Teismo praktikos rinkinys

GENERALINIO ADVOKATO
ATHANASIOS RANTOS IŠVADA,
pateikta 2024 m. sausio 25 d.[1]

Byla C-743/22

DISA SUMINISTROS Y TRADING S.L.U. (DISA)
prieš
Agencia Estatal de la Administración Tributaria

(*Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas, Ispanija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Energetinių produktų ir elektros energijos apmokestinimas – Direktyva 2003/96/EB – 5 straipsnis – Angliavandenilių akcizas – Regioninė angliavandenilių akcizų norma, pridedama prie nacionalinės normos – Akcizų tarifai, valstybės narės teritorijoje diferencijuojami atsižvelgiant į regioną, kuriame produktas vartojamas“

I. Įvadas

1. Šis prašymas priimti prejudicinį sprendimą teikiamas dėl Direktyvos 2003/96/EB 5 straipsnio išaiškinimo[2].

2. Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *DISA Suministros y Trading, SLU* (toliau – DISA arba kasatorė) ir *Agencia Estatal de la Administración Tributaria* (Valstybinė mokesčių administratoriaus agentūra, Ispanija) ginčą dėl kasatorės prašymų grąžinti mokesčius, sumokėtus taikant papildomą, autonominės srities nustatytą, angliavandenilių akcizą (*impuesto especial sobre hidrocarburos*, toliau – AA) tarifą.

3. Šioje byloje Teisingumo Teismas turi galimybę išsiaiškinti, ar, neatsižvelgiant į tai, ar laikomasi Direktyvoje 2003/96 nustatytų minimalių apmokestinimo lygių, joje nustatytas vienodas apmokestinimo lygis visoje valstybės narės teritorijoje, ar pagal šią direktyvą valstybėms narėms paliekama diskrecija nustatyti skirtingus akcizo tarifus tam pačiam produktui ir tam pačiam naudojimui, atsižvelgiant į nacionalinės teritorijos dalį, kurioje šis produktas bus vartojamas.

[1] Originalo kalba: prancūzų k.

[2] 2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyva, pakeičianti Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą (OL L 283, 2003, p. 51; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 405; klaidų ištaisymai: OL L 87, 2018 4 3, p. 16, ir OL L 246, 2019 9 26, p. 38). Prašyme priimti prejudicinį sprendimą minima tik Direktyva 2003/96, kurios redakcija taikytina ginčui pagrindinėje byloje, apimanti 2013–2015 m., neminint vėlesnių šios direktyvos pakeitimų ir patikslinimų.

II. Teisinis pagrindas

A. Sąjungos teisė

1. Direktyva 2003/96

4. Direktyvos 2003/96 2–5, 9, 10, 15 ir 24 konstatuojamosiose dalyse nurodyta:

„(2) Bendrija neturi nuostatų minimaliai elektros energijos ir kitų, išskyrus mineralines alyvas, energetikos produktų apmokestinimo normai nustatyti, o tai gali turėti neigiamą poveikį tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui.

(3) Tinkamam rinkos funkcionavimui ir norint pasiekti tikslų kitose Bendrijos politikos srityse, reikia Bendrijos lygiu nustatyti minimalų daugelio energetikos produktų, įskaitant elektrą, gamtines dujas ir anglį, apmokestinimo lygį.

(4) Valstybių narių nacionaliniu lygiu taikomų energijos apmokestinimo lygių pastebimas skirtumas galėtų turėti žalos tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui.

(5) Atitinkamų Bendrijos minimalių apmokestinimo lygių nustatymas gali leisti sumažinti dabartinius nacionalinių apmokestinimo lygių skirtumus.

<…>

(9) Valstybėms narėms turėtų būti suteiktas lankstumas, būtinas jų nacionalines sąlygas atitinkančioms politikos sritims nustatyti ir įgyvendinti.

(10) Valstybės narės nori įdiegti arba išlaikyti įvairias mokesčių rūšis, taikomas energetikos produktams ir elektros energijai. Tuo tikslu valstybėms narėms turėtų būti leidžiama laikytis Bendrijos minimalių apmokestinimo lygių, atsižvelgiant į bendrąjį mokestį, taikomą visų netiesioginių mokesčių, kuriuos jos nusprendė taikyti (išskyrus PVM) atžvilgiu.

<…>

(15) Galimybė tam pačiam produktui taikyti diferencijuotas nacionalines apmokestinimo normas turėtų būti leidžiama konkrečiomis aplinkybėmis ar ilgalaikėmis sąlygomis, jei laikomasi Bendrijos minimalių apmokestinimo lygių ir vidaus rinkos bei konkurencijos taisyklių.

<…>

(24) Valstybėms narėms turėtų būti leidžiama taikyti kitus konkrečius atleidimus ar sumažintus apmokestinimo lygius, kai tai nedarys žalos tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui ir nesukels konkurencijos iškraipymo.“

5. Šios direktyvos 1 straipsnyje nustatyta:

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

6. Šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies b punktas suformuluotas taip:

„1. Šioje direktyvoje terminas „energetikos produktai“ taikomas produktams:

<…>

b) kurie atitinka KN kodus 2701, 2702 ir 2704–2715.“

7. Tos pačios direktyvos 3 straipsnyje numatyta:

„Direktyvoje 92/12/EEB nuorodos „mineralinis kuras“ [mineralinės alyvos] ir „akcizas“ tol, kol ji taikoma mineralinėms alyvoms, apima visus energetikos produktus, elektros energiją ir nacionalinius netiesioginius mokesčius, atitinkamai nurodytus šios direktyvos 2 straipsnyje ir 4 straipsnio 2 dalyje.“

8. Direktyvos 2003/96 4 straipsnyje numatyta:

„1. Apmokestinimo lygiai, kuriuos valstybės narės taiko 2 straipsnyje išvardytiems energetikos produktams ir elektros energijai, negali būti mažesni už šioje direktyvoje nurodytus minimalius apmokestinimo lygius.

