TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2010 m. birželio 3 d. *

Byloje C-2/09

dėl *Varhoven administrativen sad* (Bulgarija) 2008 m. lapkričio 13 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2009 m. sausio 6 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv

prieš

Petar Dimitrov Kalinchev,

* Proceso kalba: bulgarų.

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai A. Borg Barthet, M. Ilešič (pranešėjas), M. Safjan, ir M. Berger,

generalinė advokatė E. Sharpston,
posėdžio sekretorius N. Nanchev, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2010 m. vasario 10 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— P. D. Kalinchev, atstovaujamo advokato M. Ekimdžiev,

— Bulgarijos vyriausybės, atstovaujamos A. Ananiev ir T. Ivanov,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos D. Triantafyllou ir S. Petrova,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokatės nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl EB 25 straipsnio ir EB 90 straipsnio pirmos pastraipos bei 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyvos 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole (OL L 76, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 179), 3 straipsnio 3 dalies išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant bylą tarp P. D. Kalinchev ir *Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv* (Plovdivo regioninė muitinės direkcija) dėl šios atsisakymo sumažinti akcizo, kuriuo apmokestintas jo importuotas automobilis, dydį.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisės aktai

3 Direktyvos 92/12 3 straipsnio 1 ir 3 dalyse numatyta:

„1. Ši direktyva Bendrijos lygiu taikoma toliau išvardytiems atitinkamose direktyvose apibrėžtiems produktams:

— mineraliniam kurui,

— alkoholiui ir alkoholiniams gėrimams,

— apdorotam tabakui.

— <...>

3. Valstybės narės turi teisę įvesti arba toliau taikyti mokesčius kitiems nei nurodytieji 1 dalyje produktams, jeigu tokių mokesčių taikymas nereikalauja prekybos tarp valstybių narių atveju atlikti formalumus kertant sieną.

Tomis pačiomis sąlygomis valstybės narės taip pat turi teisę taikyti mokesčius paslaugų, įskaitant susijusias su akcizais apmokestinamais produktais, teikimui, jei jie nelaikytini apyvartos mokesčiais.“

Nacionalinės teisės aktai

4 Pagal *Zakon za aktsizite i danachnite skladove* (Akcizų ir akcizais apmokestinamų prekių sandėlių įstatymas, DV Nr. 91, 2005 m. lapkričio 15 d.), iš dalies pakeisto įstatymu (DV Nr. 6, 2009 m. sausio 23 d.; toliau – ZADS), 2 straipsnį akcizu apmokestinami alkoholis ir alkoholiniai gėrimai, apdorotas tabakas, energetikos produktai ir elektros energija bei automobiliai.

5 Remiantis ZADS 4 straipsnio 16 punktu:

„naujas automobilis – tai automobilis, kuris jo importo momentu, sutampančiu su 76 d straipsnyje numatytos deklaracijos pateikimo muitinei momentu, atitinka vieną iš šių sąlygų:

a) nuo pirmos jo registracijos (taip pat užsienyje) praėjo ne daugiau kaip 6 mėnesiai; arba

b) jo nuvažiuotų kilometrų skaičius neviršija 6 000 km.“

6 Pagal ZADS 18 straipsnį „automobiliai“ yra nauji ir naudoti „keleiviniai automobiliai“, „krovininiai–keleiviniai automobiliai“ ir „lenktyniniai automobiliai“, skirti vežti iki 9 asmenų, įskaitant vairuotoją, kurių variklio galia didesnė nei 120 kW pagal DIN sistemą arba didesnė nei 126 kW pagal SAE sistemą, priskirti Kombinuotosios nomenklatūros 8703 pozicijai.

7 ZADS 19 straipsnyje numatyta:

„1. 2 straipsnyje nurodytos prekės apmokestinamos akcizu, išskyrus jeigu joms taikomas akcizų mokėjimo laikino atidėjimo režimas:

1.1. gaminant jas šalies viduje;

1.2. įvežant jas į nacionalinę teritoriją iš kitos valstybės narės teritorijos;

1.3. importuojant jas į nacionalinę teritoriją.

2. Akcizu apmokestinamų prekių importas yra akcizu apmokestinamų ne Bendrijos prekių įvežimas į nacionalinę teritoriją, taip pat akcizu apmokestinamų Bendrijos prekių įvežimas iš Bendrijos muitų teritorijos dalimi esančios trečiosios šalies teritorijos.

