Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2013. gada 18. jūlijā *

Akcīzes nodoklis — Direktīva 92/12/EEK — 7.–9. pants — Direktīva 2008/118/EK — 32.–34. pants — Akcīzes preču pārvadāšana Kopienas iekšienē — Regula (EEK) Nr. 3649/92 — 1. un 4. pants — Vienkāršotais pavaddokuments — 1. eksemplārs — "Cash & carry" darbības — Preces, kas laistas apgrozībā vienā dalībvalstī un komerciāliem nolūkiem tiek glabātas citā dalībvalstī vai preces, ko savām vajadzībām iegādājušās un pārvadājušas privātpersonas — Stiprie alkoholiskie dzērieni — Piegādātāja pārbaudes pienākuma neesamība

Lieta C-315/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Højesteret* (Dānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2012. gada 26. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 29. jūnijā, tiesvedībā

Metro Cash & Carry Danmark ApS

pret

Skatteministeriet .

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs E. Jarašūns [*E. Jarašiūnas*], tiesneši K. Toadere [*C. Toader*] (referente) un K. G. Fernlunds [*C. G. Fernlund*],

ģenerāladvokāte E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekretāre L. Hjūleta [*L. Hewlett*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2013. gada 10. aprīļa tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Metro Cash & Carry Danmark ApS* vārdā – *E. Lego Andersen* un *H. Peytz*, *advokater*,

— Dānijas valdības vārdā – *V. Pasternak Jørgensen*, pārstāve, kam palīdz *D. Auken*, *advokat*,

— Grieķijas valdības vārdā – *I. Pouli* un *G. Papagianni*, pārstāves,

— Portugāles valdības vārdā – *L. Inez Fernandes* un *A. Cunha*, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – *W. Mölls* un *C. Barslev*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – dāņu.

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvas 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV L 76, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1992. gada 14. decembra Direktīvu 92/108/EEK (OV L 390, 124. lpp.; turpmāk tekstā – "Direktīva 92/12"), 7.–9. pantu, Padomes 2008. gada 16. decembra Direktīvas 2008/118/EK par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12 (OV L 9, 12. lpp.), 32.–34. pantu, kā arī Komisijas 1992. gada 17. decembra Regulas (EEK) Nr. 3649/92 par vienkāršotiem pavaddokumentiem, Kopienas iekšienē pārvadājot akcīzes ražojumus, kas ir nodoti patēriņam [laisti apgrozībā] nosūtītājā dalībvalstī (OV L 369, 17. lpp.), noteikumus.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp sabiedrību *Metro Cash & Carry Danmark ApS* (turpmāk tekstā – "*Metro*") un *Skatteministeriet* (Nodokļu ministrija) par pēdējās minētās lēmumu noteikt *Metro* pienākumu nodrošināt, ka tā saņem Regulā Nr. 3649/92 paredzētā vienkāršotā pavaddokumenta 1. eksemplāru, pārdodot akcīzes preces – šajā gadījumā stipros alkoholiskos dzērienus – klientiem, kuri ir pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – "PVN") maksātāji Zviedrijā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 92/12

3 Ar Direktīvu 92/12 ir noteikta vispārējā akcīzes preču sistēma, tostarp noteikumi saistībā ar to glabāšanu, apriti un uzraudzību.

4 Direktīvas 92/12 preambulas ceturtajā līdz astotajā apsvērumā ir noteikts šādi:

"tā kā, lai nodrošinātu iekšējā tirgus izveidi un darbību, akcīzes nodokļa iekasēšanai visās dalībvalstīs būtu jābūt identai;

tā kā jebkura preču piegāde, glabāšana nolūkā tās piegādāt vai nodot tirgotājam, kas veic patstāvīgu saimniecisku darbību, vai publisko tiesību subjektam, kura notiek dalībvalstī, kas nav tā, kurā šīs preces laistas apgrozībā, ir pamats akcīzes nodokļa iekasēšanai šajā otrā dalībvalstī;

tā kā nodoklis par akcīzes precēm, kuras savām vajadzībām iegādājušās un ved privātpersonas, jāiekasē tajā valstī, kurā tās iegādājas;

tā kā, lai konstatētu, ka akcīzes preces tiek glabātas nevis privātām, bet gan komerciālām vajadzībām, dalībvalstīm jāņem vērā vairāki kritēriji;

tā kā akcīzes nodoklis par tādām ar šo nodokli apliekamām precēm, ko iegādājušās personas, kuras nav ne apstiprināti noliktavu saimnieki, ne reģistrēti vai nereģistrēti tirgotāji, un ko tieši vai netieši nosūta vai ved pārdevējs vai kāds cits viņa uzdevumā, jāiekasē galamērķa dalībvalstī".

