TEISINGUMO TEISMO (ketvirtoji kolegija) SPRENDIMAS

2007 m. kovo 1 d.*

Byloje C-391/05

dėl *Finanzgericht Hamburg* (Vokietija) 2005 m. rugpjūčio 30 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2005 m. spalio 31 d., pagal EB 234 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Jan De Nul NV

prieš

Hauptzollamt Oldenburg,

TEISINGUMO TEISMAS (ketvirtoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas K. Lenaerts, teisėjai E. Juhász, R. Silva de Lapuerta (pranešėja), G. Arestis ir J. Malenovský,

* Proceso kalba: vokiečių.

generalinis advokatas Y. Bot,
posėdžio sekretorius J. Swedenborg, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2006 m. lapkričio 8 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

— *Jan De Nul NV*, atstovaujamos advokato W. Meven,

— *Hauptzollamt Oldenburg*, atstovaujamos A. Gessler,

— Belgijos vyriausybės, atstovaujamos A. Hubert,

— Europos Bendrijų Komisijos, atstovaujamos W. Mölls,

susipažinęs su 2004 m. spalio 28 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvos 92/81/EEB dėl akcizo už mineralines alyvas struktūrų derinimo (OL L 316, p. 12), iš dalies pakeistos 1994 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 94/74/EB (OL L 365, p. 46, toliau – Direktyva 92/81) 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *Jan De Nul NV* (toliau – *Jan De Nul*) ir *Hauptzollamt Oldenburg* (toliau – *Hauptzollamt*) ginčą dėl pastarosios atsisakymo atleisti nuo akcizo už mineralines alyvas (toliau – akcizo) žemsiurbės sunaudojamus mineralinės alyvos kiekius.

Teisinis pagrindas

Direktyva 92/81

3 Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 ir 2 dalyse numatoma:

„1. Be Direktyvoje 92/12/EEB pateiktų bendrųjų nuostatų, atleidžiančių nuo mokesčio akcizais apmokestinamus produktus, ir, nepažeisdamos kitų Bendrijos

nuostatų, valstybės narės savo pačių nustatytomis sąlygomis, siekdamos užtikrinti teisingą tokių išimčių taikymą ir užkirsti kelią bet kokiam mokesčių vengimui ir piktnaudžiavimui, atleidžia šiuos produktus nuo vienodo akcizo:

<...>

c) mineralines alyvas, tiekiamas kaip laivų degalai navigacijos Bendrijos vandenyse tikslais (įskaitant žvejybą), išskyrus privačius pramoginius laivus.

Šioje direktyvoje „privatūs pramoginiai laivai" reiškia bet kokį laivą, kurį jo savininkas arba nuomos ar kita teise juo besinaudojantis fizinis ar juridinis asmuo naudoja ne komerciniams tikslams, ir ypač ne keleiviams ar kroviniams vežti ar paslaugoms teikti už užmokestį, ir ne valdžios institucijų užsakymu.

<...>

2. Nepažeidžiant kitų Bendrijos nuostatų, valstybės narės gali taikyti mineralinėms alyvoms arba kitiems panašiam naudojimui skirtiems produktams, kuriems taikoma fiskalinė kontrolė, visiškus arba dalinius atleidimus nuo mokesčių arba sumažintus mokesčių tarifus, jei jie naudojami:

<...>

b) naviguojant vidaus vandenyse (įskaitant žvejybą), išskyrus pramoginius laivus;

<...>

g) vykdant vandens kelių ir uostų dugno valymo operacijas."

Nacionalinės teisės aktai

4 Vokietijoje nacionalinės teisės nuostatos dėl mineralinių alyvų atleidimo nuo akcizo yra numatytos 1992 m. gruodžio 21 d. Įstatyme dėl mineralinių alyvų mokesčio (*Mineralölsteuergesetz*) (BGBl. 1992 I, p. 2150 ir 2185, toliau – *MinöStG*), o taip pat 1993 m. rugsėjo 15 d. Įstatymo dėl mineralinių alyvų mokesčio įgyvendinimo reglamente (*Mineralölsteuer-Durchführungsverordnung*) (BGBl. 1993 I, p. 1602, toliau – *MinöStV*).

