

Lieta C-426/07

**Dariusz Krawczyński**

pret

**Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku**

(Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku līgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Iekšējie nodokļi – Nodokļi mehāniskajiem transportlīdzekļiem – Akcīzes nodoklis – Lietoti transportlīdzekļi – Imports

Sprieduma kopsavilkums

1. Noteikumi par nodokļiem – Tiesību aktu saskaņošana – Apgrozījuma nodokļi – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma – Aizliegums iekasēt citus valsts nodokļus, kuriem ir apgrozījuma nodokļu raksturs

(Padomes Direktīvas 77/388 33. panta 1. punkts)

2. Noteikumi par nodokļiem – Iekšējie nodokļi – Akcīzes nodoklis, par jebkādu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanu pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā

(EKL 90. panta pirmā daļa)

1. Sestās Direktīvas 77/388 par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem, ar grozījumiem, kas izdarīti ar Direktīvu 91/680, 33. panta 1. punkts ir interpretējams tādējādi, ka tam nav pretrunā tas akcīzes nodoklis, ar kuru apliek visu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumus pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā.

Tā kā ar šādu akcīzes nodokli apliek tikai mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumus pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā, to nevar uzskatīt par vispārīgu piemērojamo visiem darījumiem, kur pirkuma priekšmets ir preces vai pakalpojumi, un tas atšķiras no pievienotās vērtības nodokļa tādējādi, ka to nevar kvalificēt kā nodokli, kuram ir apgrozījuma nodokļa raksturs minētā panta nozīmē.

(sal. ar 22., 23., 25. un 26. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

2. EKL 90. panta pirmā daļa ir interpretējama tādējādi, ka ar to nav saderīgs tas akcīzes nodoklis, ar kuru apliek visu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumus pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā, ja tas nodokļa apmērs, ko uzliek par lietotu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem, pārsniedz tā paša nodokļa atlikušo summu, kas iekāuta līdzīgu transportlīdzekļu tirgus vērtībā, kuri iepriekš ir reģistrēti tajā dalībvalstī, kas ieviesusi šo nodokli. Iesniedzītājiem ir jāpārbauda, vai attiecīgā tiesiskā regulējuma dēļ rodas šādas sekas.

(sal. ar 39. punktu un rezolūcijas daļas 2) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2008. gada 17. jūlijā (\*)

Iekšzīde nodokļi – Nodokļi mehāniskajiem transportlīdzekļiem – Akcīzes nodoklis – Lietoti transportlīdzekļi – Imports

Lietā C-426/07

par I-gumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku* (Polija) iesniedza ar likumu, kas pieņemts 2007. gada 27. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2007. gada 14. septembrī, tiesvedībā

***Dariusz Krawczyński***

pret

***Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku.***

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs P. Jānns [*P. Jann*], tiesneši A. Ticano [*A. Tizzano*], M. Iešišs [*M. Iešiš*] (referents), E. Levits un Ž. Ž. Kāzels [*J. J. Kasil*],

ģenerālvokāte E. Šārpstone [*E. Sharpston*],

sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

ģemotvārā rakstveida procesū,

ģemotvārā apsvērumus, ko sniedza:

- Kravāinska [*Krawczyński*] vārdā – V. Klošovskis [*W. Kosowski*], *radca prawny*,
- *Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku* vārdā – V. Džēmiahšs [*W. Dziemiach*], *radca prawny*,
- Polijas valdības vārdā – M. Dovģelevis [*M. Dowgielewicz*], *přrstāvjs*,
- Eiropas Kopienu Komisijas vārdā – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un K. Ĥermāne [*K. Herrmann*], *přrstāvjs*,

ģemotvārā pāc ģenerālvokātes uzklusāšanas pieģemto likumu izskatīt lietū bez ģenerālvokātes secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

## Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt, pirmkārt, Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK (OV L 376, 1. lpp., turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”), 33. panta 1. punktu un, otrkārt, EKL 90. panta pirmo daļu.

