TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2021 m. birželio 10 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendra akcizų tvarka – Direktyva 2008/118/EB – 33 straipsnio 3 dalis – Vienoje valstybėje narėje į apyvartą išleisti produktai, komerciniais tikslais laikomi kitoje valstybėje narėje – Asmuo, privalantis sumokėti akcizus, dėl kurių atsirado prievolė apskaičiuoti – Asmuo, laikantis prekes, kurios turi būti pristatytos kitoje valstybėje narėje – Prekių vežėjas“

Byloje C-279/19

dėl *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) 2019 m. kovo 19 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2019 m. balandžio 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

The Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs

prieš

WR

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Vilaras, teisėjai N. Piçarra (pranešėjas), D. Šváby, S. Rodin ir K. Jürimäe,

generalinis advokatas E. Tanchev,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

– WR, atstovaujamos solisitoriaus S. Panesar ir baristerio D. Bedenham,

– Jungtinės Karalystės vyriausybės, atstovaujamos QC S. Brandon, J. Simor ir baristerio E. Mitrophanous,

– Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* A. Collabolletta,

– Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos M. K. Bulterman, P. Huurnink ir J. Hoogveld,

* Proceso kalba: anglų.

– Europos Komisijos, atstovaujamos iš pradžių R. Lyal ir C. Perrin, vėliau C. Perrin,

susipažinęs su 2021 m. sausio 21 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), 33 straipsnio 3 dalies išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Jungtinės Karalystės mokesčių ir muitų administratorius, Jungtinė Karalystė) ir WR ginčą dėl jam adresuoto pranešimo sumokėti akcizus, dėl kurių atsirado prievolė juos apskaičiuoti už prekes, jo atgabentas į Jungtinę Karalystę be galiojančio administracinio dokumento, įrodančio, kad gabenta taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

3 Direktyvos Nr. 2008/118 2 ir 8 konstatuojamosiose dalyse nustatyta:

„(2) Sąlygos skaičiuoti akcizą prekėms, kurias apima [1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyva 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)] (toliau – akcizais apmokestinamos prekės), turi likti suderintos, kad būtų užtikrintas deramas vidaus rinkos veikimas.

<…>

(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."

4 Šios direktyvos 1 straipsnio 1 dalies b punktas išdėstytas taip:

„Šia direktyva nustatomos bendrosios nuostatos dėl akcizų, kuriais tiesiogiai ar netiesiogiai yra apmokestinamas toliau nurodytų prekių <…> 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 alkoholiniams gėrimams taikomų akcizo tarifų suderinimo (OL L 316, 1992, p. 29; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 213)]."

5 Šios direktyvos 4 straipsnyje nustatyta:

„Šios direktyvos ir jos įgyvendinimo nuostatų tikslais taikomos šios sąvokos:

<…>

7) akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas – akcizais apmokestinamų prekių, kurioms netaikoma sąlyginio neapmokestinimo muitinės procedūra ar kita priemonė, gamybos, perdirbimo, laikymo ar gabenimo apmokestinimo tvarka ar kita priemonė, kai akcizų mokėjimas laikinai atidedamas;

<…>

11) apmokestinamų prekių sandėlis – vieta, kurioje įgaliotas sandėlio savininkas valstybės narės, kurioje yra apmokestinamų prekių sandėlis, kompetentingų institucijų nustatytomis sąlygomis ir vykdydamas savo veiklą gamina, perdirba, laiko, priima ar iš kurios išsiunčia akcizais apmokestinamas prekes, kurioms pritaikytas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas."