2. Šioje direktyvoje „apmokestinimo lygis“ yra visas mokestis, taikomas visų netiesioginių mokesčių (išskyrus PVM) atžvilgiu, atidavimo naudojimui metu tiesiogiai ar netiesiogiai paskaičiuotų pagal energetikos produktų ir elektros energijos kiekį.“

9. Šios direktyvos 5 straipsnyje nustatyta:

„Jei valstybės narės laikosi šioje direktyvoje nustatytų minimalių apmokestinimo lygių ir jie atitinka Bendrijos teisės aktus, jos gali taikyti diferencijuotas apmokestinimo normas, taikant fiskalinės kontrolės priemones, šiais atvejais:

– kai diferencijuotos normos tiesiogiai susiję su produkto kokybe,

– kai diferencijuotos normos priklauso nuo elektros energijos ir energetikos produktų, naudojamų šildymui, kiekybinio suvartojimo,

– šioms reikmėms: vietiniam viešajam keleiviniam transportui (įskaitant taksi), atliekų surinkimui, ginkluotosioms pajėgoms ir viešajam administravimui, neįgaliesiems, greitosios pagalbos automobiliams,

– 9 ir 10 straipsniuose nurodytiems energetikos produktams ir elektros energijai, atsižvelgiant į tai, ar jie naudojami verslui, ar skiriami ne verslo reikmėms.“

10. Minėtos direktyvos 6 straipsnyje nustatyta:

„Valstybės narės gali savarankiškai atleisti nuo šioje direktyvoje nustatytų mokesčių ar juos sumažinti:

a) tiesiogiai;

b) diferencijuojant normą;

arba

c) grąžinant visą mokesčio sumą arba jos dalį.“

11. Tos pačios direktyvos 19 straipsnio 1 ir 3 dalyse numatyta:

„1. Be ankstesniuose straipsniuose išdėstytų nuostatų, ypač 5, 15 ir 17 straipsniuose, Taryba, Komisijai pasiūlius, bet kuriai valstybei narei gali vieningai leisti toliau atleisti nuo mokesčių ar juos sumažinti remiantis konkrečios politikos sumetimais.

Valstybė narė, norinti taikyti šią priemonę, apie tai atitinkamai praneša Komisijai ir taip pat jai pateikia visą tiesiogiai susijusią ir būtiną informaciją.

Komisija išnagrinėja prašymą, atsižvelgdama, *inter alia*, į tinkamą vidaus rinkos funkcionavimą, poreikį užtikrinti sąžiningą konkurenciją bei Bendrijos sveikatos, aplinkos apsaugos, energetikos ir transporto politiką.

<…>

3. Jei Komisija nusprendžia, kad 1 dalyje numatyti atleidimai daugiau nebėra subalansuoti, ypač kalbant apie sąžiningą konkurenciją ar vidaus rinkos veiklos iškraipymą, arba Bendrijos sveikatos, aplinkos apsaugos, energetikos ir transporto politikos sričių atžvilgiu, ji Tarybai pateikia atitinkamus pasiūlymus. Taryba vienbalsiai priima sprendimą dėl šių pasiūlymų.“

2. Direktyva 2008/118/EB

12. Direktyvos 2008/118/EB[3] 1 straipsnio 1 ir 2 dalys suformuluotos taip:

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

a) energetikos produktų ir elektros energijos, kuriuos apima [Direktyva 2003/96];

<…>

2. Specifiniais tikslais valstybės narės gali akcizais apmokestinamas prekes apmokestinti kitais netiesioginiais mokesčiais, jei tie mokesčiai atitinka akcizams ar pridėtinės vertės mokesčiui taikomas Bendrijos mokesčių taisykles, susijusias su mokesčio bazės nustatymu, mokesčio apskaičiavimu, prievolės apskaičiuoti mokestį atsiradimu ir stebėsena, tačiau neįskaitant nuostatų dėl atleidimo nuo mokesčių.“

[3] 2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyva dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinanti Direktyvą 92/12/EEB (OL L 9, 2009, p. 12).

B. Ispanijos teisė

13. 1992 m. gruodžio 28 d. *Ley 38/1992 de Impuestos Especiales* (Įstatymas 38/1992 dėl akcizų, toliau – Akcizų įstatymas) 50 *ter* straipsnio „Autonominės srities mokesčių tarifai“, redakcijoje, taikytinoje ginčui pagrindinėje byloje, nustatyta:

„1. Autonominės sritys gali nustatyti autonominės srities regioninį angliavandenilių mokesčio akcizo tarifą, siekdamos papildomai apmokestinti atitinkamose teritorijose suvartojamus produktus taikydamos <…> punktuose nurodytus mokesčio tarifus. Autonominės srities regioninis mokesčio tarifas taikomas laikantis šio įstatymo nuostatų ir autonominių sričių finansavimą reglamentuojančiuose teisės aktuose numatytų apribojimų ir sąlygų.

2. Taikytinas autonominės srities regioninis mokesčio tarifas atitinka tos autonominės srities, kurios teritorijoje apmokestinti produktai galutinai suvartojami, tarifą. Šiame straipsnyje laikoma, kad produktai suvartojami autonominės srities teritorijoje, kai jie gaunami vienoje iš šių vietų:

<…>“

14. Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsnis galiojo 2013–2018 finansiniais metais. Šis straipsnis 2019 m. sausio 1 d. buvo panaikintas pagal 2018 m. liepos 3 d. priimtas *Ley 6/2018 de Presupuestos Generales del Estado para 2018* (2018 m. Bendrojo valstybės biudžeto įstatymas), kurio aiškinamajame memorandume, be kita ko, nurodyta:

„Akcizų srityje autonominės srities regioninis angliavandenilių mokesčio tarifas įtraukiamas į specialųjį valstybės tarifą, siekiant užtikrinti kuro ir degalų rinkos vientisumą; ši priemonė neturi įtakos autonominių sričių ištekliams ir atitinka Sąjungos teisės sistemą.“

III. Pagrindinė byla, prejudicinis klausimas ir procesas Teisingumo Teisme

15. Subjektai CLH, TEPSA ir SECICAR – logistikos veiklos vykdytojai, kuriems taikomas AA – pateikė savarankiško mokesčių apskaičiavimo už 2013–2015 m. laikotarpius dokumentus ir perkėlė AA sumą DISA. Ši įmonė veikia naftos produktų pirkimo, pardavimo, importo ir didmeninės prekybos srityje.