2 Šis līgums iesniegts saistībā ar tiesvedību starp Kravīnski un *Biazymstok* Muižas palātas direktoru (*Dyrektor Izby Celnej w Biazymstoku*) par akcīzes nodokli, kas viņam noteikts par lietotu automašīnu tirdzniecību pirms to pirmās reģistrācijas Polijā.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Kopienas tiesiskais regulējums*

3 Sestās direktīvas 33. panta 1. punkts ir noteikts:

“Neskarot citus Kopienas noteikumus, jo īpaši tos, kas noteikti spēkā esošajās Kopienas normatīvajos aktos par vispārīgiem nosacījumiem, kā glabāt, pārvietot un uzraudzēt ražojumus, uz kuriem attiecas akcīzes nodoklis, šā direktīva nekavējoties dalībvalstīs saglabāt vai ieviest nodokli par apdrošināšanas līgumiem, azartspēļu un derību nodokli, akcīzes nodokli, valsts nodevas un vispār jebkurus nodokļus vai maksājumus, ko nevar uzskatīt par apgrozījuma nodokļiem, tomēr ar noteikumu, ka šie nodokļi vai maksājumi tirdzniecībā starp dalībvalstīm nerada formalitātes, šķērsojot robežas.”

#### *Valsts tiesiskais regulējums*

4 2004. gada 23. janvāra Likuma par akcīzes nodokli (*ustawa o podatku akcyzowym*) (*Dz. U. Nr. 29, 257. pozīcija*) redakcijā, kas ir piemērojama pamata prāvā (turpmāk tekstā – “2004. gada likums”), 2. pants ir noteikts:

“Šajā likumā:

[..]

11) “iegāde Kopienas teritorijā” ir akcīzes preču nosūtīšana no kādas dalībvalsts uz valsts teritoriju;

[..].”

5 Minētā likuma 10. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“Nodokļa bāze, izsakot likmi procentos no aprēķinu bāzes, ir:

1) summa, kas maksājama par akcīzes preču pārdošanu valsts teritorijā, no kā ir atskaitāta par precēm un pakalpojumiem maksājamo nodokļa summa vai par šīm precēm maksājamo akcīzes nodokļa summa;

2) summa, kas pircējam jāmaksā par akcīzes precēm gadījumā, ja tiek veikta iegāde Kopienas teritorijā;

3) summa, kas maksājama par akcīzes preču piegādi dalībvalsts teritorijā, ja tiek veikta piegāde Kopienas teritorijā;

4) akcīzes preču muitas vērtība, pieskaitot tai muitas nodokļus, kas maksājami ieviešanas gadījumā, ņemot vērā 6.–9. punktu.”

6 2004. gada likuma 75. panta 1. un 3. punkti ir paredzēti:

“1. Nodokļa likme par nesaskaņotām akcīzes precēm ir 65 % no 10. pantā noteiktās nodokļa bāzes, izņemot elektroenerģijai piemērojamo likmi.

[..]

3. Par valsts finansēm atbildīgais ministrs ar lēmumu var samazināt 1. un 2. punktā noteiktās akcīzes nodokļa likmes un diferencēt tās atkarībā no preču veida vai pat paredzēt to piemērošanas noteikumus.”

7 Šī paša likuma 79. pantā ir noteikts, ka:

“Nodokļu maksātājam ir tiesības atskaitīt no akcīzes nodokļa summas akcīzes nodokļi, ko viņš ar nesaskaņoto akcīzes nodokļi apliekamo preču saņemšanas brīdī ir samaksājis sakarā ar nodokļiem apliekamu pārdošanas darījumu vai importu.”

8 2004. gada likuma 80. panta 1.–4. punkti ir paredzēti šādi:

“1. Akcīzes nodoklis attiecas uz vieglajām pasažieru automašīnām, kas nav reģistrētas valsts teritorijā saskaņā ar ceļu satiksmes noteikumiem.

2. Akcīzes nodoklis ir jāmaksā:

1) personām, kas veic jebkādu vieglo automašīnu pārdošanu pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā;

2) importētājiem un personām, kas veic iegādi Kopienas teritorijā.