3. Neatsižvelgiant į 2 dalį, jei į nacionalinę teritoriją įvežamoms prekėms taikoma muitinės procedūra, jų importas laikomas atliktu išleidus jas į laisvą apyvartą.“

8 Vadovaujantis ZADS 30 straipsniu, automobiliams taikoma apmokestinimo bazė yra tokia:

„1) naudotų automobilių atvejų – kilovatų skaičius pagal variklio galią;

2) naujų automobilių atveju – kilovatų skaičius pagal variklio galią, viršijantis 120 kW pagal DIN sistemą arba 126 kW pagal SAE sistemą.“

9 ZADS 40 straipsnyje nustatyta:

„1. Naudotiems automobiliams taikomi akcizo tarifai:

1) automobiliams, kurių variklio galia nuo 120 kW iki 150 kW pagal DIN sistemą – 35 levai už kilovatą;

2) automobiliams, kurių variklio galia viršija 150 kW pagal DIN sistemą – 60 levų už kilovatą;

3) automobiliams, kurių variklio galia nuo 126 kW iki 157,5 kW pagal SAE sistemą – 33,33 levo už kilovatą;

4) automobiliams, kurių variklio galia viršija 157,5 kW pagal SAE sistemą – 57,14 levo už kilovatą.

2. Naujiems automobiliams taikomi akcizo tarifai:

1) 700 levų bei 90 levų už kiekvieną 120 kW pagal DIN sistemą viršijantį kilovatą;

2) 85,71700 levų bei levo už kiekvieną 126 kW pagal SAE sistemą viršijantį kilovatą.“

10 Pagal ZADS 76d straipsnį:

„1. Kiekvienas asmuo, į nacionalinę teritoriją iš kitos valstybės narės teritorijos įvežantis pagal 2 straipsnio 5 punktą akcizu apmokestinamas prekes, privalo pateikti šio įstatymo įgyvendinimo taisyklėse nustatyto pavyzdžio deklaraciją.

2. 1 dalyje nurodyta deklaracija pateikiama asmens gyvenamosios ar buveinės vietos muitinės įstaigai per 14 dienų nuo prekių įvežimo. Deklaraciją privaloma pateikti iki pirmosios automobilio registracijos Bulgarijos Respublikoje.

3. Muitinės įstaiga turi teisę reikalauti kartu su 2 dalyje numatyta deklaracija pateikti prekes.

4. Remdamasi pateikta deklaracija, kompetentinga muitinės įstaiga nustato mokėtino akcizo dydį ir praneša apie jį suinteresuotajam asmeniui."

11 Finansų ministro priimto Nutarimo dėl ZADS taikymo (DV Nr. 42, 2006 m. gegužės 23 d.) 72 a straipsnyje numatyta:

„1. Įstatymo 76 d straipsnyje numatytu atveju per 14 dienų nuo prekių įvežimo į nacionalinę teritoriją reikia pateikti priede Nr. 13 nurodyto pavyzdžio akcizo deklaraciją iki pirmos automobilio registracijos Bulgarijos Respublikoje.

2. Remdamasi akcizo deklaracijoje nurodytais duomenimis ir pateiktais dokumentais, muitinės administracija apskaičiuoja ir nurodo akcizą muitinės deklaracijoje. 1 dalyje nurodytos deklaracijos egzempliorius Nr. 2 yra informacija Įstatymo 44 straipsnio 1 dalies 5 punkto prasme."

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

12 2007 m. vasario 13 d. pareiškėjas Prancūzijoje įsigijo 1999 m. sausio 6 d. pirmą kartą įregistruotą automobilį BMW 530D su 140 kW galios varikliu ir 160 000 km rida.

13 2007 m. vasario mėn. jis įvežė šį automobilį į Bulgarijos teritoriją ir 2007 m. vasario 21 d. kreipėsi į Bulgarijos automobilių transporto kontrolės įstaigą dėl jo registravimo.

14 2007 m. birželio 19 d. pareiškėjas, remdamasis ZADS 76 d. straipsniu, pateikė deklaraciją, kuri yra privaloma iš kitos valstybės narės teritorijos į nacionalinę teritoriją įvežant pagal ZADS 2 straipsnio 5 punktą akcizu apmokestinamas prekes. Šios deklaracijos pateikimo momentu jis buvo apmokestintas 4 900 levų akcizu, apskaičiuotu remiantis ZADS 40 straipsnio 1 dalies 1 punktu.