16. Sumokėjusi AA, DISA paprašė mokesčių administratoriaus ištaisyti CLH, TEPSA ir SECICAR pateiktas mokesčių deklaracijas ir pareikalavo grąžinti sumas, atitinkančias atitinkamos autonominės srities nustatytą papildomą regioninį angliavandenilių akcizo tarifą (toliau – regioninis angliavandenilių akcizo tarifas arba regioninis AA tarifas).

17. Grįsdama savo reikalavimus DISA teigė, kad šis regioninis tarifas, nurodytas nuo 2013 m. sausio 1 d. galiojančio Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsnyje, prieštarauja Sąjungos teisei, nes prieštarauja tam tikroms Direktyvos 2003/96 nuostatoms, ypač jos 5 straipsnio, nes neatitinka jame numatytų leidžiančių nukrypti nuostatų dėl diferencijuotų mokesčio tarifų taikymo ir prieštarauja šioje direktyvoje nustatytam vienodo apmokestinimo tikslui.

18. Mokesčių administratorius atmetė šiuos reikalavimus, manydamas, kad ne jis turi spręsti, ar Ispanijos teisės aktais pažeidžiama Sąjungos teisė.

19. Po to kasatorė pareiškė ieškinį dėl šio atmetimo *Tribunal Económico-Administrativo Central* (Centrinis ekonominių ir administracinių bylų teismas, Ispanija).

20. Vėliau kasatorė pateikė apeliacinį skundą dėl jos reikalavimų atmetimo *Audiencia Nacional* (Nacionalinis teismas, Ispanija) Administracinės teisenos skyriui, kuris jį atmetė 2020 m. lapkričio 25 d. sprendimu. *Audiencia Nacional* (Nacionalinis teismas), pažymėjęs, kad dėl teisinių abejonių, kylančių aiškinant Direktyvą 2003/96, jis gali pateikti prašymą priimti prejudicinį sprendimą, atmetė prašymą grąžinti sumokėtas sumas, motyvuodamas tuo, kad DISA neįrodė, jog šių sumų neperkėlė kitiems asmenims, kas galėtų lemti nepagrįstą DISA praturtėjimą.

21. Kasatorė pateikė kasacinį skundą dėl *Audiencia Nacional* (Nacionalinis teismas) sprendimo *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas, Ispanija), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme.

22. Šis teismas pabrėžia, kad ginčo pagrindinėje byloje baigtis priklauso nuo to, kaip bus aiškinama Direktyva 2003/96, kiek tai susiję su regioniniu akcizo tarifu už mineralinę alyvą. Minėtas teismas mano, kad nei šioje direktyvoje, nei Teisingumo Teismo jurisprudencijoje nepateiktas aiškus tos pačios direktyvos 5 straipsnio išaiškinimas tuo klausimu, ar ir kokiomis sąlygomis pagal jį draudžiama, kiek tai susiję su energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimu, valstybėje narėje nustatyti skirtingus apmokestinimo tarifus tam pačiam produktui priklausomai nuo atitinkamos teritorijos.

23. Šiomis aplinkybėmis *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar [Direktyva 2003/96], visų pirma jos 5 straipsnis, turi būti aiškinama taip, kad pagal ją draudžiamos nacionalinės teisės normos, kaip antai [Akcizų įstatymo] 50ter straipsnis, pagal kurį autonominėms sritims buvo leidžiama tam pačiam produktui nustatyti angliavandenilių akcizo tarifus, diferencijuotus pagal teritoriją?“

24. Rašytines pastabas Teisingumo Teismui pateikė kasatorė, Ispanijos vyriausybė ir Europos Komisija.

IV. Analizė

A. Dėl prejudicinio klausimo priimtinumo

25. Prieš nagrinėjant prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktą vienintelį klausimą, būtina priimti sprendimą dėl Ispanijos Vyriausybės nurodyto nepriimtinumu grindžiamo prieštaravimo.

26. Ši vyriausybė teigia, kad prejudicinis klausimas turi būti pripažintas nepriimtinu, nes jis yra hipotetinis. Ispanijos vyriausybės teigimu, nagrinėjamos nacionalinės teisės nuostatos suderinamumo su Sąjungos teise klausimas niekada nebuvo nagrinėjamas anksčiau pagrindinę bylą nagrinėjusiuose teismuose ir net nagrinėjant kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme, nes šis skundas iš pradžių buvo pateiktas tik dėl klausimo, ar kasatorė turi teisę inicijuoti nepagrįstai sumokėtų sumų susigrąžinimo procedūrą.

27. Šiuo klausimu reikia priminti, kad, pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją, nacionalinio teismo pateiktiems klausimams dėl Sąjungos teisės aiškinimo, atsižvelgiant į jo paties nustatytas faktines aplinkybes ir teisinį pagrindą, kurių tikslumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma svarbos prezumpcija. Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendimą dėl nacionalinio teismo pateikto prejudicinio klausimo, tik jeigu akivaizdu, kad prašomas Sąjungos teisės nuostatos išaiškinimas visiškai nesusijęs su pagrindinėje byloje nagrinėjamo ginčo aplinkybėmis ar dalyku, jeigu problema hipotetinė arba Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ar teisines aplinkybes, būtinas tam, kad naudingai atsakytų į jam pateiktus klausimus [4].

28. Nagrinėjamu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimas yra tiesiogiai susijęs su pagrindinės bylos aplinkybėmis arba dalyku, nes jis pateiktas dėl kasatorės prašymo grąžinti jos sumokėtą AA regioninės dalies sumą, nes ji prieštarauja Direktyvai 2003/96 ir visų pirma jos 5 straipsniui. Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad pagrindinės bylos baigtis priklauso nuo šios direktyvos išaiškinimo, nes jis privalės priimti sprendimą dėl skundo esmės pagal nacionalinės teisės aktus, kuriais reglamentuojamas kasacinių skundų teikimas [5]. Galiausiai iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą aiškiai matyti, o Ispanijos vyriausybė to neginčija, kad kasatorės pateikti prašymai dėl grąžinimo susiję su laikotarpiu, kuriuo galiojo Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsnis.

29. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, Ispanijos vyriausybės pateiktą nepriimtinumu grindžiamą prieštaravimą reikia atmesti.

B. Dėl esmės

30. Savo vieninteliu prejudiciniu klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar pagal Direktyvą 2003/96 ir konkrečiai jos 5 straipsnį, draudžiama tokia nacionalinės teisės norma, kokia yra Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsnis, pagal kurią autonominėms sritims leidžiama nustatyti teritoriškai diferencijuotus angliavandenilių akcizų tarifus, net jei laikomasi šioje direktyvoje numatytų minimalių apmokestinimo lygių.

1. Pirminės pastabos

31. Visų pirma reikia pažymėti, kad nagrinėjamai bylai būdinga tai, jog pagal nagrinėjamą nacionalinės teisės nuostatą kiekviena Ispanijos autonominė sritis galėjo nustatyti prie nacionalinio akcizo pridedamą savo regioninį angliavandenilių akcizo tarifą [6].

[4] 2023 m. sausio 12 d. Sprendimas *DOBELES HES* (C-702/20 ir C-17/21, EU:C:2023:1, 47 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

[5] Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas priminė, kad DISA administracine tvarka paprašė grąžinti mokesčius, kuriuos ji sumokėjo pagal regioninį AA tarifą, teigdama, kad jie prieštarauja Sąjungos teisei, ir kad ji palaikė savo reikalavimą *Audiencia Nacional* (Nacionalinis teismas) bei prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teisme.

[6] Galiojančiuose nacionalinės teisės aktuose buvo numatytas dvejopas apmokestinimas, t. y. pirma, nacionalinė dalis, kurios tarifas vienodas visoje šalies teritorijoje, ir, antra, papildoma regioninė dalis, kurios tarifą jos teritorijoje sunaudojamiems angliavandeniliams nustatė kiekviena autonominė bendrija.

32. Be to, kaip matyti iš šios išvados 14 punkte pateikto nacionalinės teisės sistemos aprašymo, Ispanijos vyriausybė iš dalies pakeitė Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsnį, kuris Ispanijoje galiojo 2013–2018 m., nuo 2019 m. sausio 1 d. panaikindama papildomą regioninį tarifą[7]. Po jo panaikinimo Ispanijos Karalystė įvedė kitą autonominių sričių finansavimo sistemą, pagal kurią visoje jos teritorijoje numatytas vienodas tarifas[8].

2. Pagrindiniai Direktyvoje 2003/96 numatytos suderintos mokesčių sistemos elementai

33. Reikia pažymėti, kad, numatant suderintą energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo tvarką, Direktyva 2003/96 siekiama, kaip matyti iš jos 2–5 ir 24 konstatuojamųjų dalių, skatinti tinkamą energetikos sektoriaus vidaus rinkos veikimą, be kita ko, vengiant konkurencijos iškraipymo[9]. Taip ketinama šia direktyva sumažinti nacionaliniu lygiu taikomų energijos apmokestinimo lygių skirtumus, nes buvo nustatyta, kad tai turi neigiamą poveikį tinkamam vidaus rinkos funkcionavimui[10].

34. Siekdamas šio tikslo, Sąjungos teisės aktų leidėjas atliko ne išsamų, o dalinį energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo taisyklių suderinimą, nes minėtoje direktyvoje tik buvo nustatyti suderinti minimalūs apmokestinimo lygiai[11]. Remiantis Direktyvos 4 straipsnio 1 dalimi, pagal ją reikalaujama, kad apmokestinimo lygiai, kuriuos valstybės narės taiko tos pačios direktyvos 2 straipsnyje išvardytiems energetikos produktams ir elektros energijai, negali būti mažesni už joje nurodytus minimalius apmokestinimo lygius.

35. Vis dėlto, pripažįstant tiek būtinybę palikti valstybėms narėms tam tikrą diskreciją nustatyti ir įgyvendinti politiką, pritaikytą prie nacionalinių aplinkybių, tiek aplinkybę, kad įgyvendinant minėtą direktyvą patvirtintos tvarkos priskirtos kiekvienos valstybės narės kompetencijai, minėtoje direktyvoje pripažinta valstybių narių veiksmų ir vertinimo laisvė akcizų srityje[12]. Minėtoje direktyvoje esama nuostatų (įskaitant, be kita ko, jos 5, 7 bei 15–19 straipsnius), kuriuose valstybėms narėms numatyta galimybė tam tikromis sąlygomis nustatyti diferencijuotas akcizo normas, atleidimo nuo akcizo mokesčio ar jo sumažinimo atvejus[13].

3. AA atitiktis Direktyvos 2003/96 5 straipsniui

36. Dėl Direktyvos 2003/96 5 straipsnio reikia pažymėti, kad šioje nuostatoje išvardyti atvejai, kai valstybės narės gali tam pačiam produktui taikyti diferencijuotus mokesčio tarifus.

7 Tiek kasatorė, tiek Komisija teigia, kad Ispanijos Karalystė panaikino Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsnio nuostatą po to, kai tarp šios Vyriausybės ir Komisijos buvo vedamas dialogas, kurio metu pastaroji išreiškė abejones dėl šio pagal regioną diferencijuoto tarifo suderinamumo su Direktyva 2003/96.

8 Remiantis Komisijos pastabomis, pagal naująsias nacionalines taisykles mineralinėms alyvoms taikomas vienas akcizų tarifas, o pajamos padalijamos valstybei (42 %) ir autonominėms sritims (58 %).

9 2020 m. sausio 30 d. Sprendimas *Autoservizi Giordano* (C-513/18, EU:C:2020:59, 30 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija), taip pat mano išvada byloje *RWE Power* (C-571/21, EU:C:2022:780, 25 punktas).

10 Šiuo klausimu žr. Direktyvos 2003/96 preambulės 4 konstatuojamąją dalį ir generalinio advokato Richardo de la Turo išvados byloje *Komisija /Italija (Kompensacija degalams įsigyti)* (C-63/19, EU:C:2020:596, 78 punktas).

11 Žr. 2020 m. sausio 30 d. Sprendimą *Autoservizi Giordano* (C-513/18, EU:C:2020:59, 26 punktas).