3. Akcīzes nodokļa maksāšanas pienākums rodas:

1) pārdošanas gadījumā ar fakturēšana izdošanu un vēlākais septiņu dienu laikā, skaitot no preces iegādes dienas;

2) importēšanas gadījumā – no dienas, kad rodas muitas pārdes muitas tiesību normu nozīmē;

3) iegādes gadījumā Kopienas teritorijā – no brīža, kad iegātas tiesības izmantot vieglo automašīnu kā pašniekam un vēlākais no tās reģistrācijas valsts teritorijā saskaņā ar ceļu satiksmes noteikumiem.

4. Par valsts finansu atbildīgais ministrs ar lēmumu var noteikt informāciju attiecībā uz vieglajam automašīnam, ieskaitot pieejamo krāvesību, ar mērķi iekasēt akzes nodokli, ņemot vērā pašos nodokļu noteikumos izmantotus risinājumus un nepieciešamību nodrošināt akzes nodokļa likumīgu iekasēšanu.”

9 2004. gada likuma 81. panta 1. punkts ir izteikts šādā redakcijā:

“Personam, kas Kopienā veic tirdzniecību vieglo automašīnu iegādē Kopienas teritorijā, kuras nav reģistrētas valsts teritorijā saskaņā ar ceļu satiksmes noteikumiem, ir pienākums:

1) veicot importu valsts teritorijā, iesniegt vienkrāsotu deklarāciju kompetentajā muitas birojā piecu dienu laikā no dienas, kad veikta iegāde Kopienā;

2) samaksēt akzes nodokli vēlākais dienā, kad šo transportlīdzekli reģistrē valsts teritorijā.”

10 Atbilstoši 2004. gada likuma 82. panta 3. punktam, iegādājoties vieglo automašīnu Kopienas teritorijā, nodokļa bāze ir summa, ko pircējam ir pienākums maksāt pārdēvējam.

11 No finanšu ministra 2004. gada 22. aprīļa lēmuma par akzes nodokļa likmju samazinājumu (*rozporz?dzenie Ministra Finansów w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego*) (Dz. U. Nr. 87, 825. pozīcija) 7. panta redakcijā, kas ir piemērojama pamata prāvā (turpmāk tekstā – “2004. gada lēmums”), kā arī no tās 1. un 2. pielikuma var secināt, ka attiecībā uz jaunam automašīnam vai automašīnam, kuras ir jaunakas par diviem gadiem, akzes nodokļa likme ir 3,1 % vai 13,6 % atkarībā no dzinēja tilpuma un ka savukārt attiecībā uz transportlīdzekļiem, kuri ir vecāki par diviem gadiem, šo likmi aprēķina pēc formulas, kas ietverta 2004. gada lēmuma 7. panta 2. punktā, un tā atšķiras atkarībā no transportlīdzekļa vecuma un var atbilst līdz 65 % no nodokļa bāzes.

### **Pamata prāva un prejudiciālie jautājumi**

12 Ar 2005. gada 7. novembra lēmumu *Bia?ystok* Muitas pārvaldes vadītājs (*Naczelnik Urzędu Celnego w Bia?ymstoku*) noteica summu PLN 11 066 apmērā, kas Kravīnskim jāmaksā par piecu transportlīdzekļu pādošanu pirms to pirmās reģistrācijas Polijas teritorijā, pamatojoties uz akzes nodokli, kurš nodokļu maksātājam bija jādeklarē un jāsamaksā, bet ko viņš netika izdarījis.

13 Kravīnskis minēto lēmumu pārsūdzēja, lai panāktu, ka maksājams akzes nodoklis tiek noteikts PLN 4599 apmērā, jo viņš uzskatīja, ka pēc būtības viņam saskaņā ar 2004. gada likuma 79. pantu ir tiesības atskaitēt no maksājama summas akzes nodokli, ko viņš ar nesaskaņoto akzes nodokli apliekamo preču saņemšanas brīdī ir samaksājis sakarā ar nodokļiem apliekamu pārdošanas darījumu vai importu pat, ja viņš nav iesniedzis šim mērķim paredzēto deklarāciju.

14 *Dyrektor Izby Celnej w Bia?ymstoku* ar 2006. gada 19. janvāra lēmumu šo sūdzību noraidīja. Tajā viņš norādīja, ka, pirmkārt, akzes nodoklis ir jāmaksā visām personām, kuras Polijā pārdo mehāniskos transportlīdzekļus pirms to pirmās reģistrācijas Polijas teritorijā un, otrkārt, ka, lai varētu veikt minēto atskaitēšanu, nodokļu maksātājam kompetentajā muitas iestādē ir jāiesniedz deklarācija par šo akzes nodokli, jāaprēķina šis nodoklis un jāsamaksā tiesiskajā regulājumā paredzētajā termiņā.

