyvos 7 straipsnio 5 dalyje, nei 7 straipsnio 4 dalyje nėra nuorodos į valstybių narių teisę, kiek tai susiję su sąvokų „nenumatytos aplinkybės“ ir *force majeure* reikšme ir apimtimi.

- 41 Be to, Direktyvos 2008/118 8 konstatuojamojoje dalyje pabrėžiama, kad, siekiant užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą, visose valstybėse narėse akcizų mokėjimo sąlygos turi būti vienodos. Šiuo tikslu šios direktyvos 7 straipsnyje apibrėžiamas momentas, kada akcizais apmokestinamos prekės išleidžiamos vartoti. Kadangi sąvokų „nenumatytos aplinkybės“ ir *force majeure* apimtis gali turėti įtakos prievolei apskaičiuoti akcizus, jos neišvengiamai yra autonomiškos ir turi būti užtikrintas vienodas jų aiškinimas visose valstybėse narėse (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 22 punktą).
- 42 Pagal suformuotą jurisprudenciją aiškinant šias dvi autonomiškas Sąjungos teisės sąvokas reikia atsižvelgti ne tik į šios nuostatos tekstą, bet ir į jos kontekstą ir teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus (šiuo klausimu žr. 2023 m. vasario 16 d. Sprendimo *Lufthansa Technik AERO Alzey*, C-393/21, EU:C:2023:104, 33 punktą).
- 43 Pirma, kalbant apie sąvoką *force majeure*, pirmiausia reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją įvairiose Sąjungos teisės srityse, kuriose ji taikoma, ši sąvoka paprastai turi būti aiškinama kaip su asmeniu, kuris remiasi šia situacija, nesusijusios, neišprastos ir iš anksto negalimos numatyti aplinkybės, kurių pasekmių nebuvo įmanoma išvengti, nepaisant visų atsargumo priemonių, kurių buvo imtasi (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 23 punktą ir 2017 m. sausio 25 d. Sprendimo *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, 53 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją). Taigi *force majeure* sąvoka apima objektyvų elementą, susijusį su neišprastomis ir su subjektu nesusijusiomis aplinkybėmis, ir subjektyvų elementą, susijusį su suinteresuotojo asmens pareiga apsisaugoti nuo neišprasto įvykio padarinių, imantis tinkamų priemonių, nesukeliančių jam pernelyg didelių nuostolių (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 24 punktą).
- 44 Atsižvelgiant į tai, pagal suformuotą jurisprudenciją, kadangi *force majeure* sąvokos turinys įvairiose Sąjungos teisės taikymo srityse skiriasi, jos reikšmė turi būti nustatyta pagal teisines aplinkybes, kuriomis ji turi sukelti pasekmių (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 25 punktą ir 2017 m. sausio 25 d. Sprendimo *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, 54 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 45 Kiek tai susiję su teisės aktais dėl akcizų, Teisingumo Teismas dėl *force majeure* sąvokos, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 92/12 14 straipsnio 1 dalies pirmą sakinį, nusprendė, kad pagal šios direktyvos struktūrą ir tikslą nereikalaujama nei konkrečiai aiškinti, nei taikyti *force majeure* požymių, nustatytų jurisprudencijoje kitose Sąjungos teisės srityse (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 26–31 punktus).
- 46 Konkrečiau kalbant, Teisingumo Teismas iš esmės nusprendė, kad akcizais apmokestinamos prekės yra apmokestinamos vien dėl to, kad jos pagamintos Sąjungos teritorijoje ar į ją importuotos ir kad akcizas iš esmės taip pat taikomas trūkumo ir praradimo, kurių atžvilgiu kompetentingos institucijos neatleido nuo mokesčio, atvejais, ir kad Direktyvos 92/12 14 straipsnio 1 dalies pirmame sakinyje numatytas atleidimas nuo mokesčio dėl praradimo *force majeure* atveju yra nuo šios bendrosios normos leidžianti nukrypti nuostata, kuri turi būti aiškinama siaurai (2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 30 punktas).