6 Tos pačios direktyvos II skyriuje „Prievolės apskaičiuoti akcizus atsiradimas, akcizų grąžinimas ir atleidimas nuo akcizų" yra 1 skirsnis „Prievolės apskaičiuoti akcizus atsiradimo laikas ir vietas", jo 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 [Sąjungos] teisės ir nacionalinės teisės aktų nuostatas;

<…>"

7 Direktyvos 2008/118 8 straipsnyje nurodyta:

„1. Asmuo, kuriam tenka prievolė mokėti apskaičiuotus akcizus, yra:

a) akcizais apmokestinamų prekių išleidimo iš akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo atveju, kaip nurodyta 7 straipsnio 2 dalies a punkte:

<…>

ii) akcizais apmokestinamų prekių, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, pažeidimų gabenimo metu, kaip apibrėžta 10 straipsnio 1, 2 ir 4 dalyse, atveju: įgaliotas sandėlio savininkas, registruotas siuntėjas ar bet kuris kitas asmuo, kuris pagal 18 straipsnio 1 ir 2 dalis garantavo, kad mokesčiai bus sumokėti, ir bet kuris asmuo, dalyvavęs neteisėtai išgabenant ir žinojęs arba pagrįstai turėjęs žinoti, kad toks prekių išgabenimas yra neteisėtas;

b) akcizais apmokestinamų prekių laikymo atveju, kaip nurodyta 7 straipsnio 2 dalies b punkte: asmuo, laikantis akcizais apmokestinamas prekes ir bet kuris kitas asmuo, dalyvaujantis akcizais apmokestinamų prekių laikyme;

<…>

2. Jeigu vieną akcizų skolą privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tokią skolą."

8 Šios direktyvos IV skyriaus „Akcizais apmokestinamų prekių, kurioms pritaikytas akcizų mokėjimo atidėjimo režimas, gabenimas" yra 1 skirsnis „Bendrosios nuostatos", jo 17 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Pritaikius akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, akcizais apmokestinamos prekės [Sąjungos] teritorijoje gali būti gabenamos, įskaitant atvejus, kai prekės gabenamos per trečiąją valstybę ar trečiąją teritoriją:

a) iš apmokestinamų prekių sandėlio:
   i) į kitą apmokestinamų prekių sandėlį;

<…>"

9 Šiame skyriuje yra 2 skirsnis „Tvarka, taikoma akcizais apmokestinamų prekių, kurioms pritaikytas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, gabenimui", jo 21 straipsnyje numatyta:

„1. Laikoma, kad akcizais apmokestinamų prekių gabenimas vykdomas pritaikius akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą tik, jei jis vykdomas turint pagal 2 ir 3 dalis parengtą elektroninį administracinį dokumentą.

2. Šio straipsnio 1 dalies tikslais, siuntėjas, naudodamasis [2003 m. birželio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos sprendimo Nr. 1152/2003/EB dėl akcizais apmokestinamų produktų judėjimo ir priežiūros kompiuterizavimo (OL L 162, 2003, p. 5; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 386) 1 straipsnyje nurodyta kompiuterine sistema <…>, elektroninio administracinio dokumento projektą turi pateikti išsiuntimo valstybės narės kompetentingoms institucijoms.

3. Išsiuntimo valstybės narės kompetentingos institucijos elektroniniu būdu turi patikrinti elektroninio administracinio dokumento projekte pateiktus duomenis.

Jeigu šie duomenys neteisingi, apie tai nedelsiant pranešama siuntėjui.

Jeigu šie duomenys teisingi, išsiuntimo valstybės narės kompetentingos institucijos suteikia dokumentui unikalų administracinį nuorodos kodą ir jį praneša siuntėjui.

<…>"

10 Minėtos direktyvos V skyriuje „Akcizais apmokestinamų produktų gabenimas ir apmokestinimas po išleidimo vartoti" yra 2 skirsnis „Prekių laikymas kitoje valstybėje narėje", jo 33 straipsnyje nustatyta:

„1. Nedarant poveikio 36 straipsnio 1 dalies taikymui, jeigu akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau išleistos vartoti vienoje valstybėje narėje, komerciniais tikslais laikomos kitoje valstybėje narėje, siekiant jas ten pristatyti ar naudoti, tai joms taikomi akcizai ir prievolė apskaičiuoti akcizą atsiranda toje kitoje valstybėje narėje.

