TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2021. gada 10. jūnijā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Akcīzes nodokļa piemērošanas vispārējais režīms – Direktīva 2008/118/EK – 33. panta 3. punkts – Preces, kas "nodotas patēriņam" vienā dalībvalstī un komerciāliem nolūkiem tiek glabātas citā dalībvalstī – Par akcīzes nodokļa, kas ir kļuvis iekasējams par šīm precēm, samaksu atbildīgā persona – Persona, kas glabā piegādei citā dalībvalstī paredzētās preces – Preču pārvadātājs

Lietā C-279/19

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Court of Appeal* (*England & Wales*) (*Civil Division*) (Apelācijas tiesa (Anglija un Velsa) (Civillietu palāta), Apvienotā Karaliste) iesniedza ar 2019. gada 19. marta lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2019. gada 3. aprīlī, tiesvedībā

The Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs

pret

WR,

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Vilars [*M. Vilaras*], tiesneši N. Pisarra [*N. Piçarra*] (referents), D. Švābi [*D. Šváby*], S. Rodins [*S. Rodin*] un K. Jirimēe [*K. Jürimäe*],

ģenerāladvokāts: J. Tančevs [*E. Tanchev*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– WR vārdā – *S. Panesar, solicitor,* un *D. Bedenham, barrister,*

– Apvienotās Karalistes valdības vārdā – *S. Brandon,* pārstāvis, kā arī *J. Simor, QC,* un *E. Mitrophanous, barrister,*

– Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri,* pārstāve, kurai palīdz *A. Collabolletta, avvocato dello Stato,*

– Nīderlandes valdības vārdā – *M. K. Bulterman, J. Langer* un *J. Hoogveld,* pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā sākotnēji – *R. Lyal* un *C. Perrin,* vēlāk – *C. Perrin,* pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – angļu.

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2021. gada 21. janvāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2008/118/EK (2008. gada 16. decembris) par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK (OV 2009, L 9, 12. lpp.), 33. panta 3. punktu.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs* (Ieņēmumu un muitas dienests, Apvienotā Karaliste) un WR par pēdējam minētajam adresētu paziņojumu par akcīzes nodokļa piedziņu, kas ir kļuvis iekasējams par precēm, kuras viņš ir transportējis uz Apvienoto Karalisti bez spēkā esoša administratīva dokumenta, kas pierādītu, ka šī pārvietošana ir notikusi atliktās nodokļa maksāšanas režīmā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Direktīvas 2008/118 2. un 8. apsvērumā ir noteikts:

"(2) Nosacījumiem par akcīzes nodokļa uzlikšanu precēm, uz ko attiecas [Padomes] Direktīva 92/12/EEK [(1992. gada 25. februāris) par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV 1992, L 76, 1. lpp.)], turpmāk "akcīzes preces", jāturpina būt saskaņotiem, lai nodrošinātu iekšējā tirgus pareizu darbību.

[..]

(8) Tā kā iekšējā tirgus pienācīgai darbībai ir nepieciešams, lai akcīzes nodokļa jēdziens un nosacījumi nodokļa uzlikšanai visās dalībvalstīs būtu vienādi, Kopienas līmenī ir skaidri jānosaka, kad akcīzes preces uzskatāmas par nodotām patēriņam un kam ir jāmaksā akcīzes nodokļi."

4 Saskaņā ar šīs direktīvas 1. panta 1. punkta b) apakšpunktu:

"Šī direktīva nosaka vispārēju režīmu attiecībā uz akcīzes nodokli, ko tieši vai netieši uzliek šādu preču patēriņam [..]:

[..]

b) spirts un alkoholiskie dzērieni, uz ko attiecas [Padomes] Direktīva 92/83/EEK [(1992. gada 19. oktobris) par to, kā saskaņojams akcīzes nodoklis spirtam un alkoholiskajiem dzērieniem (OV 1992, L 316, 21. lpp.)] un [Padomes] Direktīva 92/84/EEK [(1992. gada 19. oktobris) par spirta un alkoholisko dzērienu akcīzes nodokļa likmju saskaņošanu (OV 1992, L 316, 29. lpp.)]."

5 Minētās direktīvas 4. pantā ir paredzēts:

"Šajā direktīvā, kā arī tās īstenošanas noteikumos piemēro šādas definīcijas:

[..]