15 Kravīnskis par šo noraidīto lēmumu cēla prasību *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bia?ymstoku* (*Bia?ystok* vojevodistes Administratīvā tiesa). Viņš it īpaši norādīja, ka no akzes nodokļa ir atbrīvoti lietotu mehānisko transportlīdzekļu – neatkarīgi no to vecuma –, kuri jau

re?istr?ti Polij?, p?rdošanas dar?jumi, tom?r tas pats atbr?vojums netiek piem?rots lietotu meh?nisko transportl?dzek?u, kas ievesti no cit?m dal?bvalst?m, p?rdošanas dar?jumiem. Par p?d?jo min?to transportl?dzek?u p?rdošanu pirms to re?istr?cijas Polij? ir j?maks? akc?zes nodoklis, kura apm?rs atkar?gs no transportl?dzek?a vecuma. Krav?inskis apgalvo, ka Polijas Republika lietotiem meh?niskajiem transportl?dzek?iem, kas ievesti no cit?m dal?bvalst?m, piem?ro liel?ku akc?zes nodokli nek? l?dz?giem dal?bvalst? [ieg?d?jamiem] transportl?dzek?iem.

16 *Dyrektor Izby Celnej w Bia?ymstoku* savuk?rt uzskata, ka Polijas Republika diskrimin?joši nenoš?ir transportl?dzek?us atkar?b? no to izcelsmes, jo izš?irošais krit?rijs akc?zes nodok?a piem?rošanai ir re?istr?cijas neesam?ba Polijas teritorij? un nevis tas, ka transportl?dzek?i ir no citas dal?bvalsts, nevis Polijas Republikas.

17 Š?dos apst?k?os *Wojewódzki S?d Administracyjny w Bia?ymstoku* nol?ma aptur?t tiesved?bu un uzdot Tiesai š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

“1) Vai t?ds Eiropas Kopienas dal?bvalst? ieviests akc?zes nodoklis k? [2004. gada likum?], ar ko tiek aplikti visi vieglo automaš?nu p?rdošanas dar?jumi, kas ?stenoti pirms to pirm?s re?istr?cijas valsts teritorij?, ir uzskat?ms par aizliegta apgroz?juma nodok?a veidu Sest?s direkt?vas 33. panta 1. punkta izpratn? [..]?”

Gad?jum?, ja uz pirmo jaut?jumu tiek atbild?ts noraidoši:

2) vai t?ds akc?zes nodoklis, k?ds tiek apstr?d?ts *Wojewódzki S?d Administracyjny w Bia?ymstoku* izskat?maj? liet?, ar ko tiek aplikti visi vieglo pasažieru automaš?nu p?rdošanas dar?jumi, kas ?stenoti pirms to pirm?s re?istr?cijas valsts teritorij?, nav sader?gs ar EKL 90. pantu, kas paredz diskrimin?cijas aizliegumu un aizliegumu piem?rot protekcioniska rakstura valsts nodok?u sist?mu ar m?r?i aizsarg?t l?dz?gas valsts preces, ja t?du lietotu transportl?dzek?u, kas iepriekš jau re?istr?ti Polijas teritorij?, p?rdošanas dar?jumi netiek aplikti ar šo nodokli?”

## **Par prejudici?lajiem jaut?jumiem**

### *Par pirmo jaut?jumu*

18 Vispirms j?atg?dina, ka, lai nov?rt?tu, vai nodokli, maks?jumu vai nodevu var uzskat?t par apgroz?juma nodokli Sest?s direkt?vas 33. panta 1. punkta izpratn?, ir j?p?rbauda, vai t? rezult?t? netiek apdraud?ta kop?j?s pievienot?s v?rt?bas nodok?a (turpm?k tekst? – “PVN”) sist?mas darb?ba, ieturot nodokli par pre?u un pakalpojumu apriti un apliekot komercdar?jumus l?dz?g? veid? k? PVN (2007. gada 11. oktobra spriedums apvienotaj?s liet?s C?283/06 un C?312/06 *KÖGÁZ* u.c., Kr?jums, l?8463. lpp., 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