Šio straipsnio tikslais „laikymas komerciniais tikslais" – akcizais apmokestinamų prekių laikymas, kai jas laiko kitas nei privatus fizinis asmuo ar kai jas laiko privatus fizinis asmuo kitiems nei asmeninio naudojimo tikslams ir jas gabena, kaip nurodyta 32 straipsnyje.

<…>

3. Asmuo, kuriam tenka prievolė mokėti akcizus, kuriuos apskaičiuoti prievolė atsirado, yra, atsižvelgiant į 1 dalyje nurodytus atvejus, asmuo, pristatantis arba laikantis pristatymui skirtas prekes, ar asmuo, kuriam prekės pristatomos kitoje valstybėje narėje.

4. Nedarant poveikio 38 straipsnio taikymui, jei akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau išleistos vartoti vienoje valstybėje narėje, gabenamos [Sąjungoje] komerciniais tikslais, tai iki jų pristatymo į paskirties valstybę narę nelaikoma, kad šios prekės laikomos tais tikslais, jeigu jos gabenamos laikantis 34 straipsnyje nustatytų formalumų.

<…>"

Jungtinės Karalystės teisė

11 *Excise Goods (Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010* (2010 m. akcizais apmokestinamų prekių (laikymo, gabenimo ir prievolės mokėti akcizus atsiradimo momento) taisyklės, toliau – 2010 m. taisyklės) 13 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatyta:

„1. Kai akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau išleistos vartoti kitoje valstybėje narėje, yra laikomos Jungtinėje Karalystėje komerciniais tikslais, siekiant jas pristatyti ar naudoti Jungtinėje Karalystėje, akcizo prievolė atsiranda nuo to momento, kai tos prekės pirmą kartą tampa laikomomis.

2. Atsižvelgiant į 1 dalyje numatytus atvejus, asmuo, atsakingas už mokesčio sumokėjimą, yra asmuo:

a) pristatantis prekes;

b) laikantis pristatyti skirtas prekes; ar

c) kuriam prekės pristatomos."

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

12 2013 m. rugsėjo 6 d. *United Kingdom Border Agency* (Jungtinės Karalystės sienų apsaugos agentūra; toliau – UKBA) pareigūnai sustabdė laisvai samdomo darbuotojo WR vairuojamą sunkvežimį jam atvykus į Doverio uostą (Jungtinė Karalystė). Sunkvežimyje buvo akcizais apmokestinamų prekių, t. y. 26 paletės alaus (toliau – nagrinėjamos prekės).

13 WR pateikė UKBA pareigūnams važtaraštį „Cargo Movement Requirement", parengtą remiantis 1956 m. gegužės 19 d. Ženevoje pasirašyta ir 1978 m. liepos 5 d. Protokolu iš dalies pakeista Tarptautinio krovinių vežimo keliais sutarties konvencija (toliau – CMR važtaraštis). Jame buvo nurodyta, kad nagrinėjamoms prekėms taikomas Direktyvos 2008/118 21 straipsnyje numatytas elektroninis administracinis dokumentas, kuriame yra nurodytas administracinis referencinis kodas (toliau – ARK). Šiame važtaraštyje taip pat buvo nurodyta, kad siuntėjas yra Vokietijoje esantis apmokestinamų prekių sandėlis, o gavėjas yra *Seabrook Warehousing Ltd*, t. y. apmokestinamų prekių sandėlis Jungtinėje Karalystėje.

14 Patikrinę *Excise Movement and Control System – EMCS* (Akcizais apmokestinamų prekių gabenimo ir kontrolės sistema) UKBA pareigūnai galėjo nustatyti, kad CMR važtaraštyje nurodytas ARK jau buvo panaudotam kitam alaus tiekimui tam pačiam apmokestinamų prekių sandėliui Jungtinėje Karalystėje. Šie pareigūnai nusprendė, kad nagrinėjamos prekės nebuvo gabenamos taikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimą, todėl atsirado prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus šias prekes atgabenus į Jungtinę Karalystę. Šiomis aplinkybėmis UKBA pareigūnai sulaikė nagrinėjamas prekes ir jas gabenusį sunkvežimį.