5 Šīs direktīvas 6. panta 1. punktā ir paredzēts princips, saskaņā ar kuru akcīzes nodoklis kļūst iekasējams brīdī, kad preces laiž apgrozībā vai kad konstatē iztrūkumus, kam ir uzliekams akcīzes nodoklis, un noteikts, ka uz preču laišanu apgrozībā, tajā skaitā nelikumīgu laišanu apgrozībā, neattiecas atlikšanas režīms.

6 Minētās direktīvas 7. pantā ir paredzēts:

"1. Ja akcīzes preces, kas jau laistas apgrozībā vienā dalībvalstī, komerciāliem nolūkiem tiek glabātas citā dalībvalstī, akcīzes nodokli uzliek tajā dalībvalstī, kur šīs preces glabā.

2. Tādēļ, neskarot 6. pantu, gadījumos, ja preces, kas vienā dalībvalstī jau ir laistas apgrozībā, kā definēts 6. pantā, tiek otrā dalībvalstī piegādātas, glabātas piegādei vai izmantotas tirgotāja, kas veic patstāvīgu saimniecisku darbību, vai publisko tiesību subjekta vajadzībām, akcīzes nodoklis kļūst iekasējams šajā otrā dalībvalstī.

3. Atkarībā no visiem apstākļiem nodoklis jāmaksā personai, kas veic piegādi vai glabā piegādei paredzētās preces, vai personai, kas saņem preces lietošanai dalībvalstī, kas nav tā, kurā preces jau laistas apgrozībā, vai attiecīgajam tirgotājam vai publisko tiesību subjektam.

4. Vedot 1. punktā minētās preces no vienas dalībvalsts teritorijas uz otras dalībvalsts teritoriju, tām jābūt pievienotam pavaddokumentam, kurā sniegti visi galvenie dati no 18. panta 1. punktā norādītā dokumenta. Šā dokumenta formu un saturu nosaka saskaņā ar šās direktīvas 24. pantā izklāstīto procedūru.

5. Personai, tirgotājam vai subjektam, kas minēti 3. punktā, jāizpilda šādas prasības:

a) pirms preču nosūtīšanas jāiesniedz galamērķa dalībvalsts nodokļu iestādēm deklarācija un jāgarantē akcīzes nodokļa samaksa;

b) šīs dalībvalsts noteiktajā kārtībā jāsamaksā galamērķa dalībvalsts akcīzes nodoklis;

c) jāpiekrīt visām pārbaudēm, ļaujot galamērķa dalībvalsts pārvaldes iestādēm pārliecināties, ka preces patiešām saņemtas un par tām uzliktais akcīzes nodoklis samaksāts.

6. Akcīzes nodokli, kas samaksāts pirmajā dalībvalstī, kas norādīta 1. punktā, atmaksā saskaņā ar 22. panta 3. punktu.

[..]"

7 Saskaņā ar Direktīvas 92/12 8. pantu precēm, ko savām vajadzībām iegādājušās un ved privātpersonas, saskaņā ar iekšējā tirgus principu akcīzes nodokli iekasē dalībvalstī, kur preces iegādājas.

8 Šīs direktīvas 9. pantā ir noteikts:

"1. Neskarot 6., 7. un 8. pantu, akcīzes nodoklis kļūst iekasējams, ja preces, kas paredzētas patēriņam vienā dalībvalstī, komerciālām vajadzībām glabā citā dalībvalstī.

Šādā gadījumā nodoklis jāmaksā šo preču glabātājam dalībvalstī, kuras teritorijā šīs preces atrodas.

2. Lai konstatētu, ka 8. pantā minētās preces ir paredzētas komerciālām vajadzībām, dalībvalstīm, cita starpā, jāpievērš uzmanība:

— preču glabātāja komerciālajam statusam un šo preču glabāšanas iemesliem,

— vietai, kur preces atrodas, vai, attiecīgā gadījumā, izmantotajam pārvadāšanas veidam,

— visiem dokumentiem, kas attiecas uz šīm precēm,

— preču īpašībām,

— preču daudzumam.