12 Žr. 2020 m. sausio 30 d. Sprendimą *Autoservizi Giordano* (C-513/18, EU:C:2020:59, 28 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

13 Žr. 2020 m. sausio 30 d. Sprendimą *Autoservizi Giordano* (C-513/18, EU:C:2020:59, 26 punktas), ir 2021 m. sausio 14 d. Sprendimą *Komisija / Italija (Kompensacija degalams įsigyti)* (C-63/19, EU:C:2021:18, 75 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

37. Iš pat pradžių tenka konstatuoti, kad diferencijuotų tarifų taikymas skirtingiems tos pačios valstybės narės regionams *a priori* nepatenka tarp minėtoje nuostatoje numatytų atvejų. Galimybė taikyti regioninį akcizų diferencijavimą nenumatyta nė vienu iš šios direktyvos 5 straipsnyje išvardytų atvejų. Be to, neatrodo, kad žodžių junginio „šiais atvejais“ vartojimas įvardijant atvejus, kai apmokestinimo lygį būtų galima diferencijuoti pagal šią nuostatą, lieka kokių nors abejonių dėl atvejų, kuriais valstybės narės gali tam pačiam produktui taikyti diferencijuotas apmokestinimo normas, sąrašo išsamumo [14]. Be to, toks aiškinimas taip pat kyla iš minėtos direktyvos 15 konstatuojamosios dalies, kurioje nurodyta, kad „[g]alimybė tam pačiam produktui taikyti diferencijuotas nacionalines apmokestinimo normas turėtų būti leidžiama *konkrečiomis aplinkybėmis* ar ilgalaikėmis sąlygomis, jei laikomasi Bendrijos minimalių apmokestinimo lygių ir vidaus rinkos bei konkurencijos taisyklių“ [15].

38. Šiuo klausimu Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, atrodo, taip pat patvirtinta, jog Direktyvos 2003/96 5 straipsnyje pateiktas atvejų sąrašas yra baigtinis, pažymint, kad pagal šią nuostatą valstybėms narėms leidžiama numatyti diferencijuotas apmokestinimo normas „*tik* šiame straipsnyje *išsamiai išvardytais* atvejais“ [16].

39. Vis dėlto tenka konstatuoti, kad, kaip teisingai pažymėjo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, dabartinėje Teisingumo Teismo jurisprudencijoje, susijusioje su Direktyva 2003/96 ir konkrečiai su jos 5 straipsniu, tam pačiam produktui ir tam pačiam naudojimui valstybėje narėje taikomų akcizo tarifų vienodumo klausimas specialiai nenagrinėtas.

40. Nors nagrinėdamas du ieškinius dėl įsipareigojimų neįvykdymo, kuriuose teritoriškai diferencijuotus akcizų tarifus, panašius į nagrinėjamus pagrindinėje byloje, Komisija laikė ginčytinais pagal Direktyvą 2003/96 [17] ir kai bylos šalys diskutavo dėl to, ar šia direktyva leidžiamas toks regioninis diferencijavimas, Teisingumo Teismas nagrinėjamuose sprendimuose aiškiai neišreiškė nuomonės šiuo klausimu. Taigi, Sprendime *Komisija / Prancūzija* Teisingumo Teismas tiesiog konstatavo, kad Prancūzijos Respublika neįvykdė įsipareigojimų, nes per nustatytą laiką nesuderino savo elektros energijos apmokestinimo sistemos su Direktyva 2003/96. Tas pats pasakytina ir apie Sprendimą *Komisija / Italija (Kompensacija degalams įsigyti)*, kuriame Teisingumo Teismui nereikėjo priimti pozicijos šiuo klausimu, nes jis laikėsi nuomonės, jog Komisija neįrodė jos nurodyto pažeidimo [18].

41. Šioje byloje mums pateiktą prejudicinį klausimą galima aiškinti dvejopai: pagal pirmąjį aiškinimą, kurį palaiko Ispanijos vyriausybė, Direktyvos 2003/96 5 straipsniu nedraudžiama nustatyti pagal regionus diferencijuotų mokesčių tarifų, taikomų energetikos produktams, su sąlyga, kad šie tarifai atitiktų šioje direktyvoje numatytus minimalius apmokestinimo lygius; pagal

[14] Skaitant Direktyvos 2003/96 versijas skirtingomis kalbomis, atrodo, galima patvirtinti, kad šios direktyvos 5 straipsnyje pateiktas išsamus atvejų, kai valstybės narės gali nustatyti diferencijuotus apmokestinimo tarifus tam pačiam produktui, sąrašas. Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad neatrodo, jog šios nuostatos versijose skirtingomis kalbomis būtų esminių skirtumų tarp žodžių „dans les cas suivants“, kurie į anglų kalbą išversti „in the following cases“, į vokiečių kalbą – „in den folgenden Fällen“, į italų kalbą – „nei seguenti casi“, o į graikų kalbą – „στις ακόλουθες περιπτώσεις“.

[15] Pasviruoju šriftu pažymėta mano.

[16] Šiuo klausimu žr. 2016 m. birželio 2 d. Sprendimą *ROZ-ŚWIT* (C-418/14, EU:C:2016:400, 29 punktas) ir 2023 m. lapkričio 16 d. Sprendimą *Tüke Busz* (C-391/22, EU:C:2023:892, 47 punktas). Nors 2022 m. gruodžio 22 d. Sprendimo *Shell Deutschland Oil* (C-553/21, EU:C:2022:1030) 23 punkte Teisingumo Teismas pavartojo frazę „*tam tikrais šiame straipsnyje išvardytais atvejais*“ ir nevartojo žodžio „*tik*“, pastarasis žodis vėl buvo pavartotas neseniai priimto2023 m. lapkričio 16 d. Sprendimo *Tüke Busz* (C-391/22, EU:C:2023:892) 47 punkte. Pasviruoju šriftu pažymėta mano.

[17] Šiuo klausimu žr. bylas, kuriose priimtas 2012 m. spalio 25 d. Sprendimas *Komisija / Prancūzija* (C-164/11, EU:C:2012:665) ir 2021 m. sausio 14 d. Sprendimas *Komisija / Italija (Kompensacija degalams įsigyti)* (C-63/19, EU:C:2021:18).