15 Mokesčių ir muitų administratorius, pirma, išsiuntė WR pranešimą dėl 22 779 svarų sterlingų (GBP) (maždaug 26 400 EUR) akcizų išieškojimo pagal 2010 m. taisyklių 13 straipsnio 1 ir 2 dalis (toliau – ginčijamas pranešimas dėl išieškojimo) ir skyrė WR 4 897,48 GBP (maždaug 5 700 EUR) baudą pagal *Finance Act 2008* (2008 m. Finansų įstatymas) 41 priedą.

16 *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) patenkino WR skundą dėl ginčijamo pranešimo išieškoti ir šios baudos. Šis teismas nusprendė, kad net žinodamas, kad nagrinėjamos prekės buvo apmokestinamos akcizu, WR nebendrininkavo mėginant kontrabanda jas įvežti. Neturėdamas priėjimo prie Akcizais apmokestinamų prekių gabenimo ir kontrolės sistemos jis neturėjo galimybių patikrinti, ar CMR važtaraštyje nurodytas ARK jau buvo panaudotas. Be to, jokie jo turimi dokumentai negalėjo sukelti abejonių šiuo klausimu. WR nebuvo sunkvežimio savininkas ir neturėjo jokios teisės ar intereso nagrinėjamų prekių atžvilgiu, nes vienintelis jo tikslas buvo paimti ir pristatyti šias prekes pagal gautus nurodymus už atlygį. Tik asmenys, suorganizavę kontrabandos bandymą, nagrinėjamas prekes sulaikant faktiškai ir teisiškai jas kontroliavo. Minėtas teismas taip pat konstatavo, kad WR pranešė apie šį sulaikymą asmeniui, kuris įpareigojo jį pervežti nagrinėjamas prekes, kad nebuvo nustatyta asmenų, bandžiusių įvykdyti kontrabandą, tapatybė ir kad mokesčių ir muitų administratorius nebandė nustatyti nei šių asmenų, nei sunkvežimio savininko tapatybės.

17 Šiomis aplinkybėmis šis teismas, taikydamas *Court of Appeal (England & Wales)* (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas), Jungtinė Karalystė) jurisprudenciją, nusprendė, kad WR yra „nekaltas tarpininkas“, todėl negalėjo būti įvardijamas kaip „laikantis“ arba „pristatantis“ nagrinėjamas prekes, kaip tai suprantama pagal 2010 m. taisyklių 13 straipsnį. To paties teismo teigimu, kadangi WR neturėjo faktinių ar numanomų žinių apie realų kontrabandos prekių laikymą, nustačius jam atsakomybę, kiltų didelių klausimų dėl suderinamumo su taikytinų teisės aktų tikslais. *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmosios instancijos teismas (Mokesčių bylų skyrius)) panaikino ginčijamą pranešimą dėl išieškojimo ir WR skirtą baudą.

18 *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Aukštesnysis teismas (Mokesčių ir lordo kanclerio skyrius), Jungtinė Karalystė) atmetė dėl šio sprendimo dėl panaikinimo mokesčių ir muitų administratoriaus pateiktą apeliacinį skundą. Šis teismas iš esmės nusprendė, kad „nekaltam tarpininkui“ taikoma išimtis yra skirta apsaugoti nuo atsakomybės asmenis, kurie neturi faktinių ar numanomų žinių apie tai, kad už jų vežamas prekes turėjo būti (bet nebuvo) sumokėti akcizai. Taigi tiek Direktyvai 2008/118, tiek nacionalinės teisės aktams prieštarautų tai, kad „visiškai nekaltas tarpininkas“ taptų atsakingas už nesumokėtų akcizų sumokėjimą.

19 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas atmetė mokesčių ir muitų administratoriaus kasacinį skundą dėl *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Aukštesnysis teismas (Mokesčių ir lordo kanclerio skyrius)) sprendimo, kiek jis susijęs su WR skirta bauda, tačiau suabejojo dėl to, ar reikia patvirtinti pastarojo teismo sprendimą panaikinti ginčijamą pranešimą dėl išieškojimo pagal Direktyvą 2008/118.