15 2007 m. birželio 29 d. raštu pareiškėjas ginčijo taip apskaičiuoto akcizo dydį, nurodydamas, kad ši suma turi būti sumažinta 2 400 levų, nes, jo nuomone, minėtas dydis yra diskriminacinis ir pažeidžia EB 90 straipsnį.

16 Plovdivo muitinės viršininko sprendimu, kurį patvirtino *Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv* direktorius, buvo atsisakyta pareiškėjui sumažinti akcizo už jo automobilį dydį. Jam buvo pranešta, kad akcizas yra 4 900 levų dydžio, kuris apskaičiuotas remiantis ZADS 40 straipsnio 1 dalies 1 punkto nuostatomis.

17 Muitinės įstaigos administracinis aktas buvo apskųstas *Administrativen sad — Plovdiv* (Plovdivo administracinis teismas), kuris nusprendė jį panaikinti tiek, kiek jis susijęs su skirtumu tarp 2 500 levų ir bendros 4 900 levų sumos, patenkindamas savo sprendime pareiškėjo prieštaravimą, kad 2 400 levų suma yra diskriminacinė.

18 *Administrativen sad — Plovdiv* manymu, už naudoto keleivinio automobilio importą į Bulgarijos teritoriją pagal ZADS 40 straipsnio 1 dalies 1 punktą nustatytas akcizas yra diskriminacinis ir pažeidžia EB 90 straipsnio pirmą pastraipą. Šio teismo teigimu, diskriminacinė akcizo dalis atitinką sumą, viršijančią akcizo sumą, kuri apskaičiuojama į Bulgarijos teritoriją importuojant naują 140 kW galios automobilį ir kuri tokiu atveju yra ne didesnė kaip 2 500 levų.

19 *Regionalna Mitnicheska Direktsia — Plovdiv* pateikė kasacinį skundą dėl šio sprendimo *Varhoven administrativen sad*, kuris yra paskutinė instancija.

20 Tokiomis aplinkybėmis *Varhoven administrativen sad* nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar <...> direktyvos 92/12 <...> 3 straipsnio 3 dalis leidžia valstybėms narėms nustatyti į valstybės narės teritoriją importuojamų naudotų automobilių apmokestinimo akcizu tvarką, jei šio mokesčio tiesiogiai nereikia mokėti antrą kartą perparduodant valstybės narės teritorijoje jau esančius automobilius, už kuriuos jau buvo sumokėtas akcizas pirmą kartą importuojant juos į šios valstybės narės teritoriją?

2. Kaip, atsižvelgiant į EB 90 straipsnio pirmos pastraipos nuostatas, reikia aiškinti sąvoką „panašūs vidaus gaminiai“:

   a) ar tai yra iš konkrečius vidaus mokesčius nustačiusios valstybės narės kilę gaminiai; ar

   b) šios valstybės narės teritorijoje jau esantys gaminiai, nepaisant jų kilmės?

3. Atsižvelgiant į atsakymus į pirmuosius du klausimus, ar EB 25 straipsnis ir EB 90 straipsnio pirma pastraipa turi būti aiškinami kaip draudžiantys nustatyti skirtingą automobilių apmokestinimo akcizu tvarką, kurią pagal automobilio gamybos metus ir nuvažiuotų kilometrų skaičių Bulgarijos Respublika įtvirtino ZADS 30 ir 40 straipsniuose?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

21 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar Direktyvos 92/12 3 straipsnio 3 dalis draudžia tokias nacionalines nuostatas, kokios įtvirtintos ZADS 30 ir 40 straipsniuose, kuriose numatyta į valstybės narės teritoriją importuojamų naudotų automobilių apmokestinimo bazė ir akcizo

tarifas, nors akcizo nereikia mokėti perparduodant šios valstybės teritorijoje jau esančius automobilius, už kuriuos toks akcizas buvo sumokėtas pirmą kartą juos įvežant į šią teritoriją.