- 47 Tokį aiškinimą galima taikyti ir Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 daliai. Iš tiesų iš šios nuostatos formuluotės ir šio straipsnio struktūros, nagrinėtos šio sprendimo 38 ir 39 punktuose, matyti, kad Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis yra bendros taisyklės, pagal kurią iš principo galima reikalauti sumokėti akcizus už sunaikintas ar prarastas prekes, išimtis, todėl ši nuostata, kaip ir Direktyvos 92/12 14 straipsnio 1 dalies pirmas sakiny, turi būti aiškinama siaurai.
- 48 Darytina išvada, kad *force majeure* sąvoka, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalį, turi būti suprantama kaip su asmeniu, kuris remiasi šia situacija, nesusijusios, neišpastos ir iš anksto negalimos numatyti aplinkybės, kurių pasekmių nebuvo įmanoma išvengti, nepaisant visų atsargumo priemonių, kurių buvo imtasi (2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 31 punktą).
- 49 Antra, kalbant apie sąvoką „nenumatytos aplinkybės“, pažymėtina, kad jos, kaip ir sąvokos *force majeure*, turinys nebūtinai yra identiškas įvairiose Sąjungos teisės taikymo srityse, todėl jos reikšmė taip pat turi būti nustatyta pagal teisinės aplinkybes, kuriomis ji turi sukelti pasekmių (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, 60–62 punktus ir juose nurodytą jurisprudenciją).
- 50 Aiškindamas sąvoką „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal Muitinės kodekso 206 straipsnio 1 dalį, Teisingumo Teismas nusprendė, kad, kaip ir sąvoka *force majeure*, ji apima objektyvų elementą, susijusį su neišpastomis ir su subjektu nesusijusiomis aplinkybėmis, ir subjektyvų elementą, susijusį su suinteresuotojo asmens pareiga apsisaugoti nuo neišpasto įvykio padarinių, imantis tinkamų priemonių, nesukeliančių jam pernelyg didelių nuostolių (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, 61 punktą ir jame nurodytą jurisprudenciją).
- 51 Šioje nuostatoje numatyta, kad, nukrypstant nuo Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkto, su atitinkamomis prekėmis susijusi importo skola muitinei nelaikoma atsiradusi, jeigu suinteresuotasis asmuo įrodo, kad pareigos, kylančios taikant šioms prekėms informintą muitinės procedūrą, neįvykdytos dėl minėtų prekių visiško sunaikinimo arba negrąžinamo praradimo dėl paties šių prekių pobūdžio ar nenumatytų aplinkybių arba *force majeure* (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, 58 punktą).
- 52 Kadangi kodekso 206 straipsnio 1 dalis yra nuo šio kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkte įtvirtintos taisyklės, pagal kurią neįvykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su prekėmis informintos muitinės procedūros taikymu, atsiranda skola muitinei, leidžianti nukrypti nuostata, iš to Teisingumo Teismas padarė išvadą, kad sąvokos *force majeure* ir „nenumatytos aplinkybės“, kaip jos suprantamos pagal pirmąją iš šių nuostatų, turi būti aiškinamos siaurai (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, 62 punktą).
- 53 Nagrinėjamu atveju reikia pažymėti, kad Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies pirma pastraipa suformuluota panašiai kaip Muitinės kodekso 206 straipsnio 1 dalis ir kad, kaip ir šioje nuostatoje, joje įtvirtinta nuostata, leidžianti nukrypti nuo bendrosios taisyklės, pagal kurią prievolė mokėti akcizą už prekes, kurios buvo sunaikintos arba prarastos, išlieka.
- 54 Šiomis aplinkybėmis, atsižvelgiant į muitų ir akcizų panašumus, siekiant užtikrinti nuoseklų Sąjungos teisės aiškinimą, sąvokai „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies pirmą pastraipą, reikia suteikti tokią pačią apimtį, kokią

Teisingumo Teismas nurodė dėl Muitinės kodekso 206 straipsnio 1 dalies, primintos šio sprendimo 50 punkte (pagal analogiją žr. 2010 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, EU:C:2010:231, 84 punktą).