20 Tokiomis aplinkybėmis *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apeliacinis teismas (Anglija ir Velsas) (Civilinių bylų skyrius), Jungtinė Karalystė) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar asmuo <…>, kuris fiziškai turi akcizais apmokestinamas prekes tuo momentu, kai valstybėje narėje B atsiranda prievolė apskaičiuoti akcizus, yra atsakingas už akcizų sumokėjimą pagal [Direktyvos 2008/118/EB] 33 straipsnio 3 dalį, kai jis:
   a) neturėjo jokio teisinio ar naudos intereso dėl tų akcizais apmokestinamų prekių;
   b) transportavo akcizais apmokestinamas prekes tarp valstybių narių A ir B kitų asmenų vardu už užmokestį; ir

c) žinojo, kad jo turimos prekės yra akcizais apmokestinamos prekės, tačiau nežinojo ir neturėjo pagrindo įtarti, kad prekėms valstybėje narėje B atsirado prievolė apskaičiuoti akcizą tuo momentu ar prieš tai, kai atsirado tokia prievolė?

2. Ar atsakymas į pirmąjį klausimą būtų kitoks, jei aptariamas asmuo <…> nežinojo, kad jo turimos prekės buvo akcizais apmokestinamos prekės?"

Dėl prejudicinių klausimų

21 Savo klausimais, į kuriuos reikia atsakyti kartu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalį reikia aiškinti taip, kad asmuo, kuris kito asmens sąskaita gabena akcizais apmokestinamas prekes į kitą valstybę narę ir fiziškai turi šias prekes, kai atsiranda prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus, pagal šią nuostatą privalo sumokėti šiuos akcizus, net jeigu neturi jokių su minėtomis prekėmis susijusių teisių ar interesų ir nežino, kad jos yra apmokestinamos akcizais; arba, net jei tai žino, nenutuokia, kad atsirado prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus.

22 Pagal Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 1 dalį, jeigu akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau išleistos vartoti vienoje valstybėje narėje, komerciniais tikslais laikomos kitoje valstybėje narėje (t. y. tai daro kitas nei privatus asmuo arba privatus asmuo tai daro kitais nei savo asmeniniais tikslais ir tokias prekes gabena ne jis pats) siekiant jas ten pristatyti ar naudoti, joms taikomi akcizai ir prievolė apskaičiuoti akcizą atsiranda toje kitoje valstybėje narėje. Pagal to paties straipsnio 3 dalį asmuo, kuriam tenka prievolė mokėti akcizus, yra „asmuo, pristatantis arba laikantis pristaty[ti] skirtas prekes, ar asmuo, kuriam prekės pristatomos kitoje valstybėje narėje".

23 Direktyvoje 2008/118 asmens, „laikančio" akcizais apmokestinamas prekes, sąvoka, kaip ji suprantama pagal šios direktyvos 33 straipsnio 3 dalį, neapibrėžiama ir, siekiant ją apibrėžti, nedaroma nuorodos į valstybių narių teisę. Pagal suformuotą jurisprudenciją iš vienodo Sąjungos teisės taikymo ir lygybės principo reikalavimų matyti, kad, kai Sąjungos teisės nuostatoje aiškiai nedaroma nuorodos į valstybių narių teisę, norint nustatyti šios nuostatos prasmę ir apimtį, ji visoje Sąjungoje paprastai turi būti aiškinama autonomiškai ir vienodai; šis aiškinimas turi būti nustatomas remiantis jos įprasta reikšme bendrinėje kalboje ir atsižvelgiant į kontekstą ir nagrinėjamu teisės aktu siekiamą tikslą (2020 m. liepos 9 d. Sprendimo *Santen*, C-673/18, EU:C:2020:531, 41 punktas ir 2020 m. liepos 16 d. Sprendimo *AFMB ir kt.*, C-610/18, EU:C:2020:565, 50 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

24 Asmens, „laikančio" prekes, sąvoka bendrinėje kalboje reiškia asmenį, kuris fiziškai disponuoja šiomis prekėmis. Šiuo aspektu klausimas, ar atitinkamas asmuo turi teisę ar kokį nors interesą turimų prekių atžvilgiu, neturi reikšmės.