22 Pirmiausia reikia nurodyti, kad Direktyvos 92/12 taikymo sritis apibrėžta 3 straipsnio 1 dalyje, darant nuorodą į tris išsamiai išvardytas produktų grupes, kurios, kaip matyti iš šios direktyvos trečios konstatuojamosios dalies, apima tik tokias prekes, kurios „visose valstybėse narėse“ traktuojamoms kaip akcizu apmokestinami produktai. Šiame sąraše nėra automobilių, taigi ši direktyva jiems netaikoma (2007 m. balandžio 26 d. Sprendimo *Alevizos*, C-392/05, Rink. p. I-3505, 36 punktas).

23 Dėl kitų nei nurodyti Direktyvos 92/12 3 straipsnio 1 dalyje produktų reikia pažymėti, kad pagal šio straipsnio 3 dalies pirmą pastraipą valstybės narės turi teisę įvesti arba toliau taikyti mokesčius šiems produktams, jeigu tokių mokesčių taikymas nereikalauja prekybos tarp valstybių narių atveju atlikti formalumų kertant sieną (2007 m. liepos 5 d. Sprendimo *Fendt Italiana*, C-145/06 ir C-146/06, Rink. p. I-5869, 44 punktas).

24 Kaip rašytinėse pastabose nurodė Bulgarijos vyriausybė, vienintelis su apmokestinimu susijęs formalumas, kurį reikia atlikti iš kitos valstybės narės į Bulgarijos teritoriją įvežant automobilius, yra numatytas ZADS 76 d straipsnyje, t. y. kiekvieno asmens, į nacionalinę teritoriją iš kitos valstybės narės įvežančio akcizu apmokestinamas prekes, pareiga pateikti aptariamame įstatyme nustatyto pavyzdžio deklaraciją.

25 Šiuo klausimu reikia pabrėžti, kad Direktyvos 92/12 3 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa šiuo atveju galėtų būti taikoma, tik jeigu pareiga pateikti deklaraciją būtų laikoma akcizo taikymą lemiančiu „formalumu kertant sieną“ (2007 m. sausio 18 d. Sprendimo *Brzeziński*, C-313/05, Rink. p. I-513, 45 punktas).

26 Bulgarijos vyriausybė mano, kad šis formalumas susijęs ne su sienos kirtimu, bet su vėlesniu akcizo dydžio nustatymu, kai kyla pareiga jį sumokėti.

27 Šiuo atžvilgiu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamų teisės aktų visuma gali būti aiškinama Bulgarijos vyriausybės nurodytu būdu. Iš tikrųjų, jei deklaracija turėtų būti pateikta dėl automobilio įsigijimo Bendrijos viduje, taigi – dėl sienos kirtimo, šis formalumas vis dėlto būtų susijęs ne su sienos „kirtimu“, kaip jis suprantamas pagal Direktyvos 92/12 3 straipsnio 3 dalies pirmą pastraipą, bet su pareiga mokėti akcizą. Kadangi tokiu atveju deklaracijos tikslas yra užtikrinti akcizo skolos sumokėjimą, toks formalumas yra susijęs su šio mokesčio taikymą sukeliančiu įvykiu (minėto Sprendimo *Brzeziński* 47 ir 48 punktai).

28 Iš to, kas pasakyta, išplaukia, kad į pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Direktyvos 92/12 3 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa netaikoma tokioje byloje, kokia yra pagrindinė byla, taip pat ji nedraudžia valstybei narei nustatyti į jos teritoriją importuojamų naudotų automobilių apmokestinimo akcizu tvarkos, jeigu šio mokesčio tiesiogiai nereikia mokėti antrą kartą perparduodant valstybės narės teritorijoje jau esančius automobilius, už kuriuos jau buvo sumokėtas akcizas pirmą kartą importuojant juos į šios valstybės narės teritoriją, jeigu pagal tokią tvarką prekybos tarp valstybių narių atveju nereikia atlikti formalumų kertant sieną.

Dėl antrojo klausimo

29 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar SESV 110 straipsnio pirma pastraipa turi būti aiškinama taip, kad į Bulgariją importuojami naudoti automobiliai turi būti laikomi gaminiais, panašiais į naudotus automobilius, kurie buvo importuoti į šią valstybę kaip nauji automobiliai, nesvarbu, kokios kilmės, nes minėtoje valstybėje automobiliai negaminami.