7) "atliktās nodokļa maksāšanas režīms" ir nodokļa režīms, kuru piemēro tādu akcīzes preču ražošanai, pārstrādei, glabāšanai vai pārvietošanai, uz ko neattiecas muitas maksājumu atlikšanas procedūra vai režīms, un kura rezultātā akcīzes nodokļa maksāšanu atliek;

[..]

11) "akcīzes preču noliktava" ir vieta, kur apstiprināts noliktavas turētājs, veicot savu darbību, ražo, pārstrādā, glabā, saņem vai nosūta akcīzes preces atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, ievērojot īpašus noteikumus, ko noteikušas tās dalībvalsts kompetentās iestādes, kurā atrodas attiecīgā akcīzes preču noliktava."

6 Šīs pašas direktīvas II nodaļā "Atbrīvojums no akcīzes nodokļa un tā atmaksāšana" ir ietverta 1. iedaļa "Akcīzes nodokļa uzlikšanas laiks un vieta", kuras 7. pantā ir noteikts:

"1. Akcīzes nodoklis kļūst uzliekams brīdī, kad preces nodod patēriņam, un dalībvalstī, kurā to veic.

2. Šajā direktīvā "nodošana patēriņam" ir:

a) akcīzes preču novirzīšana, arī nelikumīga novirzīšana, no atliktās nodokļa maksāšanas režīma;

b) tādu akcīzes preču glabāšana, nepiemērojot atliktās nodokļa maksāšanas režīmu, ja nav iekasēts akcīzes nodoklis saskaņā ar piemērojamiem [Savienības] tiesību aktiem un attiecīgās valsts tiesību aktiem;

[..]."

7 Saskaņā ar Direktīvas 2008/118 8. pantu:

"1. Par uzliekamā akcīzes nodokļa samaksu atbildīgā persona ir:

a) saistībā ar akcīzes preču novirzīšanu no atliktās nodokļa maksāšanas režīma, kā minēts 7. panta 2. punkta a) apakšpunktā:

[..]

ii) ja ir izdarīts pārkāpums, pārvietojot akcīzes preces atliktās nodokļa maksāšanas režīmā, kā noteikts 10. panta 1., 2. un 4. punktā: apstiprināts noliktavas turētājs, reģistrēts nosūtītājs vai jebkura cita persona, kas sniedza maksājuma nodrošinājumu saskaņā ar 18. panta 1. un 2. punktu, vai jebkura persona, kas piedalījās nelikumīgā novirzīšanā un kura zināja vai kurai pamatoti būtu jāzina par to, ka novirzīšana bija nelikumīga;

b) saistībā ar akcīzes preču glabāšanu, kā minēts 7. panta 2. punkta b) apakšpunktā: persona, kas glabā akcīzes preces, vai jebkura cita persona, kas iesaistīta to glabāšanā;

[..]

2. Ja par viena akcīzes nodokļa parāda samaksu atbild vairākas personas, tās par šo parādu atbild solidāri un atsevišķi."

8 Šīs direktīvas IV nodaļā "Akcīzes preču pārvietošana, piemērojot atliktās nodokļa maksāšanas režīmu" ir ietverta 1. iedaļa "Vispārīgi noteikumi", kuras 17. panta 1. punktā ir noteikts:

"Piemērojot atliktās nodokļa maksāšanas režīmu, akcīzes preces drīkst pārvietot [Savienības] teritorijā, tostarp, ja preces pārvieto, šķērsojot trešās valsts teritoriju vai trešo teritoriju:

a) no akcīzes preču noliktavas:
   i) uz citu akcīzes preču noliktavu;

[..]."

9 Šajā nodaļā ir 2. iedaļa "Procedūra, kas jāievēro, pārvietojot akcīzes preces atliktās nodokļa maksāšanas režīmā", kuras 21. pantā ir paredzēts:

"1. Akcīzes preču pārvietošanu uzskata par veiktu atliktās nodokļa maksāšanas režīmā tikai tad, ja tiek izmantots elektronisks administratīvais dokuments, kas apstrādāts saskaņā ar 2. un 3. punktu.

2. Šā panta 1. punkta īstenošanas nolūkos nosūtītājs iesniedz nosūtītājas dalībvalsts kompetentajām iestādēm elektronisko administratīvā dokumenta projektu, izmantojot datorizētu sistēmu, kas minēta 1. pantā [Eiropas Parlamenta un Padomes] Lēmumā Nr. 1152/2003/EK [(2003. gada 16. jūnijs) par datorizētas sistēmas ieviešanu akcīzes preču apritei un kontrolei (OV 2003, L 162, 5. lpp.)] [..].