25 Be to, Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalies formuluotėje nėra nieko, kas rodytų, jog asmens, kuris privalo sumokėti akcizus, statusas, nes jis yra „asmuo, laikantis pristaty[ti] skirtas prekes", priklauso nuo sąlygos, susijusios su tuo, ar šis asmuo žinojo arba pagrįstai turėjo žinoti, kad prievolė apskaičiuoti akcizus atsiranda pagal šią nuostatą, patikrinimo.

26 Šį pažodinį aiškinimą patvirtina Direktyvos 2008/118 struktūra.

27 Pagal šios direktyvos 7 straipsnio 1 dalį ir 2 dalies b punktą prievolė apskaičiuoti akcizus tabako produktams atsiranda „išleidimo vartoti" metu ir išleidimo vartoti valstybėje narėje. Sąvoka „išleidimas vartoti" apibrėžiama kaip akcizais apmokestinamų prekių laikymas netaikant akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimo, tačiau nesumokėjus akcizo. Tokiu atveju pagal tos pačios direktyvos 8 straipsnio 1 dalies b punktą asmuo, kuris privalo sumokėti akcizus, yra „asmuo, laikantis [šias] prekes, ir bet kuris kitas asmuo, dalyvaujantis [jas] laik[ant]".

28 Vis dėlto, kaip ir Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalyje, šios direktyvos 8 straipsnio 1 dalies b punkte nėra jokios aiškios sąvokos „laikymas“ apibrėžties ir nereikalaujama, kad atitinkamas asmuo būtų teisių turėtojas ar būtų suinteresuotas turimomis prekėmis arba žinotų ar pagrįstai būtų turėjęs žinoti, kad pagal šią nuostatą atsirado prievolė apskaičiuoti akcizus.

29 Kitu atveju, nei nurodytasis Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalyje, t. y. kai padaromas pažeidimas gabenant akcizais apmokestinamas prekes, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, kaip tai suprantama pagal šios direktyvos 4 straipsnio 7 punktą, šios direktyvos 8 straipsnio 1 dalies a punkto ii papunktyje numatyta, kad akcizus privalo sumokėti bet kuris asmuo, dalyvavęs neteisėtai išgabenant šias prekes, kurioms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas, ir „žinojęs arba pagrįstai turėjęs žinoti, kad toks prekių išgabenimas yra neteisėtas“. Šios antros sąlygos, susijusios su reikalavimu, kad būtų ketinimas, Sąjungos teisės aktų leidėjas nepakartojo nei šios direktyvos 33 straipsnio 3 dalyje, nei 8 straipsnio 1 dalies b punkte (pagal analogiją žr. 2019 m. spalio 17 d. Sprendimo *Comida paralela 12*, C-579/18, EU:C:2019:875, 39 punktą).

30 Iš to matyti, kad, kai Sąjungos teisės aktų leidėjas norėjo, kad nustatant asmenį, kuris privalo sumokėti akcizus, būtų atsižvelgta į ketinimą, Direktyvoje 2008/118 jis numatė aiškią nuostatą šiuo klausimu.

31 Be to, aiškinimas, kad asmuo, kuris privalo sumokėti akcizus (nes jis yra „asmuo, laikantis pristaty[ti] skirtas prekes“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalį), yra tik asmuo, kuris žino arba pagrįstai turėjo žinoti, kad atsirado prievolė apskaičiuoti akcizus, neatitinka Direktyva 2008/118 siekiamų tikslų, įskaitant kovą su galimu sukčiavimu, mokesčių vengimu ir piktnaudžiavimu (šiuo klausimu žr. 2017 m. birželio 29 d. Sprendimo *Komisija / Portugalija*, C-126/15, EU:C:2017:504, 59 punktą).

