TIESAS SPRIEDUMS (trešā palāta)

2011. gada 10. novembrī *

Lieta C-505/10

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Højesteret* (Dānija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2010. gada 15. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2010. gada 21. oktobrī, tiesvedībā

Partrederiet Sea Fighter

pret

Skatteministeriet.

TIESA (trešā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. Lēnartss [*K. Lenaerts*], tiesneši J. Malenovskis [*J. Malenovský*], R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente), Dž. Arestis [*G. Arestis*] un T. fon Danvics [*T. von Danwitz*],

* Tiesvedības valoda — dāņu.

ģenerāladvokāts Ī. Bots [*Y. Bot*],
sekretāre K. Štranca-Slavičeka [*K. Sztranc-Sławiczek*], administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2011. gada 13. septembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *Partrederiet Sea Fighter* vārdā — N. Bjernholms [*N. Bjørnholm*], *advokat*,

— Dānijas valdības vārdā — S. Jūls Jergensens [*S. Juul Jørgensen*] un K. Lungords Hansens [*K. Lundgaard Hansen*], pārstāvji,

— Vācijas valdības vārdā — T. Hence [*T. Henze*] un J. Mellers [*J. Möller*], pārstāvji,

— Eiropas Komisija vārdā — V. Melss [*W. Mölls*] un P. Dīrbergs [*P. Dyrberg*], pārstāvji,

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2011. gada 20. septembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/81/EEK par akcīzes nodokļu struktūru saskaņošanu attiecībā uz naftas produktiem [minerāleļļām] (OV L 316, 12. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 1994. gada 22. decembra Direktīvu 94/74/EK (OV L 365, 46. lpp.; OV Īpašais izdevums latviešu valodā: 9. nod., 1. sēj., 264. lpp.; turpmāk tekstā — "Direktīva 92/81"), 8. panta interpretāciju.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā *Partrederiet Sea Fighter* (turpmāk tekstā — "*Sea Fighter*") prasībā pret *Skatteministeriet* [Nodokļu ministriju] par šīs pēdējās atteikšanos no nodokļa minerāleļļām atbrīvot degvielu, ko patērē uz kāda tai piederoša kuģa uzstādīts ekskavators.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Direktīvas 92/81 8. pantā ir noteikts:

"1. Papildus [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.)] vispārīgajiem noteikumiem par akcīzes preču izmantošanu, kas ir atbrīvota no nodokļa, un neskarot citus Kopienu noteikumus, dalībvalstis no saskaņotā akcīzes nodokļa atbrīvo šādus produktus atbilstoši nosacījumiem, ko tās nosaka, lai nodrošinātu šo atbrīvojumu pareizu un skaidru piemērošanu un novērstu krāpšanu, izvairīšanos no nodokļa maksāšanas vai ļaunprātīgu izmantošanu:

[..]

c) minerāleļļas, ko piegādā izmantošanai par degvielu kuģošanai Kopienas ūdeņos (tostarp zvejai), izņemot privātos izpriecu ceļojumu kuģos.

Šajā direktīvā "privāti izpriecu ceļojumu kuģi" ir visi kuģi, kurus to īpašnieks vai cita fiziska vai juridiska persona, kas to iespējami izmanto uz nomas vai kādu citu tiesību pamata, izmanto mērķiem, kas nav komerciāli un it īpaši nav pasažieru vai preču pārvadāšana vai pakalpojumu sniegšana par maksu vai valsts iestāžu vajadzībām.

[..]

2. Neskarot citus Kopienas noteikumus, dalībvalstis var pilnīgi vai daļēji atcelt nodokļus vai samazināt nodokļu likmi naftas produktiem vai citiem ražojumiem, ar analogu lietojumu, ko izmanto fiskālā kontrolē [Neskarot citas Kopienu tiesību normas, dalībvalstis drīkst piemērot pilnīgus vai daļējus atbrīvojumus no akcīzes nodokļa vai to likmju samazinājumus minerāleļļām vai citiem izmantošanai šiem pašiem mērķiem paredzētajiem produktiem, ko, piemērojot fiskālo kontroli, izmanto]:

[..]

b) kuģošanai pa iekšējiem ūdensceļiem, izņemot izpriecu kuģošanu;

[..]

g) kuģojamo ceļu un ostu bagarēšanas darbību veikšanai.

[..]"

Valsts tiesiskais regulējums

4 Direktīvas 92/81 8. panta 1. punkta c) apakšpunkts Dānijas tiesībās tika transponēts ar Likuma par minerāleļļu aplikšanu ar nodokli (*Mineralolieafgiftsloven*) 9. panta 4. punktu un Likuma par oglekļa dioksīda aplikšanu ar nodokli (*Kuldioxidafgiftsloven*) 7. panta 4. punktu.