3. Nosūtītājas dalībvalsts kompetentās iestādes elektroniski pārbauda elektroniskā administratīvā dokumenta projekta datus.

Ja dati nav apstiprināti, par to nekavējoties informē nosūtītāju.

Ja dati ir apstiprināti, nosūtītājas dalībvalsts kompetentās iestādes piešķir dokumentam īpašu administratīvās atsauces kodu un to paziņo nosūtītājam.

[..]"

10 Minētās direktīvas V nodaļā "Akcīzes preču pārvietošana un nodokļa uzlikšana pēc nodošanas patēriņam" ir ietverta 2. iedaļa "Preču uzglabāšana citā dalībvalstī", kuras 33. pantā ir noteikts:

"1. Neskarot 36. panta 1. punktu, ja akcīzes preces, kas jau ir nodotas patēriņam vienā dalībvalstī, komerciālām vajadzībām glabā citā dalībvalstī, lai tās tur pārdotu vai izmantotu, tām uzliek akcīzes nodokli un akcīzes nodokli iekasē tajā dalībvalstī, kurā preces tiek glabātas.

Šajā pantā "uzglabāšana komerciāliem nolūkiem" ir akcīzes preču glabāšana, ko veic personas, kas nav privātpersonas, vai privātpersonas, kas to dara nevis personīgai lietošanai, un ko tās transportējušas, bet citiem nolūkiem saskaņā ar 32. pantu.

[..]

3. Atbilstīgi 1. punktā minētajiem gadījumiem par uzliekamā akcīzes nodokļa samaksu atbildīgā persona ir persona, kas veic piegādi vai glabā piegādei paredzētās preces, vai arī persona, kurai piegādā preces citā dalībvalstī.

4. Neskarot 38. pantu, ja akcīzes preces, kas jau nodotas patēriņam vienā dalībvalstī, tiek pārvietotas Kopienā komerciāliem nolūkiem, tad neuzskata, ka tās ir glabātas šiem nolūkiem, kamēr tās tiek nogādātas galamērķa dalībvalstī, ja tās tiek pārvietotas saskaņā ar 34. pantā izklāstītajām formalitātēm.

[..]"

Apvienotās Karalistes tiesības

11 *Excise Goods* (*Holding, Movement and Duty Point) Regulations 2010* (2010. gada Noteikumi par akcīzes precēm (glabāšana, aprite un nodokļa uzlikšanas brīdis), (turpmāk tekstā – "2010. gada noteikumi") 13. panta 1. un 2. punktā ir paredzēts:

"1. Ja akcīzes preces, kas jau ir nodotas patēriņam citā dalībvalstī, komerciālām vajadzībām tiek glabātas Apvienotajā Karalistē, lai tās šajā valstī piegādātu vai izmantotu, akcīzes nodoklis kļūst iekasējams brīdī, kad šīs preces tajā pirmoreiz tiek pieņemtas glabāšanā.

2. Atkarībā no gadījuma, kas paredzēts 1. punktā, par akcīzes nodokļa samaksu atbildīgā persona ir persona tā:

a) kura veic preču piegādi;

b) kura glabā piegādei paredzētās preces vai

c) kurai preces tiek piegādātas."

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

12 2013. gada 6. septembrī *United Kingdom Border Agency* (Apvienotās Karalistes Robežaģentūra, turpmāk tekstā – "*UKBA*") darbinieki aizturēja WR, kas ir pašnodarbināta persona, vadīto smago kravas transportlīdzekli Duvras (Apvienotā Karaliste) ostā. Kravas transportlīdzeklī bija akcīzes preces, proti, 26 alus paliktņi (turpmāk tekstā – "attiecīgās preces").

13 WR *UKBA* darbiniekiem uzrādīja "Cargo Movement Requirement" pavadzīmi, kas izsniegta, pamatojoties uz 1956. gada 19. maijā Ženēvā parakstīto Konvenciju par kravu starptautisko autopārvadājumu līgumu, kurā grozījumi izdarīti ar 1978. gada 5. jūlija protokolu (turpmāk tekstā – "*CMR* pavadzīme"). Tajā bija norādīts, ka uz attiecīgajām precēm attiecas Direktīvas 2008/118 21. pantā minētais elektroniskais administratīvais dokuments ar administratīvās atsauces kodu (turpmāk tekstā – "*CRA*"). Šajā pavadzīmē bija arī precizēts, ka nosūtītājs ir Vācijā esoša akcīzes preču noliktava un ka saņēmējs ir Apvienotajā Karalistē esoša akcīzes preču noliktava *Seabrook Warehousing Ltd*.