Lai piemērotu piekto ievilkumu, dalībvalstis var noteikt orientējošus lielumus, bet tikai kā pieturas punktu [liecinošas pazīmes]. Šie orientējošie lielumi nedrīkst būt mazāki par:

[..]

b) alkoholiskajiem dzērieniem:

stiprajiem alkoholiskajiem dzērieniem 10 litri,

[..].”

Regula Nr. 3649/92

9 Regulas Nr. 3649/92 1. un 4. pantā, kuros ir izklāstīti vienkāršotā pavaddokumenta noteikumi, ir noteikts:

“*1. pants*

Ja akcīzes ražojumus, kas jau ir nodoti patēriņam [laisti apgrozībā] kādā dalībvalstī, ir paredzēts citā dalībvalstī izmantot mērķiem, kas minēti Direktīvas 92/12/EEK 7. pantā, tad personai, kas atbild par Kopienas iekšējiem pārvadājumiem, ir jāsastāda vienkāršots pavaddokuments. Pārvadājot ražojumus no vienas dalībvalsts uz otru, dokumentiem ir jābūt kopā ar sūtījumu un kontroles nolūkos jābūt pieejamiem dalībvalstu kompetentām iestādēm.

[..]

4. pants

Vienkāršotajam pavaddokumentam ir jābūt trijos eksemplāros.

Pirmo eksemplāru patur piegādātājs fiskālai kontrolei.

Otrais eksemplārs jāpievieno precēm pārvadāšanas laikā, un to patur saņēmējs.

Trešo eksemplāru pievieno precēm un nosūta atpakaļ piegādātājam kopā ar saņemšanas apliecinājumu, kurā norāda arī turpmāko fiskālo procedūru precēm saņēmējā dalībvalstī, ja piegādātājs to pieprasa, īpaši lai varētu saņemt kompensāciju. Šo eksemplāru pievieno visiem kompensācijas pieprasījumiem, kas paredzēti Direktīvas 92/12/EEK 22. panta 3. punktā.”

Direktīva 2008/118

10 Direktīvas 2008/118 32.–34. pantā, ar ko ir aizstāts Direktīvas 92/12 7.–9. pants, ir paredzēts:

"*32. pants*

1. Akcīzes nodokli par akcīzes precēm, ko privātpersonas iegādājušās personīgai lietošanai un ko šīs personas pārved no vienas dalībvalsts uz citu, iekasē tikai tajā dalībvalstī, kurā iegādātas minētās akcīzes preces.

2. Lai noteiktu, vai 1. punktā minētās akcīzes preces ir paredzētas personīgai lietošanai, dalībvalstis ņem vērā vismaz šādus aspektus:

a) akcīzes preču valdītāja komerciālo statusu un iemeslus, kāpēc preces iegūtas valdījumā;

b) akcīzes preču atrašanās vietu vai, attiecīgā gadījumā, izmantoto transporta veidu;

c) dokumentus, kas attiecas uz akcīzes precēm;

d) akcīzes preču īpašības;

e) akcīzes preču daudzumu.

3. Lai piemērotu 2. punkta e) apakšpunktu, dalībvalstis var noteikt orientējošus lielumus, bet tikai kā atsauces kritēriju. Tādi orientējoši lielumi nedrīkst būt mazāki par:

[..]

b) alkoholiskajiem dzērieniem:

— stiprajiem alkoholiskajiem dzērieniem 10 litri,

[..]

33. pants

1. Neskarot 36. panta 1. punktu, ja akcīzes preces, kas jau ir nodotas patēriņam [laistas apgrozībā] 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.

2. Nosacījumi akcīzes nodokļa uzlikšanai un piemērojamā nodokļa likme ir tā, kas dalībvalstī ir spēkā dienā, kad rodas akcīzes nodokļa uzlikšanas iespēja.

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.

5. Akcīzes preces, kuras glabā uz kuģa vai gaisakuģī, kas veic jūrasbraucienus vai lidojumus starp divām dalībvalstīm, bet kuras nav pieejamas pārdošanā, kad kuģis vai gaisakuģis atrodas vienas dalībvalsts teritorijā, neuzskata par uzglabātām komerciāliem nolūkiem minētajā dalībvalstī.