[18] Vis dėlto iš generalinio advokato J. Richard de la Tour išvados, pateiktos jo išvados šioje byloje 80 punkte, matyti, jog „[š]alys neginčija, kad Direktyvoje 2003/96 nustatomas reikalavimas laikytis minimalaus ir vienodo, atsižvelgiant į produktą ir panaudojimą, apmokestinimo lygio visoje tos pačios valstybės narės teritorijoje“ (C-63/19, EU:C:2020:596).

antrąjį aiškinimą, kurį palaiko kasatorė ir Komisija, pareiga laikytis vienodo to paties produkto apmokestinimo visoje valstybės narės teritorijoje, kylanti iš Direktyvos 2003/96 5 straipsnio, galioja neatsižvelgiant į šioje direktyvoje nustatytus minimalius apmokestinimo lygius.

42. Dėl toliau išdėstytų priežasčių laikausi nuomonės, kad pirmenybė turėtų būti teikiama pastarajam išaiškinimui.

43. Reikia priminti, kad nors energetikos produktų ir elektros energijos apmokestinimo sritis yra tik iš dalies suderinta ir Direktyvoje 2003/96 pripažintas tam tikras valstybių narių lankstumas bei veiksmų laisvė, kad jos galėtų įgyvendinti nacionalinėms sąlygoms pritaikytą politiką, ši veiksmų laisvė vis dėlto yra ribojama. Iš to matyti, kad valstybėms narėms suteikta galimybe nustatyti diferencijuotas apmokestinimo normas, neapmokestinti akcizais arba juos sumažinti galima pasinaudoti tik laikantis atitinkamose šios direktyvos nuostatose griežtai nustatytų sąlygų. Nesant tokio ribojimo minėta direktyva netektų prasmės.

44. Pagal Direktyvos 2003/96 5 straipsnį nuo šios reglamentavimo logikos nukrypstama tik tiek, kiek pati šios nuostatos formuluotė atspindi Sąjungos teisės aktų leidėjo siekį apriboti valstybių narių diskreciją taikyti diferencijuotus to paties produkto apmokestinimo tarifus, nepriklausomai nuo to, ar laikomasi šioje direktyvoje numatytų minimalių apmokestinimo lygių [19]. Taigi, priešingai nei tvirtina Ispanijos Vyriausybė, minėta direktyva valstybėms narėms nesuteikiama absoliuti laisvė nustatyti, kaip jos pačios mano, tinkamas diferencijuotas apmokestinimo normas, remiantis tik tuo, kad taikoma norma išlieka didesnė nei nustatyta minimali norma. Taikant tokį aiškinimą Direktyvos 2003/96 5 straipsnis netektų prasmės. Taigi pritariu generalinio advokato J. Richard de la Tour išvadoje byloje *Komisija / Italija (Kompensacija degalams įsigyti)* (C-63/19, EU:C:2020:596, 82 punktas) išreikštai nuomonei, kad nuo vienodo apmokestinimo, atsižvelgiant į produktą ir panaudojimą, principo valstybė narė gali nukrypti tik Direktyvoje 2003/96 aiškiai nustatytais atvejais.

45. Be to, reikia pažymėti, kad 5 straipsnis nėra vienintelė Direktyvos 2003/96 nuostata, pagal kurią toje pačioje valstybėje narėje leidžiami mokesčių skirtumai. Pagal šios direktyvos 19 straipsnį valstybėms narėms leidžiama dėl konkrečių politinių priežasčių nustatyti diferencijuotus mokesčio tarifus atleidžiant nuo mokesčių ar juos papildomai sumažinant, jeigu Taryba, remdamasi Komisijos pasiūlymu, vieningai tam neprieštarauja. Šiuo klausimu reikia pažymėti, kad Taryba, remdamasi šia nuostata, jau yra leidusi sumažinti akcizus tam tikriems vienos valstybės narės regionams ar vietovėms [20].

46. Nors Komisija ir kasatorė mano, kad valstybė narė, norėdama taikyti diferencijuotą tarifą tam tikrame regione, turi remtis Direktyvos 2003/96 19 straipsniu ir prašyti leidimo pagal šią nuostatą, Ispanijos vyriausybė savo ruožtu, nepasisakydama dėl būtinybės gauti tokį leidimą, teigia, kad vien aplinkybės, jog pagal minėtos direktyvos 19 straipsnį buvo leista sumažinti mokesčių lygius, pakanka įrodyti, kad pagal ją regioniniai skirtumai iš tikrųjų leidžiami.

[19] Šiuo klausimu žr. 2023 m. lapkričio 16 d. Sprendimą *Tüke Busz* (C-391/22, EU:C:2023:892, 46 ir 47 punktai).

[20] Šiuo klausimu žr. 2011 m. sausio 18 d. Tarybos įgyvendinimo sprendimą 2011/38/ES leisti Prancūzijai taikyti diferencijuotus variklinių transporto priemonių degalų apmokestinimo lygius pagal Direktyvos 2003/96/EB 19 straipsnį (OL L 19, 2011, p. 13), 2013 m. balandžio 22 d. Tarybos įgyvendinimo sprendimą 2013/193/ES, kuriuo pagal Direktyvos 2003/96/EB 19 straipsnį Prancūzijos Respublikai leidžiama taikyti diferencijuotus variklių degalų apmokestinimo lygius (OL L 113, 2013, p. 15), ir 2016 m. kovo 8 d. Tarybos įgyvendinimo sprendimą 2016/358/ES, kuriuo pagal Direktyvos 2003/96/EB 19 straipsnį Prancūzijos Respublikai leidžiama taikyti sumažintą benzino ir gazolio, naudojamų kaip variklių degalai, apmokestinimo lygį (OL L 67, 2016, p. 35).

47. Nors iš pačios Direktyvos 2003/96 5 straipsnio formuluotės neaišku, ar šioje nuostatoje numatyta leidimų sistema apima tik tuos atvejus, kai diferencijuotas apmokestinimas atsiranda dėl atleidimo nuo mokesčio ar jo sumažinimo, viršijančio minimalius apmokestinimo lygius, ar šis straipsnis taip pat apima tokius atvejus, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, kai diferencijuotas regioninis mokestis išlieka didesnis už minimalius apmokestinimo lygius, bet kuriuo atveju, tam, kad valstybė narė galėtų pasinaudoti šia galimybe, ji privalo iš anksto gauti Tarybos leidimą pagal šios direktyvos 19 straipsnį, ko Ispanijos Vyriausybė nagrinėjamu atveju nepadarė.