5 Direktīvas 92/81 8. panta 2. punkta g) apakšpunktā paredzētās tiesības Dānijas likumdevējs nav izmantojis.

6 Likuma par minerāleļļu aplikšanu ar nodokli 9. panta 4. punkta 1) apakšpunkts ir izteikts šāda redakcijā:

"Nodokli atmaksā par [..] produktiem, ko izmanto vilcienu un prāmju darbībai, kā arī komerciālai kuģošanai ar kuģiem, kas nav minēti [šā panta] 1. punkta 3) apakšpunktā, izņemot privātos izpriecu ceļojumu kuģus [..]."

7 Likuma par oglekļa dioksīda aplikšanu ar nodokli 7. panta 4. punkta 1) apakšpunktā ir paredzēts:

"Nodokli atmaksā par [..] produktiem, kas apliekami ar nodokli un kurus saskaņā ar likumu par pievienotās vērtības nodokli reģistrēts uzņēmums izmanto kuģošanai ar kuģiem un zvejas laivām [..]."

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

8 *M/S Grethe Fighter* ir *Sea Fighter* ekspluatēts kuģis, kurš ir īpaši izgatavots rakšanai un būvdarbiem ūdenī. Šis kuģis ir aprīkots ar ekskavatoru, kas pastāvīgi uzstādīts uz klāja un ir aprīkots ar savu dzinēju un savu degvielas tvertni. Ekskavators darbojas neatkarīgi no kuģa vilkmes dzinēja. Ekskavatora dzinēja tvertne tiek uzpildīta ar degvielu no kuģa galvenās tvertnes. Kuģis tiek pietauvots, kad ekskavators tiek izmantots rakšanas darbiem, bet pārvietojas brīdī, kad izraktais materiāls tiek izmests jūrā. *Sea*

Fighter vēlējās saņemt nodokļa atmaksu par minerāleļļu patēriņu uz kuģa *M/S Grethe Fighter* laikā no 2001. gada 1. janvāra līdz 2003. gada 30. septembrim.

9 Ar 2004. gada 19. februāra lēmumu *Toldskat Østjylland* (Austrumjitlandes [*Østjylland*] reģionālā muitas un nodokļu iestāde) nolēma, ka *Sea Fighter* minētajā laikposmā nebija tiesību uz minerāleļļas un oglekļa dioksīda nodokļa atmaksu par ekskavatora darbībai izmantoto dīzeļdegvielu. Minētā iestāde citstarp par svarīgu atzina apstākli, ka ekskavators darbojas neatkarīgi no kuģa dzinēja.

10 2005. gada 4. martā *Landskatteretten* (Valsts nodokļu komisija) šo lēmumu atstāja negrozītu.

11 *Sea Fighter* pret minēto lēmumu cēla prasību *Vestre Landsret* (Rietumu apgabaltiesa), kura 2008. gada 29. februāra spriedumā nosprieda par labu nodokļu administrācijai.

12 Šis spriedums tika pārsūdzēts *Højesteret*, kura nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai [..] Direktīvas [..] 8. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka minerāleļļas, kuras piegādā izmantošanai ekskavatorā, kas pastāvīgi uzstādīts uz kuģa, bet, tā kā tam ir autonoms dzinējs un autonoma degvielas tvertne, darbojas neatkarīgi no kuģa vilkmes dzinēja, tādos apstākļos kā šajā lietā ir atbrīvotas no nodokļa?"

Par prejudiciālo jautājumu

13 Ievadam jānorāda, ka no Direktīvas 92/81 trešā un piektā apsvēruma izriet, ka tās mērķis, pirmkārt, ir radīt vairākas kopīgas definīcijas minerāleļļu kategorijā ietilpstošajiem produktiem, kuriem ir piemērojams vispārējais akcīzes nodokļa režīms, kā arī, otrkārt, paredzēt noteiktus atbrīvojumus šiem produktiem, kas ir obligāti Savienības līmenī (skat. 2004. gada 1. aprīļa spriedumu lietā C-389/02 *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*, *Recueil*, I-3537. lpp., 17. punkts, un 2007. gada 1. marta spriedumu lietā C-391/05 *Jan De Nul*, Krājums, I-1793. lpp., 21. punkts).

14 Tādēļ tiesību normas par minētajiem atbrīvojumiem ir jāinterpretē autonomi, ņemot vērā to redakciju, kā arī Direktīvas 92/81 mērķus (skat. iepriekš minētos spriedumus lietā *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*, 19. punkts, un lietā *Jan De Nul*, 22. punkts).