6. Pēc pieprasījuma akcīzes nodoklis tiek atmaksāts vai atlaists dalībvalstī, kurā preces nodeva patēriņam, ja otras dalībvalsts kompetentās iestādes konstatē, ka akcīzes nodoklis ir uzliekams un tas ir iekasēts citā dalībvalstī.

34. pants

1. Situācijās, kas minētas 33. panta 1. punktā, akcīzes precēm, ko ved no vienas dalībvalsts teritorijas uz otras dalībvalsts teritoriju, jābūt pievienotam pavaddokumentam, kurā ietverti 21. panta 1. punktā minētā dokumenta pamatelementi.

Komisija saskaņā ar 43. panta 2. punktā norādīto procedūru pieņem pasākumus, nosakot pavaddokumenta veidu un saturu.

2. Personas, kas minētas 33. panta 3. punktā, ievēro šādas prasības:

a) pirms preču nosūtīšanas iesniedz galamērķa dalībvalsts kompetentajām iestādēm deklarāciju un akcīzes nodokļa nodrošinājumu;

b) galamērķa dalībvalstī samaksā akcīzes nodokli saskaņā ar minētajā dalībvalstī noteikto procedūru;

c) piekrīt visām galamērķa dalībvalsts kompetento iestāžu ierosinātajām pārbaudēm, kas vajadzīgas, lai pārliecinātos, vai akcīzes preces ir faktiski saņemtas un vai šīm precēm uzliktais akcīzes nodoklis ir samaksāts.

Galamērķa dalībvalsts var, precizējot situācijas un nosacījumus, vienkāršot a) apakšpunktā minētās prasības vai piešķirt attiecībā uz tām atbrīvojumu. Šādā gadījumā tā informē Komisiju, kas par to informē pārējās dalībvalstis."

Dānijas tiesības

11 Attiecīgās Direktīvas 92/12 un Direktīvas 2008/118 tiesību normas tika transponētas ar 2007. gada 22. oktobra Konsolidējošo likumu Nr. 1239 par nodokli alum, vīnam un augļu vīnam, utt. (Likums par nodokli stiprajiem alkoholiskajiem dzērieniem) (*lovbekendtgørelse nr. 1239 om afgift af øl, vin og frugtvin m.m* (*spiritusafgiftsloven*)) un ar 2009. gada 21. decembra Likumu Nr. 1385, ar kuru tostarp groza Likumu par nodokli stiprajiem alkoholiskajiem dzērieniem (*lov nr. 1385 om ændring af bl.a. spiritusafgiftsloven*).

Pamattiesvedība un prejudiciālie jautājumi

12 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka Dānijas akcīzes nodokļi stiprajiem alkoholiskajiem dzērieniem ir ievērojami zemāki nekā attiecīgie nodokļi Zviedrijā. 2012. gada 1. janvārī Dānijas akcīzes nodoklis bija 150 Dānijas kronas (DKK) par litru, bet Zviedrijā tajā pašā laikā šis nodoklis bija apmēram DKK 424,14 par litru. Šāda situācija rada finansiālu pamudinājumu iegādāties stipros alkoholiskos dzērienus, kas ir aplikti ar Dānijas akcīzes nodokli, un tos ievest Zviedrijā. Stiprie alkoholiskie dzērieni nav aplikti ar Zviedrijas akcīzes nodokli, ja tos iegādājas un pārvadā privātpersonas Dānijā savām vajadzībām. Turpretī, ja tos ir paredzēts izmantot komerciāliem mērķiem, tad ir jāmaksā Zviedrijas akcīzes nodoklis.

13 *Metro* Dānijā tirgo plašu preču klāstu, tostarp stipros alkoholiskos dzērienus, Dānijas, kā arī citu dalībvalstu klientiem. Izmantotā koncepcija "cash & carry" nozīmē, ka klienti paši ņem preces no plauktiem noliktavās un tās ievieto iepirkumu ratiņos, kurus viņi tad aizstumj līdz kasei, kur samaksā par precēm skaidrā naudā ("cash"). Pēc samaksas preces tiek nodotas klientiem, kuri paši organizē to tālāku nogādāšanu ("carry").