19 Tiesa šaj? sakar? preciz?ja, ka katr? zi?? ir uzskat?ms, ka nodok?i, maks?jumi un nodevas, kam ir t?das pašas b?tisk?s paz?mes k? PVN, tiek ietur?ti par pre?u un pakalpojumu apriti l?dz?g? veid? k? PVN, pat ja tie nav piln?b? identiski (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *KÖGÁZ* u.c., 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

20 Turpret? ar Sest?s direkt?vas 33. panta 1. punktu pie?auj t?da nodok?a saglab?šanu vai ieviešanu, kam nav k?das no b?tiskaj?m PVN paz?m?m (iepriekš min?tais spriedums apvienotaj?s liet?s *KÖGÁZ* u.c., 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

21 Tiesa ir preciz?jusi, k?das ir b?tisk?s PVN paz?mes. No judikat?ras izriet, ka past?v ?etras š?das paz?mes: visp?r?ja PVN ietur?šana par dar?jumiem, kur pirkuma priekšmets ir preces vai pakalpojumi; t? apm?ra noteikšana proporcion?li nodok?a maks?t?ja sa?emtajai samaksai par

precēm vai sniegtajiem pakalpojumiem; šā nodokļa ieturēšana katrā ražošanas un izplatēšanas stadijā, ieskaitot mazumtirdzniecību un neatkarīgi no iepriekš notikušo darījumu skaita, un summu, kas samaksāta iepriekšējās ražošanas vai izplatēšanas procesa stadijās, atskaitēšana no maksājuma PVN apmēra, ko veic nodokļa maksātājs, līdz ar to nodoklis attiecīgajā stadijā tiek ieturēts tikai šajā stadijā pievienotajai vērtībai un visbeidzot tā galīgā apmēru sedz gala patērētājs (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās *KÖGÁZ* u.c., 37. punkts un tajā minētā judikatūra).

22 Runājot par pirmo no šīm pazīmēm – vispārīgu PVN ieturēšanu par darījumiem, kur pirkuma priekšmets ir preces vai pakalpojumi, – ir jāatzīmē, ka to norāda arī *Direktor Izby Celnej w Białyymstoku*, Polijas valdība un Eiropas Kopienu Komisija, ka pamata lietā apskatāmais akts nodoklis saskaņā ar 2004. gada 80. panta 2. punkta 1) apakšpunktu ir piemērojams tikai tādū mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem, kuri pirms to pārdošanas nav tikuši reģistrēti Polijas teritorijā.

23 Ēmot vērtē šo apstākli, minēto akts nodokli nevar uzskatīt par vispārīgu piemērojamu visiem darījumiem, kur pirkuma priekšmets ir preces vai pakalpojumi.

24 Līdz ar to, tā kā pamata lietā apskatāmais akts nodoklis neatbilst šā sprieduma 22. punktā minētajai pirmajai pazīmei, nav nepieciešams pārbaudīt, vai šis akts nodoklis atbilst trim pārējām būtiskajām PVN pazīmēm.

25 Tādējādi ir jāsecina, ka tās nodoklis, kuram ir tās pazīmes kā pamata lietā apskatāmajam, atšķiras no PVN tādā veidā, ka to nevar kvalificēt kā nodokli, kuram ir apgrozījuma nodokļa raksturs Sestās direktīvas 33. panta 1. punkta nozīmē.

26 Ēmot vērtē iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 33. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrunā tās Polijā ar 2004. gada likumu paredzētais akts nodoklis, kurš piemērojams visiem mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā.

#### *Par otro jautājumu*

27 Ieniedzot tiesa būtībā jautā, vai akts nodoklis, kas piemērojams visiem mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā, ir pretrunā EKL 90. pantam, jo lietotu automašīnu, kuras Polijā jau ir reģistrētas, pārdošana no šā nodokļa ir atbrīvota.