48. Reikia išanalizuoti Ispanijos vyriausybės pateiktą argumentą, kad šios vyriausybės palaikomas Direktyvos 2003/96 aiškinimas pateisinamas Akcizų įstatymo 50 *ter* straipsniu, kaip pagal Ispanijos Konstituciją pripažįstamos ir ESS 4 straipsnio 2 dalį saugomos autonominių sričių politinės autonomijos išraiška [21].

49. Šiuo klausimu dera priminti, kad kompetencijos paskirstymas valstybėje narėje saugomas ESS 4 straipsnio 2 dalimi, pagal kurią Sąjunga privalo veiksmingai gerbti valstybių narių nacionalinį savitumą, neatsiejamą nuo pagrindinių politinių ir konstitucinių jų struktūrų, įskaitant regioninę ir vietos savivaldą [22]. Be to, iš Teisingumo Teismo suformuotos jurisprudencijos matyti, kad kiekviena valstybė narė gali laisvai paskirstyti kompetenciją savo viduje ir įgyvendinti Sąjungos teisės aktus, kurie nėra tiesiogiai taikomi, regionų ar vietos valdžios institucijų priimtomis priemonėmis, su sąlyga, kad šis kompetencijos paskirstymas padėtų tinkamai įgyvendinti konkrečius Sąjungos teisės aktus [23].

50. Vis dėlto reikia pažymėti, kad nė viena Direktyvos 2003/96 nuostata, įskaitant jos 5 straipsnį (net jei ji aiškinama taip, kaip siūloma šios išvados 44 punkte), negali kelti abejonių dėl ESS 4 straipsnio 2 dalyje pripažintų principų. Iš tiesų numatant kelias nuostatas, kuriomis valstybėms narėms leidžiama tam tikromis sąlygomis nukrypti nuo šioje direktyvoje numatytų minimalių apmokestinimo lygių, joje iš esmės siekiama ne tik atsižvelgti į valstybių narių mokesčių tradicijas, bet ir leisti joms įgyvendinti prie nacionalinių aplinkybių pritaikytą politiką [24]. Taigi manau, kad valstybė narė negali remtis ESS 4 straipsnio 2 dalyje numatyta apsauga ir, be kita ko, remtis savo vidaus struktūra bei kompetencijos pasidalijimu, kad pateisintų Sąjungos teisės pažeidimą. Be to, bet koks mokesčių diferencijavimas regioniniu lygmeniu, neatsižvelgiant į jo dydį, negali būti suprantamas kaip valstybės narės nacionalinio identiteto išraiška ir tuo besąlygiškai pateisinamas. Kitaip galėtų būti tik tuo atveju, jei pagal Konstituciją kiekvienas autonominis regionas turėtų galimybę nustatyti visiškai skirtingą mokesčių režimą, apibrėžtą savarankiškai.

51. Reikia pažymėti, kad Direktyva 2003/96 siekiama skatinti tinkamą vidaus rinkos veikimą energetikos sektoriuje. Nors šioje direktyvoje iš principo numatoma galimybė valstybėse narėse taikyti skirtingus tarifus (su sąlyga, kad būtų laikomasi minimalių apmokestinimo lygių), leidimas kiekvienai valstybei narei taikyti skirtingus tarifus savo nacionalinėje teritorijoje ir skirtinguose regionuose, net kai jie atitinka minimalius apmokestinimo lygius, nesant jokios reguliavimo

[21] Ispanijos vyriausybė tvirtina, kad įdiegta sistema, grindžiama autonomijos ir bendros fiskalinės atsakomybės principais, suteikia autonominėms sritims teisę nuspręsti dėl tam tikrų apmokestinimo formų lygio ir kad regioninio AA lėšomis finansuojami autonominių sričių įgaliojimai, kurie apima pagrindinių viešųjų paslaugų – sveikatos, švietimo ir socialinių – valdymą.

[22] 2016 m. gruodžio 21 d. Sprendimas *Remondis* (C-51/15, EU:C:2016:985, 40 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

[23] 2009 m. liepos 16 d. Sprendimas *Horvath* (C-428/07, EU:C:2009:458, 50 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija).

[24] Šiuo klausimu žr. šios išvados 43–46 punktus.

sistemos ar kontrolės mechanizmo galėtų pakenkti tinkamam vidaus rinkos veikimui, nes ji būtų dar labiau suskaidyta ir dėlto kiltų grėsmė laisvam prekių judėjimui, taip pat neliktų galimybės pašalinti sukčiavimo mokesčiais riziką.

52. Direktyvos 2008/118, kuria reglamentuojama bendra akcizų tvarka, 1 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad šiais mokesčiais apmokestinamiems produktams gali būti taikomi kiti netiesioginiai mokesčiai. Pagal šį straipsnį, siejamą su tam tikromis Direktyvos 2003/96 nuostatomis, pagal kurį valstybėms narėms aiškiai paliekama galimybė apmokestinti elektros energiją ir energetikos produktus taikant ir kitus mokesčius [25], Ispanijos vyriausybės nuomone, galima nustatyti tokį papildomą mokestį, kaip AA.

53. Vis dėlto dera prisiminti, kad nors pagal Direktyvos 2008/118 1 straipsnio 2 dalį valstybėms narėms leidžiama apmokestinti akcizais apmokestinamus produktus netiesioginiais mokesčiais, kurie skiriasi nuo akcizų, toks mokestis gali būti nustatomas tik tuo atveju, jei tenkinamos dvi kumuliacinės sąlygos. Pirma, tokie mokesčiai turi būti renkami *specialiais tikslais*, o antra, tokie mokesčiai turi atitikti akcizams ar pridėtinės vertės mokesčiui taikomas Sąjungos mokesčių taisykles, susijusias su mokesčio bazės nustatymu, mokesčio apskaičiavimu, prievolės apskaičiuoti mokestį atsiradimu ir mokesčio stebėsena [26].