14 Iepirkties *Metro* var, tikai uzrādot kasē mašīnlasāmu karti (turpmāk tekstā – "*Metro* karte"), kuru pēc pieprasījuma izsniedz Dānijas uzņēmumiem, kas ir reģistrēti *Det Centrale Virksomhedsregister* (Centrālajā uzņēmumu reģistrs). Zviedrijas klientu gadījumā *Metro* šo karti izsniedz tikai uzņēmumiem, kuri Zviedrijā ir aplikti ar PVN. Klients, kuram ir izsniegtas vairākas *Metro* kartes, var šīs kartes nodot citu fizisko personu rīcībā, kuras var minētās kartes izmantot savu pirkumu veikšanai. Tas attiecas gan uz Dānijas, gan Zviedrijas klientiem. *Metro* ir vairāk nekā 250 000 reģistrēto klientu, un tā ir izsniegusi vairāk nekā 700 000 *Metro* karšu.

15 Personai, kura iepērkas kasē, nav jāveic nekādas formalitātes, lai pierādītu savu identitāti vai to, ka tā rīkojas kā tirgotājs vai tāda uzņēmuma pārstāvis, kuram ir izsniegta *Metro* karte. *Metro* neveic pārbaudes kasē, lai pārbaudītu, vai preces tiek pirktas izmantošanai komerciāliem mērķiem vai arī tās tiek pirktas tikai vai arī savām vajadzībām.

16 Par stipro alkoholisko dzērienu tirdzniecību vienmēr tiek iekasēts Dānijas PVN un Dānijas akcīzes nodoklis, neatkarīgi no klienta valstspiederības.

17 No 2007. gada 12. februāra palīdzības lūguma, kas ir pamatots ar krāpniecisku darbību risku ēdināšanas nozarē, izriet, ka *Skatteverket* (Zviedrijas vietējā nodokļu pārvalde) lūdza Dānijas Muitas un nodokļu dienestam sniegt informāciju par pirkumiem, kurus *Metro* ir veikuši Zviedrijas klienti 2003. un 2004. gadā. Iegūtā informācija tika izmantota, veicot pārbaudes vairākos Zviedrijas restorānos, un visos gadījumos restorāni saņēma paziņojumus par nodokļu maksājumu apmēru un tiem tika atņemta licence.

18 Vēlāk *Skatteministeriet* pieņēma lēmumu, ar kuru *Metro* tika noteikts pienākums saņemt vienkāršotā pavaddokumenta 1. eksemplāru, pārdodot stipros alkoholiskos dzērienus Zviedrijas klientiem.

19 *Metro* celto prasību par šo lēmumu *Østre Landsret* (Dānijas Austrumu reģionālā tiesa) noraidīja ar 2010. gada 19. marta spriedumu.

20 2010. gada 11. maijā *Metro* šo spriedumu pārsūdzēja *Højesteret* [Augstākajā tiesā].

21 Šādos apstākļos *Højesteret* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) Vai Direktīva 92/12 un Regula Nr. 3649/92 ir jāinterpretē tādējādi, ka saimnieciskās darbības subjektam dalībvalstī, kurš tādos apstākļos, kādi tiek izskatīti pamattiesvedībā, pārdod akcīzes preces, kuras ir laistas apgrozībā šajā dalībvalstī un kuras pārdevēja uzņēmējdarbības veikšanas vietā izsniedz pircējam, kura dzīvesvieta ir citā dalībvalstī, pārdevējam nepalīdzot nodrošināt vai organizēt transportu, ir jāpārbauda, pirmkārt, vai akcīzes preču pirkums tiek veikts ar mērķi tās ievest šajā citā dalībvalstī un, otrkārt, vai šo ievešanu pircējs veic komerciāliem mērķiem vai savām vajadzībām?

2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, iesniedzējtiesa vēlas zināt, vai saimnieciskās darbības subjektam, pārdodot akcīzes preces pamattiesvedībā izskatītajos apstākļos, veicot pārbaudes, ir jāpiemēro prezumpcijas noteikumi pircēja nolūkam attiecībā uz nopirktajām precēm?

3) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, iesniedzējtiesa turklāt vēlas zināt, vai Direktīva 92/12 un Regula Nr. 3649/92 ir jāinterpretē ka tādas, kas nozīmē, ka pirmajā jautājumā minētajam pārdevējam pamattiesvedībā izskatītajos apstākļos ir jāatsakās pārdot akcīzes preces

pircējam, ja tas neuzrāda regulas 4. pantā minētā vienkāršotā pavaddokumenta 1. eksemplāru un ja akcīzes preču pirkuma izdarīšanas nolūks ir izmantot šīs preces komerciāliem mērķiem pircēja mītnes zemē? Iesniedzējtiesa vēlas saņemt atbildi arī tādā gadījumā, ja būtu jāpiemēro otrajā jautājumā minētie prezumpcijas noteikumi.

4) Vai Direktīvas 2008/118 stāšanās spēkā un Direktīvas 92/12 atcelšana maina tiesisko stāvokli saistībā ar Direktīvas 92/12 noteikumiem attiecībā uz atbildi uz pirmo līdz trešo jautājumu?

5) Vai Direktīvas 92/12 8. pantā un Direktīvas 2008/118 32. panta 1. punktā ietvertie vārdi "preces, ko savām vajadzībām iegādājušies" ir jāinterpretē kā tādi, kas nozīmē, ka tā attiecas vai var attiekties uz akcīzes preču iegādi apstākļos, kādi ir pamattiesvedībā? Noliedzošas atbildes gadījumā iesniedzējtiesa vēlētos zināt, vai tad uz pirkumu ir jāattiecina Direktīvas 92/12 7. pants vai Direktīvas 2008/118 33. pants?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

22 Uzdodot pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 92/12 7.–9. pants, kā arī Regulas Nr. 3649/92 1. un 4. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka saimnieciskās darbības subjektam, kāds ir aplūkots pamatlietā, ir jāpārbauda, vai pircēju no citām dalībvalstīm nolūks ir ievest akcīzes preces citā dalībvalstī un, vajadzības gadījumā, vai šāda ievešana tiek veikta privātiem vai komerciāliem mērķiem.

23 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru Direktīvas 92/12 mērķis ir paredzēt zināmu noteikumu skaitu, kas attiecas uz akcīzes preču glabāšanu, apgrozību un kontroli, tostarp, lai nodrošinātu, ka pienākums maksāt akcīzes nodokli visās dalībvalstīs ir vienāds (skat. 2006. gada 23. novembra spriedumu lietā C-5/05 *Joustra*, Krājums, I-11075. lpp., 27. punkts un tajā minētā judikatūra).

24 Direktīvā 92/12 šajā saistībā ir noteikts, kā tostarp izriet no tās preambulas piektā un sestā apsvēruma, ka tiek nošķirtas preces komerciāliem nolūkiem, kuras pārvadājot, ir jābūt pievienotiem dokumentiem, no vienas puses, un preces, kuras privātpersonas iegādājas savām vajadzībām un kuru pārvadāšanai nav nepieciešami nekādi dokumenti, no otras puses.

25 Saskaņā ar Regulas Nr. 3649/92 1. pantu, ja akcīzes preces, kas jau ir laistas apgrozībā kādā dalībvalstī, ir paredzēts citā dalībvalstī izmantot mērķiem, kas paredzēti Direktīvas 92/12 7. pantā, tad personai, kas atbild par Kopienas iekšējiem pārvadājumiem, ir jāsagatavo vienkāršotais pavaddokuments.

26 Saskaņā ar minētās regulas 4. pantu vienkāršotajam pavaddokumentam ir jābūt trijos eksemplāros, no tiem 1. eksemplāru patur piegādātājs fiskālai kontrolei.

27 Lasot kopā Regulas Nr. 3649/92 1. un 4. pantu, izriet, ka vienkāršotā pavaddokumenta 1. eksemplārs piegādātājam ir jāsaglabā tikai tad, ja to ir sagatavojusi "persona, kas atbild par Kopienas iekšējiem pārvadājumiem", kas ir minēta šajā 1. pantā, kurai attiecīgi šis eksemplārs ir jānodod piegādātājam, ja tā konstatē, ka akcīzes preces, kas jau ir laistas apgrozībā kādā dalībvalstī, ir paredzēts izmantot komerciāliem mērķiem citā dalībvalstī.

28 Šajās tiesību normās nekas neļauj secināt, ka tādam piegādātājam, kāds ir *Metro*, ciktāl tas pats nav "persona, kas atbild par Kopienas iekšējiem pārvadājumiem" Regulas Nr. 3649/92 1. panta izpratnē, būtu jāpārbauda, vai ir izpildīti nosacījumi, lai atbildīgā persona sagatavotu un tam saglabāšanai nodotu minēto vienkāršoto pavaddokumentu.