5 *MinöStG* 4 straipsnio 1 dalies ketvirtame punkte, taikant šio įstatymo 12 straipsnyje numatytas sąlygas, numatoma, kad atleistos nuo akcizo mineralinės alyvos gali būti naudojamos kaip kuras laivų eigai ir šildymui tik komerciniais tikslais ir su jais susijusiai veiklai, pavyzdžiui, locmanų veiklai, vilkikams ir analogiškoms paslaugoms, arba darbui naudojamuose laivuose, o taip pat karo, viešosios valdžios, gelbėjimo jūroje ir profesionaliai naudojamuose žvejybos laivuose.

6 Pagal *MinöStG* 31 straipsnio 2 dalies 5 punktu vykdomajai valdžiai deleguotą teisę priimti norminius aktus *MinöStV* 17 straipsnio 5 dalies antrame punkte numatyta, kad į *MinöStG* 4 straipsnio 1 dalies ketvirtame punkte vartojamą „laivų" sąvoką nepatenka tam tikra plaukiojanti įranga. Taigi žemsiurbės, kranai ir grūdų elevatoriai nelaikomi laivais pastarosios nuostatos prasme ir todėl juose naudojamas kuras kaip degalai varikliams ar šildymui nėra atleidžiamas nuo akcizo.

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

7 Ieškovė pagrindinėje byloje *Jan De Nul* vykdo hidraulinės inžinerijos veiklą ir norėjo, kad nuo akcizo būtų atleistas tam tikras mineralinės alyvos kiekis, kurį sunaudojo 10 062 tonų talpos žemsiurbė „Christoforo Kolombo" nuo 1999 m. spalio 19 d. iki 1999 m. gruodžio 17 d. atlikdama Elbės upės tarp Hamburgo ir Cuxhaveno gilinimo darbus.

8 Žemsiurbė iš vandens telkinio dugno siurbia smėlį, žvyrą ir kitas medžiagas, kurios kartu su įsiurbtu vandeniu patenka į jos talpyklas. Vėliau šios medžiagos gabenamos į sąvartyną ir ten iškraunamos.

9 2000 m. balandžio 3 d. *Jan De Nul* deklaravo siurbimo ir iškrovimo operacijoms sunaudotus mineralinės alyvos kiekius. Vėliau *Hauptzollamt* šiai bendrovei nurodė,

kad akcizą reikia mokėti ir už tuos mineralinės alyvos kiekius, kurie buvo sunaudoti žemsiurbei plaukiant be krovinio ir manevruojant šių operacijų metu.

10 Pagal 2000 m. lapkričio 15 d. pateiktą papildomą akcizo deklaraciją *Jan De Nul* susidarė 183 127 DEM mokesčio skola.

11 2002 m. liepos 3 d. sprendimu *Hauptzollamt* atmetė 2000 m. gruodžio 19 d. *Jan De Nul* pateiktą prašymą atleisti nuo šios sumos mokėjimo. 2002 m. rugpjūčio 2 d. ši bendrovė *Finanzgericht Hamburg* pateikė ieškinį, kuriuo prašė ją atleisti nuo akcizo už tuos mineralinės alyvos kiekius, kurie buvo sunaudoti ne tada kai žemsiurbė dirbo, bet kai ji plaukė be krovinio.

12 Prašymą dėl prejudicinio sprendimo priėmimo pateikusiame teisme *Jan De Nul* teigė, kad žemsiurbės veikla prilygsta specializuoto komercinei navigacijai naudojamo laivo veiklai, kurio sunaudotas kuras atleidžiamas nuo akcizo pagal Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punktą, neatsižvelgiant į žemsiurbės kelionės tikslą.

13 *Hauptzollamt* šiame teisme teigia, kad ši žemsiurbė dirbo vidaus vandens keliuose, todėl atleidimas nuo mokesčio, kurį valstybės narės gali taikyti pagal

Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies b punktą, priklauso nuo nacionalinio įstatymų leidėjo sprendimo.

14 2004 m. gruodžio 27 d. *Hauptzollamt* pataisė savo 2000 m. lapkričio 15 d. sprendimą, atsižvelgdama į 2004 m. vasario 3 d. *Bundesfinanzhof* priimtą sprendimą, ir pripažino, kad mineralinė alyva, kurią žemsiurbė sunaudojo plaukdama be krovinio, turėtų būti atleista nuo akcizo pagal *MinöStG* 4 straipsnio 1 dalies 4 punktą. Todėl mokėtina akcizo suma buvo sumažinta 164 372 DEM.