- 55 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į pirmąjį klausimą reikia atsakyti: Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad sąvoka „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, kaip ir sąvoka *force majeure*, turi būti suprantama kaip apimanti su asmeniu, kuris remiasi šia situacija, nesusijusias, neįprastas ir nenumatytas aplinkybes, kurių pasekmių nebuvo galima išvengti, nepaisant visų atsargumo priemonių, kurių buvo imtasi.

Dėl antrojo klausimo

- 56 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad aplinkybėmis, dėl kurių akcizais apmokestinamos prekės buvo visiškai sunaikintos arba negrįžtamai prarastos, tam, kad būtų pripažinta, jog egzistuoja „nenumatytos aplinkybės“, kaip jos suprantamos pagal šią nuostatą, reikia konstatuoti, kad atitinkamas ūkio subjektas buvo pakankamai rūpestingas, kad išvengtų žalą sukėlusio įvykio.
- 57 Šiuo klausimu pirmiausia reikia pažymėti, kad, kaip matyti iš atsakymo į pirmąjį klausimą, sąvokai „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalį, būdingas ir subjektyvus elementas, susijęs su suinteresuotojo asmens pareiga apsaugoti nuo atitinkamo įvykio padarinių imantis tinkamų priemonių, nesukeliant jam pernelyg didelių nuostolių, ir objektyvus elementas, susijęs su neįprastomis, nenumatytomis ir nuo suinteresuotojo asmens nepriklausančiomis aplinkybėmis.
- 58 Taigi nenumatytų aplinkybių, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, pripažinimas reiškia ne tik tai, kad atitinkamas ūkio subjektas parodė tokį rūpestingumą, kokio paprastai reikalaujama vykdant savo veiklą, kad apsaugotų nuo tokios rizikos, o tai reiškia, kad aktyviais ir tęstiniais veiksmais būtų siekiama nustatyti ir įvertinti galimą riziką ir kad būtų galima imtis tinkamų ir veiksmingų priemonių, kad šios rizikos pasekmių būtų išvengta (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 37 punktą), bet ir tai, kad ši rizika kilo dėl neįprastų, nenumatytų ir su šiuo ūkio subjektu nesusijusių aplinkybių.
- 59 Darytina išvada, kad, kai aplinkybės, dėl kurių akcizais apmokestinamos prekės buvo visiškai sunaikintos arba negrįžtamai prarastos, patenka į įgaliotojo sandėlio savininko atsakomybės sritį, netenkinama sąlyga, susijusi su atitinkamu ūkio subjektu nesusijusių aplinkybių buvimu, todėl nėra nenumatytoms aplinkybėms priskiriamas objektyvus elementas, taigi negalima konstatuoti nenumatytų aplinkybių buvimo.
- 60 Negrįžtamas akcizais apmokestinamo skystojo produkto praradimas dėl nuotėkio, kurį sukėlė darbuotojo, neuždariusio talpos vožtuvo perpilant tą skystį, neapdairumas, negali būti laikomas neįprasta ar su ūkio subjektu, kurio veikla susijusi su etilo alkoholio denatūravimu, nesusijusia aplinkybe. Atvirkščiai, toks praradimas turi būti laikomas patenkančiu į šio subjekto atsakomybės sritį ir kaip rūpestingumo, paprastai reikalaujamo vykdant jo veiklą, pažeidimo pasekmė, todėl tokiomis aplinkybėmis trūksta tiek objektyvaus, tiek subjektyvaus elemento, apibūdinančio sąvoką

„nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalį (šiuo klausimu žr. 2017 m. gegužės 18 d. Sprendimo *Latvijas Dzelzceļš*, C-154/16, EU:C:2017:392, 63 punktą).