29 Kā Komisija norāda savos apsvērumos, šī atbildīgā persona ir persona, kas ir norādīta Direktīvas 92/12 7. panta 5. punktā, kurā ir atsauce uz šīs direktīvas 7. panta 3. punktu.

30 Atbilstoši šai pēdējai minētajai tiesību normai, atkarībā no situācijas, akcīzes nodoklis ir jāmaksā personai, kas veic piegādi, glabā piegādei paredzētās preces, vai personai, kas saņem preces lietošanai dalībvalstī, kura nav tā, kurā preces jau laistas apgrozībā, vai attiecīgajam tirgotājam vai publisko tiesību subjektam.

31 Šajā gadījumā netiek apstrīdēts, ka *Metro* īstenotajā "cash & carry" sistēmā pats klients nodrošina iegādāto preču transportēšanu un tās var būt paredzētas gan privātai, gan komerciālai lietošanai, un, ja klients ir zviedrs, tās var tikt izmantotas nevis Zviedrijā, bet Dānijā.

32 No tā vispirms izriet, ka tāds tirgotājs, kāds ir *Metro*, kā piegādātājs, kurš nenodrošina pārdoto preču piegādi, nevar tikt uzskatīts par "personu, kas veic piegādi" Direktīvas 92/12 7. panta 3. punkta izpratnē.

33 Turklāt šādu tirgotāju nevarētu uzskatīt par personu, "kas glabā piegādei paredzētās preces" minētā 7. panta 3. punkta izpratnē, ciktāl tā darbības kā pašapkalpošanās vairumtirgotājam neļauj garantēt ne Zviedrijas klientiem pārdoto preču izmantošanu komerciāliem mērķiem, ne faktu, ka šīs preces patiešām tiek piegādātas Zviedrijā.

34 Šo interpretāciju apstiprina Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkts, kas aizstāj Direktīvas 92/12 7. panta 3. punktu. Jaunajā tekstā šobrīd ir atsauce uz šī 33. panta 1. punktu, skaidri nosakot saikni starp glabāšanu piegādes mērķiem un minētā 33. panta piemērošanu, kas tāpat kā Direktīvas 92/12 7. pants attiecas uz precēm, "kas ir nodotas patēriņam [laistas apgrozībā] vienā dalībvalstī" un kuras "komerciālām vajadzībām glabā citā dalībvalstī".

35 Visbeidzot, lasot kopā Direktīvas 92/12 7. panta 2. un 3. punktu, no tiem izriet, ka *Metro* kā Dānijā – dalībvalstī, kurā šajā pamatlietā minētās preces ir laistas apgrozībā, – reģistrētam uzņēmumam nav piemērojami arī citi minētās direktīvas 7. panta 3. punktā paredzētie gadījumi. Šie pēdējie minētie gadījumi attiecas tikai uz tirgotājiem vai publisko tiesību subjektiem, ar kuriem ir saistītas tās dalībvalsts preces, kas nav apgrozības dalībvalsts.

36 Šos secinājumus apstiprina arī Direktīvas 2008/118 33. panta 3. punkts, ar kuru šīs Direktīvas 92/12 tiesību normas ir vienkāršotas, šobrīd atsaucoties tikai uz personu, "kurai piegādā preces citā dalībvalstī".

37 Attiecīgi ir jākonstatē, ka tādu saimnieciskās darbības subjektu kā *Metro* nevar kvalificēt kā "personu, kas atbild par Kopienas iekšējiem pārvadājumiem" Regulas Nr. 3649/92 1. panta izpratnē, un tam nav jāpārbauda, vai ir izpildīti nosacījumi, lai atbildīgā persona sagatavotu un tam nodotu glabāšanai vienkāršoto pavaddokumentu.

38 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 92/12 7.–9. pants, kā arī Regulas Nr. 3649/92 1. un 4. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka saimnieciskās darbības subjektam, kāds ir aplūkots pamatlietā, nav jāpārbauda, vai pircēju no citām dalībvalstīm nolūks ir ievest akcīzes preces citā dalībvalstī un, vajadzības gadījumā, vai šāda ievešana tiek veikta privātiem vai komerciāliem mērķiem.

