



Judikatūras krājums

Lieta C-64/15

**BP Europa SE
pret
Hauptzollamt Hamburg-Stadt**

(Bundesfinanzhof lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Nodokļu politika — Akcīzes nodokļa piemērošanas vispārējais režīms — Direktīva 2008/118/EK — Akcīzes preču pārvietošanas laikā izdarīts pārkāpums — Preču pārvietošana atliktās nodokļa maksāšanas režīmā — Piegādes brīdī iztrūkstošās preces — Akcīzes nodokļa iekasēšana, ja nav pierādīta preču iznīcināšana vai zudums

Kopsavilkums – Tiesas (sestā palāta) 2016. gada 28. janvāra spriedums

- Eiropas Savienības tiesības — Interpretācija — Metodes — Gramatiska, sistēmiska un teleoloģiska interpretācija*
- Noteikumi par nodokļiem — Tiesību aktu saskaņošana — Akcīzes nodoklis — Direktīva 2008/118 — Akcīzes preču pārvietošana atliktās nodokļa maksāšanas režīmā — Minētās pārvietošanas beigas — Attiecīgo preču faktiskā saņemšana no to saņēmēja puses*
(Padomes Direktīvas 2008/118 20. panta 2. punkts)
- Noteikumi par nodokļiem — Tiesību aktu saskaņošana — Akcīzes nodoklis — Direktīva 2008/118 — Akcīzes preču pārvietošanas atliktās nodokļa maksāšanas režīmā gaitā pieļauta nelikumība — Atšķirība starp akcīzes preču pārvietošanas gaitā konstatētu nelikumību un minēto preču pilnīgu iznīcināšanu vai neatgriezenisku zudumu*
(Padomes Direktīvas 2008/118 7. panta 2. punkta a) apakšpunkts un 4. punkts un 10. panta 2. punkts)
- Noteikumi par nodokļiem — Tiesību aktu saskaņošana — Akcīzes nodoklis — Direktīva 2008/118 — Akcīzes preču pārvietošanas atliktās nodokļa maksāšanas režīmā gaitā pieļauta nelikumība — Nelikumība, kas attiecas tikai uz preču daļu — Minētās direktīvas 10. panta 4. punkta piemērojamība*
(Padomes Direktīvas 2008/118 10. panta 4. punkts)

1. Skat. nolēmuma tekstu.

(sal. ar 28. punktu)

2. Direktīvas 2008/118 par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12, 20. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šīs normas izpratnē akcīzes preču pārvietošana atliktās nodokļa maksāšanas režīmā beidzas brīdī, kad šo preču saņēmējs pēc transportlīdzekļa, kurā ir attiecīgās preces, pilnīgas izkraušanas konstatē šo preču iztrūkumu attiecībā pret to daudzumu, kas bija jāpiegādā.

Direktīvas 2008/118 20. panta 2. punkta formulējumā ir minētas pašas preces un tajā nav nekādas atsauces uz transportlīdzekļiem, ar kādiem tās tiek pārvadātas. Tāpēc, lai noteiktu preču piegādes brīdi, ir jāņem vērā brīdis, kurā saņēmējs ir faktiski saņēmis preces, nevis tikai kāda šīs preces ietveroša konteinera piegāde saņēmējam.

Šīs direktīvas 20. pants ietilpst šīs direktīvas IV nodaļā “Akcīzes preču pārvietošana, piemērojot atliktās nodokļa maksāšanas režīmu”. Šīs nodaļas noteikumu vidū ir minētās direktīvas 19. panta 2. punkta c) apakšpunkts, saskaņā ar kuru saņēmējs piekrit jebkurai pārbaudei, ko galamērķa dalībvalsts kompetentās iestādes veic, lai pārliecinātos, ka preces ir faktiski saņemtas. Šādi Savienības likumdevējs ir iecerējis preču faktisku saņemšanu noteikt kā izšķirošo elementu attiecībā uz nosacījumiem, kādos šo preču pārvietošana atliktās nodokļa maksāšanas režīmā ir jānovērtē to piegādes brīdī. Ne no viena cita šīs nodaļas noteikuma citāda interpretācija neizriet.

Turklāt Direktīvas 2008/118 20. panta 2. punkta noteikumi, precizējot, kad beidzas akcīzes preču pārvietošana atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, ir paredzēti, lai noteiktu brīdi, kurā var tikt uzskatīts, ka tādas preces ir nodotas patēriņam, un līdz ar to noteiktu brīdi, kurā nodoklis par šīm precēm kļūst iekasējams.