- 61 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti: Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad, siekiant pripažinti, jog egzistuoja „nenumatytos aplinkybės“, kaip jos suprantamos pagal šią nuostatą, reikalaujama, pirma, kad akcizais apmokestinamos prekės būtų visiškai sunaikintos arba negrįžtamai prarastos dėl neįprastų, nenumatytų ir nuo atitinkamo ūkio subjekto nepriklausančių aplinkybių, o taip nėra, kai šios aplinkybės patenka į jo atsakomybės sritį, ir, antra, kad jis elgtųsi taip rūpestingai, kaip paprastai reikalaujama vykdant savo veiklą, kad apsisaugotų nuo tokio įvykio pasekmių.

Dėl trečiojo klausimo

- 62 Trečiuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiama valstybės narės nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią įvykiai dėl tam tikro apmokestinamojo asmens nedidelio aplaidumo priskiriami nenumatytiems aplinkybėms ir *force majeure*.
- 63 Šiuo klausimu visų pirma reikia priminti, kad, kaip matyti iš atsakymų į pirmąjį ir antrąjį klausimus, sąvokai „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, būdinga tai, kad egzistuoja neįprastos, nenumatytos ir su atitinkamu ūkio subjektu nesusijusios aplinkybės, kurių pasekmių nebūtų buvę galima išvengti net ir tuo atveju, jeigu jis būtų elgęsis taip rūpestingai, kaip to reikalaujama jo veikloje.
- 64 Taigi atitinkamo ūkio subjekto darbuotojo net ir nedidelis aplaidumas, kiek jis patenka į jo atsakomybės sritį ir yra rūpestingumo, kurio paprastai reikalaujama vykdant veiklą, trūkumas, pašalina galimybę pripažinti nenumatytų aplinkybių egzistavimą, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalį.
- 65 Be to, reikia pabrėžti, kad šioje nuostatoje išsamiai išvardyti atvejai, kai visiškas akcizais apmokestinamų prekių sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas nelaikomas išleidimu vartoti, taip sudarant kliūtis prievolei mokėti akcizus. Taip yra tuo atveju, kai, pirma, visišką sunaikinimą ar negrįžtamą praradimą lemia priežastis, susijusi su pačiu nagrinėjamų prekių pobūdžiu, antra, kai sunaikinimą ar praradimą lėmė nenumatytos aplinkybės arba *force majeure*, ir, trečia, kai sunaikinama ar prarandama gavus atitinkamos valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą.
- 66 Vis dėlto reikia konstatuoti, kad atitinkamo ūkio subjekto darbuotojo nedidelis aplaidumas akivaizdžiai nepriskirtinas nei prie pirmojo, nei prie antrojo, nei iš principo prie trečiojo atvejo.
- 67 Galiausiai reikia priminti, kad, kaip nurodyta šio sprendimo 47 punkte, Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis, kaip nuo bendrosios taisyklės, pagal kurią prievolė mokėti akcizą už prekes, kurios buvo sunaikintos ar prarastos, iš principo išlieka, leidžianti nukrypti išimtis, turi būti aiškinama siaurai.
- 68 Iš šio sprendimo 65–67 punktų matyti, kad šios nuostatos negalima aiškinti taip, kad valstybės narės gali numatyti, jog prievolė apskaičiuoti akcizus neatsiranda kitomis aplinkybėmis, nei išvardytos šioje nuostatoje, ypač kai akcizais apmokestinamos prekės buvo prarastos arba sunaikintos dėl atitinkamo ūkio subjekto darbuotojo nedidelio aplaidumo.