15 Abi pagrindinės bylos šalys sutarė, kad ieškinys neteko dalyko tiek, kiek jis susijęs su mokesčio bazės elementais, dėl kurių akcizo suma buvo sumažinta, todėl ginčas vyksta tik dėl to, ar *Jan De Nul* turi mokėti akcizą už per manevravimą atliekant gilinimo operacijas sunaudotą mineralinės alyvos kiekį.

16 Šiomis aplinkybėmis *Finanzgericht Hamburg*, manydamas, kad ginčo sprendimas priklauso nuo sąvokos „navigacija Bendrijos vandenyse“ aiškinimo, nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir užduoti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„a) Kaip reikėtų suprasti sąvoką „navigacija Bendrijos vandenyse“ Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme,

lyginant su tos pačios direktyvos 8 straipsnio 1 dalies b punkte vartojama sąvoka „vidaus vandenys“?

b) Ar susiurbtą gruntą savo talpyklose laikančios žemsiurbės naudojimas Bendrijos vandenyse apskritai turi būti laikomas navigacija Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme, ar reikia išskirti atskirus žemsiurbės darbo etapus?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

17 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, kaip reikia aiškinti „sąvoką Bendrijos vandenys“ Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme lyginant su to paties straipsnio 1 dalies b punkte vartojama sąvoka „vidaus vandenys“.

18 Norint atsakyti į užduotą klausimą reikia visų pirma priminti, kad ši Direktyva buvo priimta pagal EB sutarties 99 straipsnį (tapusį EB 93 straipsniu), kuriuo Tarybai suteikiami įgaliojimai, remiantis Komisijos pasiūlymu vieningai priimti nuostatas, be

kita ko, dėl akcizų, kurios yra būtinos užtikrinti, kad būtų sukurta ir imtų veikti vidaus rinka.

19 Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalyje, atsižvelgiant į akcizo struktūrų suderinimą Bendrijoje, numatomi privalomo atleidimo nuo mokesčių atvejai, pavyzdžiui, mineralinėms alyvoms, tiekiamoms kaip laivų degalai navigacijos Bendrijos vandenyse tikslais (įskaitant žvejybą), išskyrus privačius pramoginius laivus.

20 Dėl šios dalies c punkte minimos sąvokos „Bendrijos vidaus vandenys", kuri nėra paaiškinta, svarbu pastebėti, kad aiškinant Bendrijos teisės nuostatą, be kita ko, reikia atsižvelgti į teisės akto, kuriame yra ši nuostata, kontekstą ir tikslą (žr. 2005 m. birželio 7 d. Sprendimo *VEMW ir kt.*, C-17/03, Rink. p. I-4983, 41 punktą ir ten minimą teismo praktiką).

21 Šiuo aspektu iš Direktyvos 92/81 trečios ir penktos konstatuojamųjų dalių aišku, kad ja, viena vertus, siekiama patikslinti tam tikrus bendrus produktų, kuriems taikoma bendra mineralinių alyvų akcizų tvarka, rūšių apibrėžimus ir, kita vertus, numatyti tam tikrus šių produktų atleidimo nuo mokesčių atvejus, kurie būtų privalomi visoje Bendrijoje (žr. 2004 m. balandžio 1 d. Sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft*, C-389/02, Rink. p. I-3537, 17 punktą). Iš minėtų Direktyvos 92/81 konstatuojamųjų dalių ir jos pavadinimo aišku, kad bendrais apibrėžimais ir numatytais atleidimais nuo mokesčių siekiama skatinti vidaus rinkos sukūrimą ir

gerą jos veikimą, o taip pat numatyti akcizo struktūrų suderinimą Bendrijoje (žr. minėto sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft* 18 punktą).

22 Todėl Direktyva 92/81 reglamentuojamų produktų apibrėžimus ir jiems taikomus atleidimus nuo mokesčių reikia aiškinti atskirai, remiantis nuostatų tekstu, o taip pat šia direktyva siekiamais tikslais (žr. minėto sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft* 19 punktą).