14 Tomēr pēc iepazīšanās ar *Excise Movement and Control System – EMCS* (akcīzes preču pārvietošanas un kontroles datorizētā sistēma) esošo informāciju *UKBA* darbinieki varēja konstatēt, ka *CRA*, kas norādīts *CMR* pavadzīmē, jau bija izmantots citai alus piegādei tai pašai Apvienotajā Karalistē esošajai akcīzes preču noliktavai. Līdz ar to šie darbinieki uzskatīja, ka attiecīgās preces netiek pārvietotas saskaņā ar atliktās nodokļa maksāšanas režīmu un tādējādi ar tām saistītais akcīzes nodoklis ir kļuvis iekasējams pēc šo preču nogādāšanas Apvienotajā Karalistē. Šādos apstākļos *UKBA* darbinieki konfiscēja attiecīgās preces, kā arī kravas transportlīdzekli, ar ko tās tika pārvadātas.

15 Pēc tam Ieņēmumu un muitas dienests, pirmkārt, nosūtīja WR paziņojumu par akcīzes nodokļa piedziņu 22 779 sterliņu mārciņu (GBP) (aptuveni 26 400 EUR) apmērā, piemērojot 2010. gada noteikumu 13. panta 1. un 2. punktu (turpmāk tekstā – "apstrīdētais paziņojums par piedziņu"), un, otrkārt, uzlika WR naudas sodu 4897,48 GBP (aptuveni 5700 EUR) apmērā, piemērojot *Finance Act 2008* (2008. gada Finanšu likums) 41. pielikuma noteikumus.

16 *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmās instances tiesa (Nodokļu lietu palāta), Apvienotā Karaliste) apmierināja WR celto prasību par apstrīdēto paziņojumu par piedziņu un naudas sodu. Šī tiesa nosprieda, ka WR, pat zinot, ka attiecīgajām precēm tiek uzlikts akcīzes nodoklis, nebija šo preču kontrabandas mēģinājuma līdzdalībnieks. Tā kā viņam nebija piekļuves akcīzes preču pārvietošanas un

kontroles datorizētajai sistēmai, viņa rīcībā nebija nekādu līdzekļu, lai pārbaudītu, vai *CMR* pavadzīmē norādītais *CRA* jau ir ticis izmantots. Turklāt nekas viņa rīcībā esošajos dokumentos nevarēja radīt šaubas šajā ziņā. Turklāt WR nebija kravas transportlīdzekļa īpašnieks, un viņam nebija nekādu tiesību vai personīgas intereses attiecībā uz attiecīgajām precēm, jo tā vienīgais mērķis bija savākt un piegādāt šīs preces par atlīdzību saskaņā ar saņemtajām instrukcijām. Tikai personām, kas organizējušas kontrabandas mēģinājumu, faktiski un juridiski bija attiecīgā kontrole pār precēm to konfiskācijas brīdī. Minētā tiesa arī konstatēja, ka WR par šo konfiskāciju informēja personu, kas to bija pilnvarojusi pārvadāt attiecīgās preces, ka nav konstatēta to personu identitāte, kuras bija kontrabandas mēģinājuma pamatā, un ka Ieņēmumu un muitas dienests nav mēģinājis identificēt nedz šīs personas, nedz kravas transportlīdzekļa īpašnieku.

17 Šādos apstākļos šī tiesa, piemērojot *Court of Appeal (England & Wales)* (Apelācijas tiesa (Anglija un Velsa), Apvienotā Karaliste) judikatūru, nosprieda, ka WR ir "nevainīgs starpnieks" un ka līdz ar to nevar uzskatīt, ka viņš "glabā" vai "piegādā" attiecīgās preces 2010. gada noteikumu 13. panta izpratnē. Šī pati tiesa uzskata – tā kā WR nav faktisku vai netiešu zināšanu par kontrabandas preču īpašumtiesībām, viņa saukšana pie atbildības radītu nopietnus jautājumus par saderību ar piemērojamo tiesību aktu mērķiem. Tādējādi *First-tier Tribunal (Tax Chamber)* (Pirmās instances tiesa (Nodokļu palāta)) atcēla gan apstrīdēto paziņojumu par piedziņu, gan WR uzlikto naudas sodu.