- 69 Be to, kitoks aiškinimas galėtų pakenkti Direktyvos 2008/118 8 konstatuojamojoje dalyje įtvirtintam suvienodinimo tikslui, pagal kurį, siekiant užtikrinti tinkamą vidaus rinkos veikimą, prievolės apskaičiuoti akcizus sąlygos turi būti vienodos visose valstybėse narėse.
- 70 Vis dėlto, kai įvykis, susijęs su nedideliu aplaidumu, dėl kurio akcizais apmokestinama prekė buvo visiškai sunaikinta arba negrįžtamai prarasta, įvyko denatūruojant tą prekę, o tai iš anksto leido kompetentingos nacionalinės institucijos, laikytina, kad visiškai sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas įvyko gavus atitinkamos valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą, todėl šis sunaikinimas ar praradimas neturi būti laikomas išleidimu vartoti, su sąlyga, kad, be kita ko, buvo įrodyta, jog produktas buvo visiškai sunaikintas arba negrįžtamai prarastas leidus kompetentingoms nacionalinėms institucijoms pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies trečią pastraipą.
- 71 Šiuo klausimu reikia pažymėti, pirma, kad pagal šios direktyvos 7 straipsnio 4 dalies antrą pastraipą prekė laikoma visiškai sunaikinta arba negrįžtamai prarasta, jeigu jos nebegalima naudoti kaip akcizais apmokestinamos prekės.
- 72 Antra, iš Direktyvos 92/83 27 straipsnio 1 dalies a punkto matyti, kad denatūruotas alkoholis iš esmės atleistas nuo akcizo.
- 73 Taigi reikia konstatuoti, kad denatūravimo operacija lemia tai, kad alkoholio „negalima panaudoti kaip akcizais apmokestinamų prekių“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies antrą pastraipą, todėl dėl tokios operacijos ši prekė visiškai sunaikinama.
- 74 Iš to, kas išdėstyta, matyti: kadangi įvykis, susijęs su nedideliu aplaidumu, dėl kurio akcizais apmokestinama prekė buvo visiškai sunaikinta arba negrįžtamai prarasta, įvyko vykdant alkoholio denatūravimo operaciją, kurią iš anksto leido kompetentingos nacionalinės institucijos, manytina, kad šis sunaikinimas ar praradimas įvyko gavus atitinkamos valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą, todėl minėtas sunaikinimas ar praradimas neturi būti laikomas išleidimu vartoti, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnį.
- 75 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į trečiąjį klausimą reikia atsakyti: Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiama valstybės narės nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią atitinkamo mokesčių mokėtojo atsakomybė už nedidelį aplaidumą visais atvejais prilyginama nenumatytoms aplinkybėms ir *force majeure*. Vis dėlto, kai įvykis, susijęs su nedideliu aplaidumu, dėl kurio akcizais apmokestinama prekė buvo visiškai sunaikinta arba negrįžtamai prarasta, įvyko vykdant alkoholio denatūravimo operaciją, kurią iš anksto leido kompetentingos nacionalinės institucijos, laikytina, kad šis sunaikinimas ar praradimas įvyko gavus atitinkamos valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą, todėl minėtas sunaikinimas ar praradimas neturi būti laikomas išleidimu vartoti, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnį.

Dėl ketvirtąjo klausimo

- 76 Ketvirtuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad šios nuostatos pirmoje pastraipoje esantis žodžių junginys „gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“ turi būti suprantamas kaip leidžiantis valstybėms narėms bendrai numatyti,

kad visiškas akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas nėra išleidimas vartoti, jei tai įvyko dėl nedidelio aplaidumo.