23 Šiuos atleidimo nuo mokesčių atvejus atskirai aiškinti reikia dar ir dėl to, kad Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalyje yra numatoma valstybių narių pareiga netaikyti vienodo akcizo už mineralines alyvas, tiekiamas naudoti kaip degalus, vykdant tam tikrą šioje nuostatoje minimą veiklą (žr. minėto sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft* 20 punktą ir šia prasme taip pat 1999 m. birželio 10 d. Sprendimo *Braathens*, C-346/97, Rink. p. I-3419, 31 punktą). Bet koks skirtingas nacionalinis Direktyvoje 92/81 numatytų išimčių aiškinimas pakenktų ne tik tikslui suvienodinti reglamentavimą Bendrijoje ir teisiniam saugumui, bet ir keltų nevienodo susijusių ūkio subjektų vertinimo grėsmę (žr. minėto sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft* 21 punktą).

24 Kalbant apie nagrinėjamą nuostatą reikia pastebėti, kad privalomu mineralinės alyvos, naudojamos kaip degalai navigacijos Bendrijos vandenyse tikslais, atleidimu nuo mokesčių siekiama palengvinti prekybą Bendrijos viduje, ypač laisvą prekių judėjimą ir paslaugų, kurias galima teikti šiuose vandenyse, teikimą.

25 Šiuo atleidimu nuo mokesčių Bendrijos įstatymų leidėjas norėjo paskatinti tam tikrų mokestinių sąlygų, kuriomis veikia transporto ir kitų paslaugų įmonės, naudojančios šiuos vandenis, suvienodinimą.

26 Todėl sąvoką „Bendrijos vandenys" reikia suprasti kaip apimančią visus vandenis, kuriuose paprastai vyksta komercinė jūrinė navigacija. Tokia navigacija apima visus jūrinius laivus, įskaitant ir pačio didžiausio tonažo.

27 Be to, kaip nurodo Komisija, tik taip aiškinant galima užtikrinti vienodas ekonomines sąlygas Bendrijos uostams, neatsižvelgiant į kiekvieno uosto, iš kurio vykdoma ši veikla, geografinę padėtį kranto atžvilgiu.

28 Galiausiai svarbu pažymėti, kad Direktyva 92/81 taip pat siekiama užtikrinti laisvą mineralinės alyvos judėjimą vidaus rinkoje ir išvengti konkurencijos iškraipymų, kurie galėtų kilti dėl to, kad skirtingose valstybėse narėse yra skirtingos akcizo struktūros (žr. 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Komisija prieš Vokietiją*, C-240/01, Rink. p. I-4733, 39 ir 44 punktus).

29 Šiomis aplinkybėmis Direktyvos 92/81 8 straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka, pagal kurią valstybės narės gali numatyti visiškus ar dalinius atleidimus nuo mokesčių arba sumažintus mokesčių tarifus mineralinėms alyvoms ar kitiems panašiam naudojimui skirtiems produktams, kuriems taikoma fiskalinė kontrolė, ir, be kita ko, šios dalies

b punkte numatyta sąvoka „navigacija vidaus vandenyse“ nėra lemianti aplinkybė aiškinant šio straipsnio 1 dalyje numatytų privalomų išimčių taikymo apimtį.

30 Iš tiesų neginčijama, kad jūrinei navigacijai komerciniais tikslais tinkantys laivai gali naviguoti ir vidaus vandens keliais iki tam tikrų ne pakrantėje esančių jūrinių uostų. Jei būtų nuspręsta, kad privalomas atleidimas nuo mokesčių netaikomas navigacijai nuo tada, kai ji vykdoma vidaus vandens keliais vykstant į jūrinius uostus, būtų pakenkta prekybai Bendrijos viduje, nes tokio atleidimo nuo mokesčio netaikymas sudarytų nepalankesnes sąlygas šia navigacija užsiimantiems ūkio subjektams ir kiltų grėsmė, kad dalis šių uostų jūrinio eismo bus nukreipta į kitus uostus. Todėl šie ūkio subjektai atsidurtų nepalankesnėje padėtyje nei pakrantės uostuose veikiantys subjektai.