18 *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Administratīvā virstiesa (Nodokļu un kanclera kompetences lietu palāta), Apvienotā Karaliste) noraidīja Ieņēmumu un muitas dienesta par šo atcelšanas lēmumu iesniegto apelācijas sūdzību. Šī tiesa būtībā nosprieda, ka "nevainīga starpnieka" statusa sekas ir personas – kam nav faktisku vai netiešu zināšanu par to, ka preces, kuras tās pārvadā, ir preces, par kurām ir jāmaksā akcīzes nodoklis, bet tas nav izdarīts, – atbrīvošana no atbildības. Tādējādi gan Direktīvai 2008/118, gan valsts tiesību aktiem būtu pretrunā tas, ja "pilnībā nevainīgs starpnieks" būtu atbildīgs par nesamaksātā akcīzes nodokļa samaksu.

19 Iesniedzējtiesa noraidīja Ieņēmumu un muitas dienesta iesniegto apelācijas sūdzību par *Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber)* (Administratīvā virstiesa (Nodokļu un kanclera kompetences lietu palāta)) spriedumu attiecībā uz WR uzlikto naudas sodu, bet tai ir šaubas par to, vai, ņemot vērā Direktīvu 2008/118, ir pamatots šīs pēdējās minētās tiesas apstrīdētā paziņojuma par piedziņu atcelšanas apstiprinājums.

20 Šādos apstākļos *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Apelācijas tiesa (Anglija un Velsa) (Civillietu palāta)) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai saskaņā ar Direktīvas [2008/118] 33. panta 3. punktu persona [..], kuras faktiskā turējumā atrodas akcīzes preces brīdī, kad tās dalībvalstī B kļūst apliekamas ar akcīzes nodokli, atbild par šī akcīzes nodokļa samaksu apstākļos, kad šī persona:
   a) nav bijusi juridiski vai saimnieciski ieinteresēta vai tai nav bijis nekādu tiesību attiecībā uz šīm akcīzes precēm;
   b) citu interesēs par atlīdzību ir pārvadājusi šīs akcīzes preces no dalībvalsts A uz dalībvalsti B un
   c) ir zinājusi, ka tās turējumā esošās preces ir akcīzes preces, taču nav zinājusi un tai nav bijis pamata aizdomām, ka šīs preces dalībvalstī B ir kļuvušas apliekamas ar akcīzes nodokli brīdī, kad tās kļuva apliekamas ar šādu akcīzes nodokli vai jau iepriekš?

2) Vai atbilde uz 1. jautājumu atšķiras, ja attiecīgā persona [..] nav zinājusi, ka tās turējumā esošās preces ir akcīzes preces?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

21 Ar saviem jautājumiem, uz kuriem ir jāatbild kopā, iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka persona, kura citas personas vārdā pārvadā akcīzes preces uz citu dalībvalsti un kuras faktiskā turējumā šīs preces ir brīdī, kad ir iekasējams akcīzes nodoklis par tām, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbildīga par šo nodokli, pat ja tai nav nekādu tiesību vai intereses attiecībā uz minētajām precēm un tā nezina, ka par tām ir jāmaksā akcīzes nodoklis, vai – ja tā to zina – tomēr nezina, ka akcīzes nodoklis par tām ir kļuvis iekasējams.

22 Atbilstoši Direktīvas 2008/118 33. panta 1. punktam, ja akcīzes preces, kas jau ir nodotas patēriņam vienā dalībvalstī, komerciālām vajadzībām glabā persona, kas nav privātpersona, vai tās glabā privātpersona vajadzībām, kas nav pašas vajadzības, un tā tās nav pati pārvadājusi, citā dalībvalstī, lai tās tur piegādātu vai izmantotu, akcīzes nodoklis kļūst iekasējams šajā citā dalībvalstī. Atbilstīgi šī panta 3. punktā par uzliekamā akcīzes nodokļa samaksu atbildīgā persona ir "persona, kas veic piegādi vai glabā piegādei paredzētās preces, vai arī persona, kurai piegādā preces citā dalībvalstī".