30 Šiuo atžvilgiu iš nusistovėjusios teismo praktikos išplaukia, kad, pirma, atsižvelgiant į SESV 110 straipsnio formuluotę, jis draudžia apmokestinti kitų valstybių narių gaminius vidaus mokesčiais, didesniais už tuos, kuriais apmokestinami panašūs vietos gaminiai, arba apmokestinti taip, kad tokie vidaus mokesčiai suteiktų netiesioginę apsaugą kitiems gaminiams (1990 m. gruodžio 11 d. Sprendimo *Komisija prieš Daniją*, C-47/88, Rink. p. I-4509, 8 punktas).

31 Antra, importuotų naudotų automobilių apmokestinimo srityje SESV 110 straipsniu siekiama užtikrinti visišką vidaus mokesčių neutralumą konkurencijos tarp jau esančių nacionalinėje rinkoje gaminių ir importuotų gaminių atžvilgiu (žr. 2008 m. liepos 17 d. Sprendimo *Krawczyński*, C-426/07, Rink. p. I-6021, 31 punktą).

32 Trečia, reikia priminti, jog nacionalinė automobilių gamyba Bulgarijoje nėra sąlyga tam, kad būtų galima pripažinti, jog šioje valstybėje narėje egzistuoja naudotų automobilių rinka. Iš tiesų gaminys tampa vietos gaminiu, kai jis importuojamas ir pateikiamas į rinką. Importuoti naudoti automobiliai ir tie, kurie įsigijami vietoje, yra panašūs arba konkuruojantys gaminiai. Taigi SESV 110 straipsnio nuostatos taikomos importuojant naudotus automobilius mokėtinam registravimo mokesčiui (žr. minėto Sprendimo *Komisija prieš Daniją* 17 punktą).

33 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad SESV 110 straipsnio pirma pastraipa turi būti aiškinama taip: į Bulgariją importuojami naudoti automobiliai turi būti laikomi gaminiais, kurie yra panašūs į šios valstybės teritorijoje jau įregistruotus naudotus automobilius, kurie buvo importuoti į minėtą valstybę kaip nauji automobiliai, nesvarbu, kokios kilmės.

Dėl trečiojo klausimo

34 Reikia pažymėti, kad pagrindinėje byloje ZADS 30 ir 40 straipsniuose numatyta tokia pati akcizo apskaičiavimo bazė naujiems ir naudotiems automobiliams bei toks pats minėto akcizo tarifas pagal tokių automobilių variklio galią. Remiantis ZADS 4 straipsnio 16 punktu, kriterijus, pagal kurį atskiriami nauji ir naudoti automobiliai, yra nuo jų pirmos registracijos (įskaitant užsienyje) praėjęs laikas ir nuvažiuotų kilometrų skaičius. Naujais laikomi automobiliai, kurių importo į Bulgarijos teritoriją momentu nuo pirmos jų registracijos, nesvarbu, kur ji atlikta, dienos praėjo ne daugiau kaip 6 mėnesiai, arba jų nuvažiuotų kilometrų skaičius neviršija 6 000 km.

35 Todėl iš esmės prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo klausimą reikia suprasti taip, kad juo siekiama sužinoti, ar SESV 30 straipsnis ir 110 straipsnio pirma pastraipa draudžia, kad valstybė narė taikytų skirtingą automobilių apmokestinimo akcizu tvarką, jeigu pagal tokią tvarką skirtingai apmokestinami iš kitų valstybių narių importuoti naudoti automobiliai ir šios valstybės teritorijoje jau registruoti naudoti automobiliai, kurie į jos teritoriją buvo importuoti kaip nauji automobiliai.

36 Pirmiausia reikia pabrėžti, kad toks akcizas, kurį įtvirtina pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai, priklauso bendrajai prekėms taikomų vidaus mokesčių sistemai ir todėl turi būti nagrinėjamas tik atsižvelgiant į SESV 110 straipsnį (minėto Sprendimo *Krawczyński* 29 punktas).

37 Tačiau primintina, jog Teisingumo Teismas jau yra nusprendęs, kad SESV 110 straipsnis papildo nuostatas, susijusias su muitų ir jiems lygiaverčio poveikio mokėjimų panaikinimu. Šios nuostatos tikslas – užtikrinti laisvą prekių judėjimą tarp valstybių narių įprastomis konkurencijos sąlygomis, panaikinant bet kokią protekcijos formą, galinčią atsirasti kitų valstybių narių prekes apmokestinus diskriminaciniais vidaus mokesčiais (minėto Sprendimo *Brzeziński* 27 punktas ir minėto Sprendimo *Krawczyński* 30 punktas).