28 Tādēļ ir jāpārbauda, vai šāds režīms neuzliek lielāku nodokļu nastu lietotiem mehāniskajiem transportlīdzekļiem, kas ir importēti no citām dalībvalstīm, kas nav Polijas Republika un Polijas teritorijā vēl nav reģistrēti, salīdzinājumā ar lietotiem mehāniskajiem transportlīdzekļiem, kuri jau atrodas vietējā tirgū un kuri ir reģistrēti Polijā.

29 Vispirms ir jāuzsver, ka uz šādu nodokli, kurš ir paredzēts pamata lietā apskatāmajā valsts tiesiskajā regulājumā, attiecas vispārīgais precēm piemērojamo iekšējā nodevu režīms, un tādējādi tas jāpārbauda saistībā ar EKL 90. pantu (šajā sakarā skat. 2007. gada 18. janvāra spriedumu lietā *C-313/05 Brzeziński*, Krājums, I-513. lpp., 24. punkts).

30 Ir jāatgādina, ka Tiesa jau ir nospriedusi, ka EKL 90. pants EK I-guma sistēmā papildina noteikumus par muitas nodokļu un maksājumu, kam ir līdzīga iedarbība, atceļšanu. Šīs normas mērķis ir nodrošināt preču brīvu apriti starp dalībvalstīm parastos konkurences apstākļos, novēršot jebkāda veida aizsardzību, ko varētu radīt diskrimināciju iekšējā nodokļu piemērošana citu dalībvalstu izcelsmes precēm (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 27. punkts un tajā

minētā judikatūra).

31 Ievestu lietotu mehānisko transportlīdzekļu aplikšanas ar nodokli jomā EKL 90. pants ir vērsts uz to, lai nodrošinātu pilnīgu iekšējo nodokļu neitralitāti attiecībā uz konkurenci starp precēm, kas jau atrodas valsts tirgū, un ievestām precēm (2007. gada 20. septembra spriedums lietā C-74/06 Komisija/Grieķija, Krājums, I-7585. lpp., 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

32 Turklāt nodokļu uzlikšanas sistēmu var uzskatīt par saderīgu ar EKL 90. pantu vienīgi tad, ja ir pierādīts, ka tā ir izveidota tā, lai jebkurā gadījumā būtu izslēgtas, ka importa ražojumiem uzliek lielākus nodokļus nekā vietējiem ražojumiem un ka tādējādi tai nekādā gadījumā nav diskriminācijas iedarbības (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 40. punkts un tajā minētā judikatūra).

33 Šajā kontekstā ir jāpārbauda, vai pamata lietā apskatāmais akcīzes nodoklis ir vienāds ievestu lietotu mehānisko transportlīdzekļu un Polijā jau reģistrētu lietotu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem, jo šīs divas transportlīdzekļu kategorijas ir līdzīgas precēs EKL 90. panta pirmās daļas nozīmē.

34 Šī salīdzinājuma ietvaros ir svarīgi nošķirt divas transportlīdzekļu kategorijas, proti, pirmkārt, transportlīdzekļus, kurus kā lietotus transportlīdzekļus pārdo divu kalendro gadu laikā pēc to ražošanas dienas, uzskatot ražošanas gadu par pirmo kalendro gadu, un, otrkārt, transportlīdzekļus, kurus kā lietotus transportlīdzekļus pārdo pēc šī divu gadu laika posma (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 34. punkts).

35 Attiecībā uz transportlīdzekļiem, ko pārdo kā jaunus vai kā lietotus minētajā divu gadu laika posmā, no 2004. gada lēmuma izriet, ka tiem piemēro akcīzes nodokli, kuru aprēķina pēc vienādas likmes (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Brzeziński*, 35. punkts).

36 Attiecībā uz lietotiem transportlīdzekļiem, kuri ir jaunki par diviem gadiem, valsts tiesai, it īpaši ņemot vērā 2004. gada lēmumu, ir sākumā jāpārbauda, vai uz tiem faktiski attiecas tāda pati akcīzes nodokļa nasta sakarā ar to, ka šī nodokļa atlikus summa, kas iekāuta Polijā reģistrētu lietotu transportlīdzekļu tirgus vērtībā, ir vienāda ar tā paša nodokļa summu, kas jāmaksā par līdzīgiem lietotiem transportlīdzekļiem, kuru izcelsme ir citā dalībvalstī, nevis Polijas Republikā (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 36. punkts).