23 Direktīvā 2008/118 nav definēts personas, kas "glabā" akcīzes preces šīs direktīvas 33. panta 3. punkta izpratnē, jēdziens, kā arī nav ietverta atsauce uz dalībvalstu tiesībām, lai definētu šo jēdzienu. Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru gan no Savienības tiesību vienveidīgas piemērošanas, gan no vienlīdzības principa prasībām izriet, ka Savienības tiesību normas formulējums, kurā nav nevienas tiešas norādes uz dalībvalstu tiesībām, lai noteiktu tās saturu un piemērošanas jomu, visā Savienībā parasti ir interpretējams autonomi un vienveidīgi saskaņā ar tā ierasto nozīmi ikdienas valodā, ievērojot kontekstu, kādā tas tiek lietots, un ar tiesisko regulējumu, kura daļu tas veido, sasniedzamos mērķus (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2020. gada 9. jūlijs, *Santen*, C-673/18, EU:C:2020:531, 41. punkts, un 2020. gada 16. jūlijs, *AFMB* u.c., C-610/18, EU:C:2020:565, 50. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

24 Taču personas, kura "glabā" preces, jēdziens ikdienas valodā attiecas uz personu, kuras faktiskā turējumā ir šīs preces. Šajā ziņā jautājumam, vai attiecīgajai personai ir tiesības vai jebkāda interese attiecībā uz precēm, ko tā glabā, nav nozīmes.

25 Turklāt nekas Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkta formulējumā nenorāda, ka akcīzes nodokļa parādnieka statuss "personai, kura glabā piegādājamās preces", būtu atkarīgs no tā, vai ir izpildīts nosacījums par to, ka šī persona zina vai tai pamatoti būtu jāzina par akcīzes nodokļa iekasējamību saskaņā ar šo tiesību normu.

26 Šādu gramatisku interpretāciju apstiprina Direktīvas 2008/118 sistēma.

27 Tādējādi saskaņā ar šīs direktīvas 7. panta 1. punktu un 2. punkta b) apakšpunktu akcīzes nodoklis kļūst iekasējams brīdī, kad preces "nodod patēriņam" dalībvalstī, kurā tas notiek. Jēdziens "nodošana patēriņam" ir definēts kā akcīzes preču glabāšana ārpus atliktās nodokļa maksāšanas režīma, neiekasējot akcīzes nodokli. Šādā gadījumā persona, kurai ir jāmaksā akcīzes nodoklis, saskaņā ar minētās direktīvas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktu ir "persona, kas glabā akcīzes preces, vai jebkura cita persona, kas iesaistīta to glabāšanā".

28 Tāpat kā Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punktā, šīs direktīvas 8. panta 1. punkta b) apakšpunktā nav ietverta nekāda skaidra jēdziena "glabāšana" definīcija, un tajā nav prasīts ne tas, lai attiecīgajai personai būtu tiesības vai tai būtu jebkāda interese attiecībā uz tās glabāšanā esošajām precēm, ne arī lai tā zinātu vai tai pamatoti būtu jāzina par akcīzes nodokļa iekasējamību saskaņā ar šo tiesību normu.

29 Savukārt gadījumā, kas atšķiras no Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punktā paredzētā gadījuma, proti, pārkāpuma gadījumā, kad akcīzes preces tiek novirzītas atliktās nodokļa maksāšanas režīmā šīs direktīvas 4. panta 7. punkta izpratnē, minētās direktīvas 8. panta 1. punkta a) apakšpunkta ii) punktā ir paredzēts, ka par akcīzes nodokļa samaksu ir atbildīga jebkura persona, kura ir piedalījusies šo preču nelikumīgā novirzīšanā no atliktās nodokļa maksāšanas režīma un turklāt – "kura zināja vai kurai

pamatoti būtu jāzina par to, ka novirzīšana bija nelikumīga". Taču šo otro nosacījumu, kas ir pielīdzināms prasībai par nodoma elementu, Savienības likumdevējs nav pārņēmis ne šīs direktīvas 33. panta 3. punktā, ne arī tās 8. panta 1. punkta b) apakšpunktā (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, *Comida paralela 12*, C-579/18, EU:C:2019:875, 39. punkts).

30 No minētā izriet, ka tad, ja Direktīvā 2008/118 Savienības likumdevējs būtu vēlējies, ka tiek ņemts vērā nodoma elements, lai noteiktu personu, kas ir akcīzes nodokļa maksātāja, tas tajā būtu paredzējis konkrētu tiesību normu šajā ziņā.