38 Be to, mokesčių sistema gali būti laikoma suderinama su SESV 110 straipsniu, tik jeigu nustatyta, kad ji sutvarkyta taip, jog importuoti gaminiai bet kuriuo atveju nebus apmokestinami daugiau nei vietos gaminiai ir jos poveikis niekada nėra diskriminuojantis (minėto Sprendimo *Brzeziński* 40 punktas; 2007 m. gruodžio 10 d. Nutarties *Kawala*, C-134/07, Rink. p. I-10703, 29 punktas ir minėto Sprendimo *Krawczyński* 32 punktas).

39 Pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką SESV 110 straipsnio pirma pastraipa pažeidžiama tada, kai importuotiems gaminiams ir panašiems vietos gaminiams taikomi mokesčiai apskaičiuojami skirtingu būdu pagal skirtingas taisykles ir tai, nors ir retais atvejais, lemia didesnio mokesčio taikymą importuotam gaminiui (2010 m. vasario 22 d. Sprendimo *Gomes Valente*, C-393/98, Rink. p. I-1327, 21 punktas; 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Weigel*, C-387/01, Rink. p. I-4981, 67 punktas; minėto Sprendimo *Brzeziński* 29 punktas ir 2007 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *Komisija prieš Graikiją*, C-74/06, Rink. p. I-7585, 25 punktas). Tokiomis aplinkybėmis reikia priminti, kad taikant SESV 110 straipsnį reikia atsižvelgti ne tik į tiesiogiai ar netiesiogiai apmokestinamų nacionalinių ir importuotų gaminių vidaus mokesčio tarifą, bet

ir į šio mokesčio pagrindą (žr. 1977 m. kovo 22 d. Sprendimo *Iannelli & Volpi*, 74/76, Rink. p. 557, 21 punktą ir minėto Sprendimo *Komisija prieš Daniją* 18 punktą).

40 Todėl reikia patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinėjamas akcizas vienodai taikomas tiek į Bulgariją importuotiems naudotiems automobiliems, tiek šioje valstybėje jau registruotiems tokio pačio tipo, turinčių vienodas savybes ir tiek pat naudotiems automobiliams, importuotiems kaip nauji, nes šioms dviem kategorijoms priklausantys automobiliai yra „panašūs gaminiai“ SESV 110 straipsnio pirmos pastraipos prasme.

41 Taip lyginant reikia pažymėti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjamas akcizas už kiekvieną automobilį, kuris turi būti registruojamas Bulgarijoje, yra mokamas tik vieną kartą tiek už naujus, tiek už naudotus automobilius.

42 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas pripažino, kad, siekiant išvengti bet kokios diskriminacijos, būtina įstatymuose ar kituose teisės aktuose įtvirtinti fiksuotus tarifus, apskaičiuotus atsižvelgiant į tokius kriterijus, kaip antai automobilio amžius, rida, bendra būklė, variklio tipas, markė arba modelis, kurie leistų pasiekti numatytą tikslą, t. y. kad importuoti naudoti automobiliai niekada nebūtų apmokestinti didesniais mokesčiais nei įskaičiuoto į panašių nacionalinėje teritorijoje jau įregistruotų naudotų automobilių vertę likučio dydis (šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Weigel* 75 punktą). Tokia apskaičiavimo tvarka būtina tam, kad būtų užtikrintas aptariamo mokesčio fiskalinis neutralumas importuotų naudotų automobilių atžvilgiu.

43 Konstatuotina, kad toks pagal variklio galią fiksuotas tarifas, koks nagrinėjamas pagrindinėje byloje, neleidžia neutraliai apskaičiuoti akcizo už importuotus naudotus automobilius.

44 Konkrečiai kalbant, taikant tokią tvarką, apskaičiuojant akcizą už iš kitų valstybių narių importuojamus naudotus automobilius, neatsižvelgiama nei į gamybos metus, nei į šių automobilių ridą jų importo į Bulgarijos teritoriją momentu. Remiantis šia tvarka, nuo automobilio pirmos registracijos (įskaitant užsienyje) praėjęs laikas ir nuvažiuotų kilometrų skaičius yra tik kriterijai, pagal kuriuos nauji automobiliai atskiriami nuo naudotų.