Par otro un trešo jautājumu

39 Ņemot vērā uz pirmo jautājumu sniegto atbildi, uz otro un trešo prejudiciālo jautājumu vairs nav jāatbild.

Par ceturto jautājumu

40 Uzdodot ceturto jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 2008/118 32.–34. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem būtiski tiek grozīts Direktīvas 92/12 7.–9. pants, kas tādos apstākļos, kādi ir pamatlietā, attaisnotu atšķirīgu atbildi uz pirmo jautājumu.

41 Atbilde uz šo jautājumu izriet no atbildes uz pirmo jautājumu un tostarp no šī sprieduma 34. un 36. punkta.

42 Jākonstatē, ka Direktīvas 2008/118 32.–34. pants būtiski negroza Direktīvas 92/12 7.–9. pantu, bet ar tiem ir pārņemts šo pantu saturs, tos izskaidrojot.

43 Attiecīgi uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 2008/118 32.–34. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek būtiski grozīts Direktīvas 92/12 7.–9. pants, kas tādos apstākļos, kādi ir pamatlietā, attaisnotu atšķirīgu atbildi uz pirmo jautājumu.

Par piekto jautājumu

44 Uzdodot piekto jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Direktīvas 92/12 8. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas var attiekties uz akcīzes preču tirdzniecību apstākļos, kādi minēti pamatlietā.

45 Šajā saistībā ir jāatgādina, ka preces, kas netiek glabātas personīgiem mērķiem, ir obligāti uzskatāmas par precēm, kas tiek glabātas komerciāliem nolūkiem (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Joustra*, 29. punkts).

46 No Direktīvas 92/12 7. panta izriet, ka tas attiecas uz akcīzes preču iegādi apstākļos, kas ir aplūkoti pamatlietā, jo šo preču mērķis ir uzglabāšana komerciāliem nolūkiem citā dalībvalstī.

47 Tomēr, kā izriet no pirmā jautājuma izvērtēšanas, ir arī iespējams, ka šādas preces iegādājas privātpersonas savām vajadzībām un pašas tās nogādā Zviedrijā. Šādos apstākļos minētajām precēm ir piemērojams Direktīvas 92/12 8. pants.

48 Attiecīgi uz piekto jautājumu ir jāatbild, ka Direktīvas 92/12 8. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas var attiekties uz akcīzes preču tirdzniecību apstākļos, kādi minēti pamatlietā, ja šīs preces iegādājas privātpersonas savām vajadzībām un pašas tās nogādā, kas katrā atsevišķā gadījumā ir jāpārbauda kompetentajām valsts iestādēm.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

1) Padomes 1992. gada 25. februāra Direktīvas 92/12/EEK par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību, kas grozīta ar Padomes 1992. gada 14. decembra Direktīvu 92/108/EEK, 7.–9. pants, kā arī Komisijas 1992. gada 17. decembra Regulas (EEK) Nr. 3649/92 par vienkāršotiem pavaddokumentiem, Kopienas iekšienē pārvadājot akcīzes ražojumus, kas ir nodoti patēriņam [laisti apgrozībā] nosūtītājā dalībvalstī, 1. un 4. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka saimnieciskās darbības subjektam, kāds

ir aplūkots pamatlietā, nav jāpārbauda, vai pircēju no citām dalībvalstīm nolūks ir ievest akcīzes preces citā dalībvalstī un, vajadzības gadījumā, vai šāda ievešana tiek veikta privātiem vai komerciāliem mērķiem;

2) **Padomes 2008. gada 16. decembra Direktīvas 2008/118/EK par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK, 32.–34. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka ar tiem netiek būtiski grozīts Direktīvas 92/12, kas grozīta ar Direktīvu 92/108, 7.–9. pants, kas tādos apstākļos, kādi ir pamatlietā, attaisnotu atšķirīgu atbildi uz pirmo jautājumu;**

3) **Direktīvas 92/12, kas grozīta ar Direktīvu 92/108, 8. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka tas var attiekties uz akcīzes preču tirdzniecību apstākļos, kādi minēti pamatlietā, ja šīs preces iegādājas privātpersonas savām vajadzībām un pašas tās nogādā, kas katrā atsevišķā gadījumā ir jāpārbauda kompetentajām valsts iestādēm.**

[Paraksti]