37 Savukārt attiecībā uz akcīzes nodokli, ko uzliek lietotiem transportlīdzekļiem, kurus pārdo vēlāk nekā divus gadus pēc to ražošanas dienas, akcīzes nodokļa likmi aprēķina pēc 2004. gada lēmuma 7. pantā paredzētās formulas. Piemērojot šo formulu, iznāc, ka jo vecāks ir transportlīdzeklis, jo lielāka ir likme (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Brzeziński*, 37. punkts).

38 Iesniedzētā tiesai ir jāpārbauda, vai šāda minētās likmes palielināšana skar tikai lietotus transportlīdzekļus, kuru izcelsme ir citā dalībvalstī, nevis Polijas Republikā, un vai savukārt attiecībā uz lietotiem transportlīdzekļiem, kas ir reģistrēti Polijā, kad tie bija jauni, atlikus akcīzes nodokļa likme, kura iekāuta šāda transportlīdzekļa vērtībā, nemainās (iepriekš minētais spriedums lietā *Brzeziński*, 38. punkts).

39 No iepriekš izklāstītajiem apsvērumiem izriet, ka uz otro jautājumu ir jāatbild, ka EKL 90. panta pirmā daļa ir interpretējama tādā veidā, ka tā nepieļauj tādus akcīzes nodokļus, kas apskatīti pamata lietā, ja tie nodokļa apmērs, ko uzliek par tādus lietotus transportlīdzekļus pārdošanas darījumiem, kuri ir vecāki par diviem gadiem un kuri iegādāti citā dalībvalstī, pārsniedz tā paša nodokļa atlikušo summu, kas iekāuta līdzīgu transportlīdzekļu tirgus vērtībā, kuri iepriekš ir reģistrēti tajā dalībvalstī, kas ieviesusi šo nodokli. Iesniedzētā tiesai šajā



liet? ir j?p?rbauda, vai attiec?g? tiesisk? regul?juma d??, un it ?paši piem?rojot 2004. gada l?muma 7. pantu, rodas š?das sekas.

### **Par š? sprieduma iedarb?bas laik? ierobežošanu**

40 Tiesai iesniegtajos rakstveida apsv?rumos Polijas vald?ba tai l?dza gad?jum?, ja tiktu atz?ts, ka valsts tiesiskais regul?jums, kas tiek apl?kots pamata pr?v?, ir nesader?gs ar EKL 90. panta pirmo da?u, ierobežot sprieduma iedarb?bu laik?.

41 Sava l?guma pamatojumam min?t? vald?ba nor?da, pirmk?rt, uz to, ka, pie?emot pamata liet? apskat?to tiesisko regul?jumu, t? ??ma v?r? Tiesas spriedumus, pat ja tie neattiec?s uz t?d?m paš?m situ?cij?m k? šaj? liet? apskat?t?, un, otrk?rt, ka, lai gan dažas 2004. gada l?muma normas no Komisijas un Tiesas viedok?a nav sader?gas ar EKL 90. panta pirmo da?u, jo taj?s ir paredz?ta akc?zes nodok?a palielin?šana atbilstoši transportl?dzek?a vecumam, š?di nevar teikt par p?r?j?m min?t? l?muma norm?m. ?emot v?r? p?r?j?s normas, Tiesa š? sprieduma iedarb?bu laik? var?tu ierobežot.

42 Šaj? sakar? ir j?atg?dina, ka Tiesa tikai iz??muma k?rt?, piem?rojot Kopienu ties?bu sist?mai rakstur?go visp?r?jo tiesisk?s droš?bas principu, var ierobežot iesp?ju vis?m ieinteres?taj?m person?m atsaukties uz normu, kuru t? ir interpret?jusi, lai apstr?d?tu lab? tic?b? nodibin?t?s tiesisk?s attiec?bas (2007. gada 6. marta spriedums liet? C?292/04 *Meilicke* u.c., Kr?jums, l?1835. lpp., 35. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