Pie tam, tā kā akcīzes nodoklis, kā norādīts Direktīvas 2008/118 preambulas 9. apsvērumā, ir patēriņa nodoklis, kas tiek aprēķināts atkarībā no patēriņam piedāvāto preču daudzuma, šī nodokļa iekasējamības brīdis ir jānosaka tā, lai attiecīgo preču daudzuma mērījums būtu precīzs.

(sal. ar 29.–32. un 35. punktu un rezolutīvās daļas 1) punktu)

3. Direktīvas 2008/118 par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12, 7. panta 2. punktu a) apakšpunkts un 10. panta 2. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tajos reglamentētās situācijas nav iekļautas šīs direktīvas 7. panta 4. punktā paredzētajā situācijā un apstākļi, ka Direktīvas 2008/118 10. panta 2. punktu transponējošā valsts tiesību normā netiek tieši norādīts, ka šajā direktīvas normā reglamentētā pārkāpuma sekām ir jābūt attiecīgo preču nodošanai patēriņam, nevar būt šķērslis šīs valsts tiesību normas piemērošanai, kad tiek konstatēts iztrūkums, kas noteikti nozīmē tādu nodošanu patēriņam.

Direktīvas 2008/118 10. panta 2. punkts un 7. panta 2. punktu a) apakšpunkts attiecas uz gadījumu, kad pārkāpums, kas konstatēts akcīzes preču pārvietošanas atliktās nodokļa maksāšanas režīmā laikā, ir cēlonis preču nodošanai patēriņam, tās novirzot no šī režīma. Līdz ar to Direktīvas 2008/118 10. panta 2. punktu transponējošā valsts tiesību normā principā nedrīkst tikt paredzēts, ka tāds pārkāpums ir uzskatāms par izdarītu dalībvalstī tā konstatēšanas brīdī, šim pieņemumam nepiemērojot nosacījumu, ka šis pārkāpums ir cēlonis attiecīgo preču nodošanai patēriņam.

Iztrūkuma konstatācija, kad ir piegādātas akcīzes preces atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, noteikti ir jau notikusi situācija, kurā trūkstošās preces nav tikušas piegādātas un to pārvietošana līdz ar to saskaņā ar Direktīvas 2008/118 20. panta 2. punktu nav beigusies. Tādējādi šī situācija šīs direktīvas 10. panta 6. punkta izpratnē ir pārkāpums. Šāda veida pārkāpums noteikti nozīmē novirzīšanu no atliktās nodokļa maksāšanas režīma un līdz ar to nodošanu patēriņam, par kuru ir runa minētās direktīvas 7. panta 2. punkta a) apakšpunktā.

Turklāt pārkāpums, kas ir reglamentēts Direktīvas 2008/118 10. panta 2. punktā, ir situācija, kura atšķiras no šīs direktīvas 7. panta 4. punktā paredzētās situācijas, proti, situācija, kas nav “akcīzes pre[ču] [..] pilnīg[a] [..] iznīcināšan[a] vai neatgriezenisk[s] zudum[s]”. Tādējādi, ja tādu akcīzes preču pilnīga iznīcināšana vai neatgriezenisks zudums, kurām tiek piemērots atliktās nodokļa maksāšanas režīmu, ir pierādīti, šādā situācijā nevar notikt nedz nodošana patēriņam Direktīvas 2008/118 7. panta 2. punkta a) apakšpunkta izpratnē, nedz līdz ar to šīs direktīvas 10. panta 2. punkta piemērošana. Tādējādi šajās normās paredzētās situācijas nav iekļautas minētās direktīvas 7. panta 4. punktā paredzētajā situācijā.

(sal. ar 38., 39., 43., 45.–47. punktu un rezolutīvās daļas 2) punktu)

4. Direktīvas 2008/118 par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12, 10. panta 4. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tas ir piemērojams ne tikai tad, kad galamērķi nav sasniedzis viss to preču daudzums, kuras tiek pārvietotas, piemērojot atliktās nodokļa maksāšanas režīmu, bet arī tad, kad galamērķi nav piegādāta tikai daļa no šīm precēm.

Jau atbilstoši Direktīvas 2008/118 10. panta 4. punkta tekstam šīs normas piemērošana nav ierobežota tikai ar gadījumu, kad savu galamērķi nenasniedz viss to preču daudzums, kurām tiek piemērots atliktās nodokļa maksāšanas režīms. Direktīvas 2008/118 10. panta 4. punkts iekļaujas kontekstā, kurā Savienības likumdevējs ir iecerējis apsvērt visus pārkāpumu gadījumus, tostarp tādus, kas skar tikai daļu no pārvietošanas.

(sal. ar 50., 52. un 54. punktu un rezolutīvās daļas 3) punktu)