- 77 Pirmiausia reikia priminti, kad aiškinant Sąjungos teisės nuostatą būtina atsižvelgti į jos formuluotę, kontekstą ir teisės akto, kuriame ji įtvirtinta, tikslus.
- 78 Visų pirma, kalbant apie Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies pirmos pastraipos formuluotę, reikia pažymėti, kad žodžių junginys „gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“ reiškia kompetentingų nacionalinių institucijų galimybę atskirais atvejais priimti administracinius sprendimus dėl leidimo, o ne nacionalinės teisės aktų leidėjo teisę teisės aktais nustatyti kitas nei Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalyje numatytas bendras kategorijas, kurioms išleidimas vartoti ir dėl to prievolė apskaičiuoti akcizus sistemingai netaikoma.
- 79 Be to, kiek tai susiję su Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalies kontekstu, reikia priminti, kad, atsižvelgiant į tai, jog ši nuostata turi būti aiškinama siaurai, kaip nurodyta šio sprendimo 47 ir 67 punktuose, ji negali būti aiškinama taip, kad valstybės narės turi galimybę numatyti kitus atvejus nei tie, kurių baigtinis sąrašas pateiktas Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalyje, kai išleidimas vartoti, taigi ir prievolė apskaičiuoti akcizus, yra sistemingai netaikomas.
- 80 Galiausiai ši aiškinimą patvirtina Direktyva 2008/118, kuria, kaip nurodyta jos 8 konstatuojamojoje dalyje, be kita ko, norima suvienodinti prievolės apskaičiuoti akcizus sąlygas valstybėse narėse, kad būtų užtikrintas tinkamas vidaus rinkos veikimas, siekiami tikslai.
- 81 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į ketvirtąjį klausimą reikia atsakyti: Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis turi būti aiškinama taip, kad šios nuostatos pirmoje pastraipoje esantis žodžių junginys „gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“ neturi būti suprantamas kaip leidžiantis valstybėms narėms bendrai numatyti, kad visiškas akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas nėra išleidimas vartoti, jei tai įvyko dėl nedidelio aplaidumo.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 82 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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:

1. 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyvos 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinančios Direktyvą 92/12/EEB, 7 straipsnio 4 dalis

turi būti aiškinama taip:

sąvoka „nenumatytos aplinkybės“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, kaip ir sąvoka *force majeure*, turi būti suprantama kaip apimanti su asmeniu, kuris remiasi šia

situacija, nesusijusias, neįprastas ir nenumatytas aplinkybes, kurių pasekmių nebuvo galima išvengti, nepaisant visų atsargumo priemonių, kurių buvo imtasi.

2. Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis

turi būti aiškinama taip:

siekiant pripažinti, jog egzistuoja „nenumatytos aplinkybės“, kaip jos suprantamos pagal šią nuostatą, reikalaujama, pirma, kad akcizais apmokestinamos prekės būtų visiškai sunaikintos arba negrįžtamai prarastos dėl neįprastų, nenumatytų ir nuo atitinkamo ūkio subjekto nepriklausančių aplinkybių, o taip nėra, kai šios aplinkybės patenka į jo atsakomybės sritį, ir, antra, kad jis elgtųsi taip rūpestingai, kaip paprastai reikalaujama vykdant savo veiklą, kad apsisaugotų nuo tokio įvykio pasekmių.

3. Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis

turi būti aiškinama taip:

pagal ją draudžiama valstybės narės nacionalinės teisės nuostata, pagal kurią atitinkamo mokesčių mokėtojo atsakomybė už nedidelį aplaidumą visais atvejais prilyginama nenumatytoms aplinkybėms ir *force majeure*. Vis dėlto, kai įvykis, susijęs su nedideliu aplaidumu, dėl kurio akcizais apmokestinama prekė buvo visiškai sunaikinta arba negrįžtamai prarasta, įvyko vykdant alkoholio denatūravimo operaciją, kurią iš anksto leido kompetentingos nacionalinės institucijos, laikytina, kad šis sunaikinimas ar praradimas įvyko gavus atitinkamos valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą, todėl minėtas sunaikinimas ar praradimas neturi būti laikomas išleidimu vartoti, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 7 straipsnį.

4. Direktyvos 2008/118 7 straipsnio 4 dalis

turi būti aiškinama taip:

šios nuostatos pirmoje pastraipoje esantis žodžių junginys „gavus valstybės narės kompetentingų institucijų leidimą“ neturi būti suprantamas kaip leidžiantis valstybėms narėms bendrai numatyti, kad visiškas akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, sunaikinimas arba negrįžtamas praradimas nėra išleidimas vartoti, jei tai įvyko dėl nedidelio aplaidumo.

Parašai.