45 Tokioje byloje, kokia yra pagrindinė, apmokestinimo bazė ir akcizo tarifas apskaičiuojami tik pagal variklio galią, kuri yra viena iš nekintančių automobilio charakteristikų, nepriklausančių nuo jo nusidėvėjimo laipsnio, nors naudoti automobiliai apmokestinimi pagal skirtingas taisykles nei nauji.

46 Atsižvelgiant į tai, kad importuota prekė akcizu apmokestinama tik vieną kartą, pagal šią tvarką akcizas už naujus automobilius visada apskaičiuojamas palankiau nei už naudotus automobilius. Kadangi naudoti automobiliai jau yra Bulgarijos teritorijoje, tai reiškia, kad automobiliai, kurie buvo importuoti kaip nauji, jų įvežimo į Bulgarijos teritoriją momentu apmokestinami kaip nauji automobiliai, todėl yra santykiniai brangiau iš kitos valstybės narės importuoti naudotą automobilį, nei Bulgarijoje įsigyti automobilį, kuris yra tokio pat tipo, vienodos variklio galios ir tokios pačios ridos, t. y. tokio paties nusidėvėjimo, o tai gali padaryti įtaką vartotojų pasirinkimui.

47 Todėl į trečiąjį klausimą reikia atsakyti, kad SESV 110 straipsnio pirma pastraipa valstybei narei draudžiama taikyti skirtingą automobilių apmokestinimo akcizu tvarką tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos šioje byloje, jeigu pagal šią tvarką skirtingai apmokestinami iš kitų valstybių narių importuoti naudoti automobiliai ir šios valstybės teritorijoje jau registruoti naudoti automobiliai, kurie į jos teritoriją buvo importuoti kaip nauji.

Dėl Teisingumo Teismo atsakymo pasekmių galiojimo apribojimo laiko atžvilgiu

48 Pateiktose rašytinėse pastabose Bulgarijos vyriausybė Teisingumo Teismo prašė, kad tuo atveju, jei Teisingumo Teismas nustatytų, jog pagrindinėje byloje nagrinėjami nacionalinės teisės aktai nėra suderinami su SESV 110 straipsnio pirma pastraipa, jis apribotų priimsimo sprendimo pasekmių galiojimą laiko atžvilgiu.

49 Savo prašymui pagrįsti ji nurodė tai, kad neaišku, kokio dydžio sumas reikėtų grąžinti, bei sudėtingą Bulgarijos Respublikos finansinę padėtį. Atsižvelgdamas į šią padėtį Teisingumo Teismas galėtų apriboti šio sprendimo pasekmių galiojimą laiko atžvilgiu.

50 Šiuo klausimu reikia priminti, kad Teisingumo Teismas tik išimtiniais atvejais gali, taikydamas bendrąjį teisinio saugumo principą, kuris yra Bendrijos teisės sistemos dalis, apriboti visų suinteresuotųjų asmenų galimybę pasinaudoti jo išaiškinta norma ginčijant sąžiningai nustatytus teisinius santykius. Kad būtų galima nuspręsti taikyti tokį apribojimą, turi būti tenkinami du esminiai kriterijai, t. y. suinteresuotųjų asmenų sąžiningumas ir rizika, kad kils didelių sunkumų (be kita ko, žr. 2006 m. sausio 10 d. Sprendimo *Skov ir Bilka*, C-402/03, Rink. p. I-199, 51 punktą bei minėto Sprendimo *Brzeziński* 56 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

51 Tokį sprendimo būdą Teisingumo Teismas taikė tik esant ypatingoms aplinkybėms, be kita ko, kai egzistavo sunkių ekonominių pasekmių atsiradimo rizika, būtent dėl didelio sąžiningai sukurtų teisinių santykių, atsiradusių remiantis teisės aktu, laikytu teisėtai galiojančiu, skaičiaus, ir paaiškėjus, jog asmenys ir nacionalinės valdžios institucijos buvo skatinamos elgtis Bendrijos teisės neatitinkančiu būdu dėl objektyvaus ir reikšmingo Bendrijos nuostatų reikšmės neapibrėžtumo, prie kurio galėjo prisidėti ir kitų valstybių narių ar Komisijos elgesys (be kita ko žr. 2006 m. balandžio 27 d.