31 Turklāt interpretācija, saskaņā ar kuru attiecībā uz "personām, kas glabā piegādei paredzētās preces" Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkta izpratnē, akcīzes nodokļa maksātāja statuss tiek piešķirts tikai tām personām, kuras ir zinājušas vai kurām pamatoti ir bijis jāzina par akcīzes nodokļa iekasējamību, neatbilstu Direktīvas 2008/118 mērķiem, kuru vidū ir cīņa pret krāpšanu, izvairīšanos no nodokļu maksāšanas un iespējamu ļaunprātīgu izmantošanu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2017. gada 29. jūnijs, Komisija/Portugāle, C-126/15, EU:C:2017:504, 59. punkts).

32 Šajā direktīvā, kā tas ir noteikts tās 1. panta 1. punktā, ir noteikts vispārējs akcīzes nodokļa režīms, ko tieši vai netieši uzliek tajā uzskaitīto preču patēriņam, tostarp lai – kā izriet no tās 2. un 8. apsvēruma – akcīzes nodokļa iekasējamība visās dalībvalstīs būtu vienāda un lai ar to saistītais nodokļu parāds tiktu faktiski piedzīts (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2001. gada 5. aprīlis, *Van de Water*, C-325/99, EU:C:2001:201, 39. un 41. punkts).

33 Šajā ziņā, kā ģenerāladvokāts ir norādījis secinājumu 29. punktā, Savienības likumdevējs Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punktā ir vēlējies plaši definēt to personu kategoriju, kurām ir jāmaksā akcīzes nodoklis gadījumā, ja tiek pārvietotas akcīzes preces, kas jau ir "nodotas patēriņam" vienā dalībvalstī un komerciāliem nolūkiem tiek glabātas citā dalībvalstī, lai tur tiktu piegādātas vai tās tiktu izmantotas, lai šādā veidā nodrošinātu, cik vien iespējams, šī nodokļa iekasēšanu.

34 Ja tiktu izpildīts papildu nosacījums, ka "persona, kas glabā piegādei paredzētās preces" Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkta izpratnē, ir zinājusi vai tai pamatoti būtu bijis jāzina par akcīzes nodokļa iekasējamību, praksē šī nodokļa piedziņa no personas, ar kuru valsts kompetentajām iestādēm ir tiešs kontakts un kura vairākās situācijās ir vienīgā, kam šīs iestādes praksē var prasīt minētā nodokļa samaksu, būtu apgrūtināta.

35 Šāda Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkta interpretācija neietekmē iespēju, kas eventuāli ir paredzēta valsts tiesībās, personai, kura saskaņā ar šo tiesību normu ir samaksājusi prasīto akcīzes nodokli, celt regresa prasību pret citu personu, kam ir jāmaksā šis nodoklis (pēc analoģijas skat. spriedumu, 2019. gada 17. oktobris, *Comida paralela 12*, C-579/18, EU:C:2019:875, 44. punkts).

36 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz uzdotajiem jautājumiem ir jāatbild, ka Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka persona, kura citas personas vārdā pārvadā akcīzes preces uz citu dalībvalsti un kuras faktiskā turējumā šīs preces ir brīdī, kad ir iekasējams akcīzes nodoklis par tām, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbildīga par šo nodokli, pat ja tai nav nekādu tiesību vai intereses attiecībā uz minētajām precēm un tā nezina, ka par tām ir jāmaksā akcīzes nodoklis, vai – ja tā to zina – tomēr nezina, ka akcīzes nodoklis par tām ir kļuvis iekasējams.

Par tiesāšanās izdevumiem

37 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (ceturtā palāta) nospriež:

Padomes Direktīvas 2008/118/EK (2008. gada 16. decembris) par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK, 33. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka persona, kura citas personas vārdā pārvadā akcīzes preces uz citu dalībvalsti un kuras faktiskā turējumā šīs preces ir brīdī, kad ir iekasējams akcīzes nodoklis par tām, saskaņā ar šo tiesību normu ir atbildīga par šo nodokli, pat ja tai nav nekādu tiesību vai intereses attiecībā uz minētajām precēm un tā nezina, ka par tām ir jāmaksā akcīzes nodoklis, vai – ja tā to zina – tomēr nezina, ka akcīzes nodoklis par tām ir kļuvis iekasējams.

[Paraksti]