43 Atbilstoši past?v?gajai Tiesas judikat?rai š?ds ierobežojums ir pie?aujams tikai taj? paš? spriedum?, kur? ir lemts par piepras?to interpret?ciju (iepriekš min?tais spriedums liet? *Meilicke* u.c., 36. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

44 Ir nepieciešams viens br?dis, lai noteiktu piepras?t?s interpret?cijas, ko k?dai Kopienu ties?bu normai sniedz Tiesa, iedarb?bu laik?. Šaj? sakar? princips, ka ierobežojums ir pie?aujams tikai spriedum?, kur? ir lemts par piepras?to interpret?ciju, nodrošina šo ties?bu vienl?dz?gu attieksmi pret dal?bvalst?m un cit?m person?m un ?steno no tiesisk?s droš?bas principa izrietoš?s pras?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Meilicke* u.c., 37. punkts).

45 Šis l?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu b?t?b? attiecas uz akc?zes nodok?a, ko uzliek lietotu meh?nisko transportl?dzek?u p?rdošanas dar?jumiem pirms to pirm?s re?istr?cijas valsts teritorij?, sader?gumu ar EKL 90. panta pirmo da?u. Šaj? sakar? no iepriekš min?t? sprieduma liet? *Brzezi?ski* 41. punkta izriet, ka EKL 90. panta pirm? da?a ir interpret?jama t?d? veid?, ka t? nepie?auj akc?zes nodokli, ja t? nodok?a apm?rs, ko uzliek par lietotiem transportl?dzek?iem, kuri ir vec?ki par diviem gadiem un kuri ieg?d?ti cit? dal?bvalst?, nevis taj?, kura ir ieviesusi š?du nodokli, p?rsniedz t? paša nodok?a atlikušo summu, kas iek?auta l?dz?gu transportl?dzek?u tirgus v?rt?b?, kuri iepriekš ir re?istr?ti taj? dal?bvalst?, kas ieviesusi šo nodokli. Iesniedz?jtiesai šaj? liet? ir j?p?rbauda, vai attiec?g? tiesisk? regul?juma d?? un it ?paši piem?rojot 2004. gada l?muma 7. pantu, rodas š?das sekas.

46 No iepriekš min?t? prieduma liet? *Brzezi?ski* 62. punkta izriet, ka Tiesa min?t? sprieduma iedarb?bu laik? nav ierobežojusi.

47 T?d?j?di š? sprieduma iedarb?ba laik? nav j?ierobežo.

### **Par ties?šan?s izdevumiem**

48 Attiec?b? uz lietas dal?bniekiem pamata liet? š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesai, un t? lem j? par ties?šan?s izdevumiem. Ties?šan?s izdevumi, kas radušies,

iesniedzot apsvērumus Tiesai, izņemot minēto lietas dalībnieku tiesāšanās izdevumus, nav atļūdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, ar grozījumiem, kas izdarīti ar Padomes 1991. gada 16. decembra Direktīvu 91/680/EEK, 33. panta 1. punkts ir interpretējams tādējādi, ka tam nav pretrunā tās akcēzes nodoklis, kāds paredzēts Polijā ar 2004. gada 23. janvāra Likumu par akcēzes nodokli (*ustawa o podatku akcyzowym*), ar kuru apliek visu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumus pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā;**
- 2) **EKL 90. panta pirmā daļa ir interpretējama tādējādi, ka ar to nav saderīgs tās akcēzes nodoklis kā pamata prāvā apskatītais, ja tās nodokļa apmērs, ko uzliek par lietotu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem pirms to pirmās reģistrācijas, kuri iegādāti citā dalībvalstī, pārsniedz tās pašas nodokļa atlikušo summu, kas iekāuta līdzīgu transportlīdzekļu tirgus vērtībā, kuri iepriekš ir reģistrēti tajā dalībvalstī, kas ieviesusi šo nodokli. Iesniedzītājiem šajā lietā ir jāpārbauda, vai attiecīgā tiesiskā regulējuma dēļ, un it īpaši piemērojot finanšu ministra 2004. gada 22. aprīļa Lēmumu par akcēzes nodokļa likmju samazinājumu (*rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie obniżenia stawek podatku akcyzowego*) 7. pantu, rodas šādas sekas.**

[Paraksti]

\* Tiesvedības valoda – poļu.