15 Jautājumā par Direktīvas 92/81 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta pirmo daļu, kurā noteikts, ka no saskaņotā akcīzes nodokļa ir atbrīvotas minerāleļļas, ko piegādā izmantošanai par degvielu kuģošanai Savienības ūdeņos, jāuzsver, ka šajā tiesību normā ir paredzēts viens vienīgs izņēmums no šā atkāpju regulējuma, precizējot, ka atbrīvojums neattiecas uz minerāleļļām, ko izmanto kuģošanai "privātos izpriecu ceļojumu kuģos". Minētās tiesību normas otrajā daļā jēdziens "privāti izpriecu ceļojumu kuģi" ir definēts kā kuģi, kurus "izmanto mērķiem, kas nav komerciāli" (skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*, 22. punkts).

16 Tādēļ minētā sprieduma 23. un 25. punktā Tiesa nosprieda, ka Direktīvas 92/81 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta pirmajā daļā paredzētā saskaņotā akcīzes nodokļa atbrīvojuma piemērošanas jomā ietilpst visas ar kuģošanu komerciāliem mērķiem saistītās darbības bez iespējas tās kādi nošķirt atkarībā no paredzētā kuģošanas mērķa.

17 Tādējādi jautājumā, vai attiecībā uz patērēto minerāleļļu ir piemērojams atbrīvojums no akcīzes nodokļa, kuģa Savienības ūdeņos veiktā reisa mērķim nav nozīmes, ja kuģojot tiek sniegti pakalpojumi par atlīdzību.

18 Jautājumā par šādas kuģošanas darbības tehniskajām īpatnībām iepriekš minētā sprieduma lietā *Jan De Nul* 40. punktā Tiesa paskaidroja, ka manevri, ko bagarkuģis veic vielu izsūknēšanas un izskalošanas darbos, proti, ar bagarēšanas darbu veikšanu nesaraujami saistītās pārvietošanās, ietilpst jēdziena "kuģošana" tvērumā Direktīvas 92/81 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta pirmās daļas izpratnē. Tādējādi minētajam jēdzienam vajadzīgs, lai kuģa pārvietošanās būtu nesaraujami saistīta ar pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību.

19 Turpretim šo tiesību normu nevar interpretēt tādējādi, ka to varētu piemērot ikvienai pakalpojumu sniegšanai, kas veikta no kāda kuģa Savienības ūdeņos, proti, minerāleļļu patēriņam, kas nav saistīts ar kāda kuģa pārvietošanos.

20 Proti, no šīs tiesību normas redakcijas izriet, ka attiecīgais atbrīvojums ir pakārtots nosacījumam, ka minerāleļļas tiek izmantotas kā degviela kuģošanai Savienības ūdeņos.

21 Turklāt no Direktīvas 92/81 mērķa, ka dalībvalstis minerāleļļām atbilstoši šai direktīvai piemēro saskaņotu akcīzes nodokli, izriet, ka tajā nav paredzēts noteikt vispārīga rakstura atbrīvojumus.

22 Savukārt pamatlietas gadījumā nav strīda par to, ka uz attiecīgā kuģa uzstādītā ekskavatora veiktais minerāleļļu patēriņš ir pavisam neatkarīgs no šā kuģa vilkmes.

23 Šajos apstākļos minēto patēriņu nevar uzskatīt par nesaraujami saistītu ar kuģa, uz kura ekskavators ir uzstādīts, pārvietošanos.

24 Tādēļ uz uzdoto jautājumu jāatbild, ka Direktīvas 92/81 8. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka minerāleļļas, kuras piegādā izmantošanai ekskavatorā, kas pastāvīgi uzstādīts uz kuģa, bet, tā kā tam ir autonoms dzinējs un autonoma degvielas tvertne, darbojas neatkarīgi no kuģa vilkmes dzinēja, nav atbrīvotas no akcīzes nodokļa.

Par tiesāšanās izdevumiem

25 Attiecībā uz lietas 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 (trešā palāta) nospriež:

Padomes 1992. gada 19. oktobra Direktīvas 92/81/EEK par akcīzes nodokļu struktūru saskaņošanu attiecībā uz naftas produktiem [minerāleļļām], kurā

grozījumi izdarīti ar Padomes 1994. gada 22. decembra Direktīvu 94/74/EK, 8. panta 1. punkta c) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka minerāleļļas, kuras piegādā izmantošanai ekskavatorā, kas pastāvīgi uzstādīts uz kuģa, bet, tā kā tam ir autonoms dzinējs un autonoma degvielas tvertne, darbojas neatkarīgi no kuģa vilkmes dzinēja, nav atbrīvotas no akcīzes nodokļa.

[Paraksti]