Sprendimo *Richards*, C-423/04, Rink. p. I-3585, 42 punktą ir minėto Sprendimo *Brzeziński* 57 punktą).

52 Iš nusistovėjusios teismo praktikos taip pat matyti, kad vien finansinių pasekmių, valstybei narei galinčių kilti dėl prejudicine tvarka priimto sprendimo, savaime nepakanka pateisinti šio sprendimo pasekmių galiojimo laiko atžvilgiu apribojimo (2001 m. rugsėjo 20 d. Sprendimo *Grzelczyk*, C-184/99, Rink. p. I-6193, 52 punktas; 2005 m. kovo 15 d. Sprendimo *Bidar*, C-209/03, Rink. p. I-2119, 68 punktas ir minėto Sprendimo *Brzeziński* 58 punktas).

53 Šiame prašyme priimti prejudicinį sprendimą keliamas klausimas, ar akcizas, kuriuo apmokestinami į Bulgariją importuojami naudoti automobiliai, suderinamas su SESV 110 straipsnio pirma pastraipa.

54 Per posėdį Bulgarijos vyriausybė pateikė duomenis, kurie atspindi preziumuojamą sumą, mokėtiną tuo atveju, jeigu Teisingumo Teismas priimtų jos atžvilgiu neigiamą sprendimą. Tačiau Teisingumo Teismui nebuvo pateikta duomenų apie tai, kurią šios bendros sumos dalį gali tekti grąžinti. Reikia pridurti, kad grąžintos turi būti tik tos akcizo sumos, kurios viršija šio mokesčio, įeinančio į atitinkamos valstybės narės kilmės panašaus naudoto automobilio vertę, likutį (minėto Sprendimo *Brzeziński* 59 punktas).

55 Todėl reikia konstatuoti, kad nebuvo nustatyta sunkių ekonominių pasekmių rizika šio sprendimo 50–52 punktuose nurodytos teismo praktikos prasme, kurios pateisintų šio sprendimo pasekmių galiojimo apribojimą laiko atžvilgiu.

56 Tokiomis aplinkybėmis nebūtina tikrinti, ar tenkinamas suinteresuotųjų asmenų sąžiningumo kriterijus.

57 Iš anksčiau išdėstytų argumentų darytina išvada, kad nereikia riboti šio sprendimo pasekmių galiojimo laiko atžvilgiu.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

58 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

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

1. 1992 m. vasario 25 d. Tarybos direktyvos 92/12/EEB dėl bendros tvarkos, susijusios su akcizais apmokestinamais produktais ir jų laikymu, judėjimu ir kontrole, 3 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa netaikoma tokioje byloje, kokia yra pagrindinė byla, taip pat ji nedraudžia valstybei narei nustatyti į jos teritoriją importuojamų naudotų automobilių apmokestinimo akcizu tvarkos, jeigu šio mokesčio tiesiogiai nereikia mokėti antrą kartą perparduodant valstybės narės teritorijoje jau esančius automobilius, už kuriuos jau buvo sumokėtas akcizas pirmą kartą importuojant juos į šios valstybės narės teritoriją, jeigu pagal tokią tvarką prekybos tarp valstybių narių atveju nereikia atlikti formalumų kertant sieną.

2. SESV 110 straipsnio pirma pastraipa turi būti aiškinama taip: į Bulgariją importuojami naudoti automobiliai turi būti laikomi gaminiais, kurie yra panašūs į šios valstybės teritorijoje jau įregistruotus naudotus automobilius, kurie buvo importuoti į minėtą valstybę kaip nauji automobiliai, nesvarbu, kokios kilmės.

3. SESV 110 straipsnio pirma pastraipa valstybei narei draudžiama taikyti skirtingą automobilių apmokestinimo akcizu tvarką tokiomis aplinkybėmis, kokios nagrinėjamos šioje byloje, jeigu pagal šią tvarką skirtingai apmokestinami iš kitų valstybių narių importuoti naudoti automobiliai ir šios valstybės teritorijoje jau registruoti naudoti automobiliai, kurie į jos teritoriją buvo importuoti kaip nauji.

Parašai.