32 Iš tiesų šioje direktyvoje, kaip nurodyta jos 1 straipsnio 1 dalyje, nustatoma bendra tvarka dėl akcizų, kuriais tiesiogiai ar netiesiogiai yra apmokestinamas nurodytų prekių vartojimas, visų pirma tam, kad, kaip matyti iš jos 2 ir 8 konstatuojamųjų dalių, prievolė apskaičiuoti akcizą būtų vienoda visose valstybėse narėse ir kad su tuo susijusi mokestinė skola būtų faktiškai išieškota (pagal analogiją žr. 2001 m. balandžio 5 d. Sprendimo *Van de Water*, C-325/99, EU:C:2001:201, 39 ir 41 punktus).

33 Šiuo klausimu, kaip savo išvados 29 punkte pažymėjo generalinis advokatas, Sąjungos teisės aktų leidėjas Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalyje norėjo plačiai apibrėžti asmenų, kurie privalo sumokėti akcizus, kategoriją tuo atveju, kai akcizais apmokestinamos prekės, kurios jau „išleistos vartoti“ vienoje valstybėje narėje, komerciniais tikslais laikomos kitoje valstybėje narėje, siekiant jas ten pristatyti ar naudoti, ir taip kiek įmanoma užtikrinti šių akcizų išieškojimą.

34 Jei būtų nustatyta papildoma sąlyga, susijusi su tuo, kad „asmuo, laikantis pristaty[ti] skirtas prekes“, kaip tai suprantama pagal Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalį, žinotų arba pagrįstai turėtų žinoti, kad prievolė apskaičiuoti akcizus atsirado, praktiškai būtų sunku išieškoti šiuos akcizus iš asmens, su kuriuo kompetentingos nacionalinės institucijos tiesiogiai susisiekia ir kuris daugeliu atvejų yra vienintelis, iš kurio šios institucijos gali praktiškai reikalauti sumokėti šiuos akcizus.

35 Toks Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalies aiškinimas nedaro poveikio nacionalinėje teisėje numatytai asmens, kuris pagal šią nuostatą sumokėjo mokėtiną akcizą, galimybei pareikšti atgręžtinį reikalavimą kitam asmeniui, kuris privalo sumokėti šias sumas (pagal analogiją žr. 2019 m. spalio 17 d. Sprendimo *Comida paralela 12*, C-579/18, EU:C:2019:875, 44 punktą).

36 Atsižvelgiant į visa tai, kas išdėstyta, į pateiktus klausimus reikia atsakyti, kad Direktyvos 2008/118 33 straipsnio 3 dalis aiškintina taip, kad asmuo, kuris kito asmens sąskaita gabena akcizais apmokestinamas prekes į kitą valstybę narę ir fiziškai turi šias prekes, kai atsiranda prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus, pagal šią nuostatą privalo juos sumokėti, net jeigu

neturi jokių su minėtomis prekėmis susijusių teisių ar interesų ir nežino, kad jos yra apmokestinamos akcizais; arba, net jei tai žino, nenutuokia, kad atsirado prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

37 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą dėl prejudicinio sprendimo pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Kitų šalių, kurios pateikė Teisingumo Teismui savo pastabas, bylinėjimosi išlaidos nėra atlygintinos.

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

2008 m. gruodžio 16 d. Tarybos direktyvos 2008/118/EB dėl bendros akcizų tvarkos, panaikinančios Direktyvą 92/12/EEB, 33 straipsnio 3 dalį reikia aiškinti taip, kad asmuo, kuris kito asmens sąskaita gabena akcizais apmokestinamas prekes į kitą valstybę narę ir fiziškai turi šias prekes, kai atsiranda prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus, pagal šią nuostatą privalo juos sumokėti, net jeigu neturi jokių su minėtomis prekėmis susijusių teisių ar interesų ir nežino, kad jos yra apmokestinamos akcizais; arba, net jei tai žino, nenutuokia, kad atsirado prievolė apskaičiuoti su jomis susijusius akcizus.

Parašai.