31 Todėl Direktyvos 92/81 8 straipsnio 2 dalyje numatyta tvarka tėra pagalbinio pobūdžio, t. y. ji gali būti taikoma tik navigacijai vidaus vandens keliais, kuri nevyksta vandenyse, kuriais vykdoma jūrinė navigacija siekiant komercinių tikslų.

32 Todėl į pirmąjį prejudicinį klausimą reikia atsakyti, kad sąvoka „Bendrijos vandenys“ Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme reiškia visus vandenis, kuriais gali plaukioti visi, įskaitant ir didžiausio tonažo, laivai, jūrų keliais plaukiojantys komerciniais tikslais.

Dėl antrojo klausimo

33 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės klausia, ar tam tikros operacijos naudojant žemsiurbę gali būti laikomos patenkančiomis į sąvoką „navigacija“ Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme.

34 Kaip nurodyta šio sprendimo 15 punkte, kadangi *Jan De Nul* sutiko su akcizu už mineralinę alyvą, sunaudotą siurbiant ir iškraunant, pagrindinėje byloje vyksta ginčas tik dėl to, ar manevruojant gilinimo metu sunaudotam mineralinės alyvos kiekiui turi būti taikomas šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo mokesčių.

35 Iš prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo sprendimo taip pat aišku, kad mineralinė alyva, kurią žemsiurbė sunaudojo plaukdama be krovinio, buvo atleista nuo akcizo.

36 Dėl sąvokos „navigacija“ Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme Teisingumo Teismas minėtame sprendime *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft* yra nusprendęs, kad bet kokiai navigacijos komerciniais tikslais operacijai taikomas šioje nuostatoje numatytas atleidimas nuo vienodo akcizo. Šio sprendimo 25 punkte Teisingumo Teismas patikslino, kad pačioje nuostatoje nėra nurodoma jokio skirtumo, priklausančio nuo navigacijos tikslo, nes šia direktyva siekiama panaikinti konkurencijos iškraipymus neatsižvelgiant į komercinės navigacijos rūšį.

37 Iš minėto sprendimo *Deutsche See-Bestattungs-Genossenschaft* tampa aišku, kad kelionės tikslas nėra svarbus, kai kalbama apie navigaciją, kuri yra už užmokestį teikiama paslauga.

38 Dėl pagrindinės bylos yra aišku, kad žemsiurbė turi varymo sistemą, kuria naudodamasi ji gali savarankiškai judėti. Taigi šis laivas turi tokiam paslaugų teikimui būtinas technines charakteristikas.

39 Kalbant apie Direktyvos 92/81 8 straipsnio 2 dalies g punkte numatytą tvarką, pagal kurią valstybės narės gali taikyti mineralinėms alyvoms visiškus ar dalinius atleidimus nuo mokesčių arba sumažintus mokesčių tarifus, jei jos sunaudojamos gilinant vandens kelius ir uostus, pakanka pastebėti, kad, kaip buvo nurodyta šio sprendimo 29 punkte, ši valstybėms narėms suteikta teisė numatyti atleidimą nuo mokesčių nedaro įtakos aiškinant šio straipsnio 1 dalį.

40 Todėl į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad manevrai, kuriuos žemsiurbė atlieka siurbdama ir iškraudama medžiagas, t. y. nuo valymo veiklos neatsiejamas judėjimas, patenka į sąvoką „navigacija“ Direktyvos 92/81 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme.

Dėl išlaidų

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

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

1. **Sąvoka „Bendrijos vandenys“ 1992 m. spalio 19 d. Tarybos direktyvos 92/81/EEB dėl akcizo už mineralines alyvas struktūrų derinimo, iš dalies pakeistos 1994 m. gruodžio 22 d. Tarybos direktyva 94/74/EB, 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme reiškia visus vandenis, kuriais gali plaukioti visi, įskaitant ir didžiausio tonažo, laivai, jūrų keliais plaukiojantys komerciniais tikslais.**

2. **Manevrai, kuriuos žemsiurbė atlieka siurbdama ir iškraudama medžiagas, t. y. nuo valymo veiklos neatsiejamas judėjimas, patenka į sąvoką „navigacija“ Direktyvos 92/81, pakeistos direktyva 94/74/EB, 8 straipsnio 1 dalies c punkto pirmosios pastraipos prasme.**

Parašai.