54. Kalbant konkrečiai apie specifinio tikslo kriterijų, iš Teisingumo Teismo suformuotos jurisprudencijos matyti, jog nors nereikia, kad pajamos iš papildomo mokesčio būtų skiriamos specifiniam tikslui, dar reikia, kad atitinkamas mokestis būtų nustatytas, kiek tai susiję su jo struktūra, visų pirma su apmokestinimo sritimi ar mokesčio tarifu, taip, kad juo daroma įtaka mokesčių mokėtojų elgesiui, leidžiant įgyvendinti nurodytą specifinį tikslą, pavyzdžiui, numatant didelius mokesčius atitinkamoms prekėms, kad būtų atgrasyta nuo jų vartojimo, arba skatinant naudoti kitas prekes, kurių poveikis ne toks žalingas atsižvelgiant į siekiamą tikslą [27].

55. Vis dėlto remiantis Teisingumo Teismo turima bylos medžiaga neįmanoma nustatyti, kiek pajamos, gautos per papildomą apmokestinimo intervalą, yra skirtos specialiam tikslui arba ar šis mokestis nustatytas taip, kad būtų galima įgyvendinti nurodytą specialų tikslą (jeigu toks tikslas būtų). Vis dėlto atrodo, kad AA atveju taip nėra. Kaip matyti iš Ispanijos Vyriausybės pateiktų rašytinių pastabų, regioninis AA tarifas skirtas bendrai finansuoti autonominių sričių įgaliojimų įgyvendinimui, kad jos vėliau galėtų regioniniu mastu disponuoti šiomis pajamomis savo pasirinktose veiklos srityse.

56. Galiausiai, atrodo, kad naujausia Teisingumo Teismo jurisprudencija dėl Direktyvos 2003/96 taikymo prieštarauja diferencijuotam mokesčio taikymui pagal teritoriją toje pačioje valstybėje narėje [28]. Nors Direktyvoje 2003/96 pripažįstama valstybių narių teisė nustatyti diferencijuotus apmokestinimo lygius, mokesčių sumažinimą ir atleidimą nuo mokesčių, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją valstybės narės privalo naudotis šia pagal atitinkamas direktyvos nuostatas (įskaitant jos 5 straipsnį) joms suteikta diskrecija, laikydamosi Sąjungos teisės ir jos bendrųjų

[25] Šiuo klausimu Ispanijos vyriausybė remiasi Direktyvos 2003/96 9 ir 10 konstatuojamosiomis dalimis ir jos 4 straipsniu.

[26] 2022 m. vasario 7 d. Nutartis *Vapo Atlantic* (C-460/21, EU:C:2022:83, 21 ir 22 punktai).

[27] Šiuo klausimu žr. 2023 m. birželio 22 d. Sprendimą *ROZ-ŚWIT* (C-833/21, EU:C:2023:516, 46 punktas) ir mano išvadą byloje f6 *Cigarettenfabrik* (C-336/22, EU:C:2023:718, 49–51 punktai).

[28] Žr. 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimą *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)* (C-100/20, EU:C:2021:716, 31–34 punktai).

principų, visų pirma nepažeisdamos vienodo požiūrio principo [29]. Beje, tai matyti iš minėtos direktyvos 5 straipsnio formuluotės, kurioje aiškiai nurodyta, kad diferencijuotos apmokestinimo normos gali būti taikomos, „jei <…> atitinka [Sąjungos] teisės aktus“.

57. Šiuo klausimu primintina, kad pagal vienodo požiūrio principą panašios situacijos negali būti vertinamos skirtingai, o skirtingos situacijos – vienodai, nebent toks vertinimas būtų objektyviai pateisinamas [30]. Vis dėlto, išskyrus atvejus, kai tai objektyviai pateisinama, o taip, atrodo, nėra šioje byloje, dviejų apmokestinamųjų asmenų, gaminančių angliavandenilius toje pačioje valstybėje narėje, *a priori* panaši situacija gali būti vertinama nevienodai, jei jiems taikomi skirtingi apmokestinimo lygiai remiantis vien geografiniu kriterijumi ir kai šis apmokestinimas nėra objektyviai pateisinamas.

58. Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo pateiktą vienintelį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad Direktyva 2003/96, ypač jos 5 straipsnis, turi būti aiškinama taip, kad pagal ją, išskyrus šioje direktyvoje išsamiai numatytus atvejus, valstybėms narėms draudžiama nustatyti diferencijuotą regioninį angliavandenilių akcizo tarifą, dėl kurio tam pačiam produktui ir tam pačiam naudojimui būtų taikomas skirtingas regioninis apmokestinimas.

V. Išvada

59. Atsižvelgdamas į tai, kas išdėstyta, siūlau Teisingumo Teismui taip atsakyti į *Tribunal Supremo* (Aukščiausiasis Teismas, Ispanija) pateiktą prejudicinį klausimą:

2003 m. spalio 27 d. Tarybos direktyva 2003/96/EB, pakeičianti Bendrijos energetikos produktų ir elektros energijos mokesčių struktūrą, ypač jos 5 straipsnis,

turi būti aiškinama taip:

pagal ją, išskyrus šioje direktyvoje išsamiai numatytus atvejus, valstybėms narėms draudžiama nustatyti diferencijuotą regioninį angliavandenilių akcizo tarifą, dėl kurio tam pačiam produktui ir tam pačiam naudojimui būtų taikomas skirtingas regioninis apmokestinimas.

[29] Šiuo klausimu žr. 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimą *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)* (C-100/20, EU:C:2021:716, 31 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija), ir generalinio advokato M. Szpunar išvadą byloje *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)* (C-100/20, EU:C:2021:387, 73 ir 74 punktai).

[30] 2020 m. sausio 30 d. Sprendimas *Autoservizi Giordano* (C-513/18, EU:C:2020:59, 37 punktas ir jame nurodyta jurisprudencija) ir 2021 m. rugsėjo 9 d. Sprendimas *Hauptzollamt B (Neprivalomas mokesčio sumažinimas)* (C-100/20, EU:C:2021:716, 32–34 punktai).