

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2015. gada 3. septembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 148. panta a) punkts – Preču piegāde – Jēdziens – Atbrīvojums – Preču piegāde, lai uzpildītu kuģus, ko izmanto kuģošanai atklātā jūrā – Piegādes starpniekiem, kuri rīkojas savā vārdā

Lieta C-526/13

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės* (Lietuva) iesniedza ar līgumu, kas pieņemts 2013. gada 30. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2013. gada 7. oktobrī, tiesvedībā

“Fast Bunkering Klaipėda” UAB

pret

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos.

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], tiesneši K. Jirimē [K. *Jūrimāe*], J. Malenovskis [*J. Malenovský*] (referents), M. Safjans [*M. Safjan*] un A. Prehala [*A. Prechal*],

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

sekretārs M. Aleksejevs [*M. Aleksejev*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesa un 2014. gada 4. decembra tiesas sēdi,

ģemot vērā atbildes, ko sniedza:

- “Fast Bunkering Klaipėda” UAB vārdā – I. Misiņš, atstovas,
- Lietuvas valdības vārdā – D. Kriaušis, kura ar R. Krasuckaiti un D. Stepanienā, pārstāvē, pārstāvji,
- Itālijas valdības vārdā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz C. Colelli un A. Collabollotta, *avvocati dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vārdā – C. Soulay un A. Steiblytā, pārstāves,

noklausījusies ģenerālvokātes secinājumus 2015. gada 5. marta tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28.

novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.) 148. panta a) punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts lietā starp “Fast Bunkering Klaipėda” UAB (turpmāk tekstā – “FBK”) un Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Lietuvas Republikas Finanšu ministrijas Valsts nodokļu inspekcija) par to, kāds ir degvielas piegāžu, ko veic starpnieki, kuri rīkojas savā vārdā, statuss attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli (PVN).

Atbilstošās tiesību normas

Starptautiskās tiesības

3 Ņiksga (Amerikas Savienotās Valstis) 1944. gada 7. decembrā parakstīto Konvenciju par starptautisko civilo aviāciju (turpmāk tekstā – “Ņiksgas konvencija”) ir ratificējušas visas Eiropas Savienības dalībvalstis, tomēr pati Eiropas Savienība nav minētās konvencijas dalībniece. Šajā konvencijā tostarp ir paredzētas tiesību normas par gaisa kuģu reģistrāciju, kā arī par lidošanas atļaujumu.

Savienības tiesības

4 Ar Direktīvu 2006/112, sākot ar 2007. gada 1. janvāri, ir atcelta un aizstāta Padomes 1977. gada 17. maija Sestā direktīva 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

5 Direktīvas 2006/112 14. pantā ir paredzēts:

“1. “Preču piegāde” ir tiesību nodošana rīkoties ar materiālu pašumu kā pašniekam.

2. Papildus 1. punktā minētajam darījumam par preču piegādi uzskata šāds darījums:

[..]

c) preču nodošanu, pildot līgumu, saskaņā ar ko par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa.

[..]”

6 Šīs direktīvas 131. pantā ir noteikts:

“Šīs sadaļas 2. līdz 9. nodaļā paredzētos atbrīvojumus [..] piemēro saskaņā ar noteikumiem, ko dalībvalstis pieņem, lai nodrošinātu pareizu un godīgu šo atbrīvojumu piemērošanu un lai nepieļautu nekādu iespējamu krāpšanu, izvairīšanos un [jebkādu] ļaunprātīgu izmantošanu.”

7 Direktīvas 2006/112 146. panta 1. punktā ir minēts:

“Dalībvalstis atbrīvo no nodokļa šāds darījums:

a) tādā preču piegādē, kuras pārdevējs vai cita persona viņa vārdā nosūta vai transportē uz galamērķi ārpus Kopienas;

[..].”

8 Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktā ar analoģisku formulējumu ir paredzētas Sestās direktīvas 15. panta 4. punkta normas. Šajā 148. pantā ir paredzēts:

“Dalībvalstīs atbrīvo no nodokļa šādos darījumus:

a) preču piegādi, lai apgādātu kušus, ko izmanto kuššanai atklātā jūrā un kas pārvadā pasažierus par atlīdzību, un kušus, kurus izmanto komercdarbībai, rūpnieciskai darbībai vai zvejniecībai [..];

[..]

e) preču piegādi, lai apgādātu gaisa kušus, ko lieto aviosabiedrības, kuras par samaksu darbojas galvenokārt starptautiskos maršrutos;

f) šā panta e) punktā minēto gaisa kušu piegādi, pārbūvi, remontu, tehnisko apkopi, fraktšanu un ūri, kā arī minētajos gaisa kušos iebūvētā vai lietotā aprīkojuma piegādi, nomu/ūri, remontu un tehnisko apkopi;

[..].”

Lietuvas tiesības

9 Lietuvas Republikas 2002. gada 5. marta Likuma Nr. IX-751 par pievienotās vērtības nodokli (*Žin.*, 2002, Nr. 35-1271), kurā grozījumi izdarīti ar 2005. gada 21. jūnija Likumu Nr. X-261 (*Žin.*, 2005, Nr. 81-2944; turpmāk tekstā – “Likums par PVN”), 44. pantā ir noteikts:

“1. 0 procentu PVN likmi piemēro preču piegādei, kas ir paredzēta šā likuma 43. panta 1. punktā minēto kušu krājumiem [proti, kušiem, kas kušā jūrā un ir paredzēti pasažieru un/vai kravas transportam pa starptautiskiem jūras ceļiem un/vai pakalpojumu sniegšanai par maksu] [..].

[..]

3. Šajā likumā par krājumu precēm uzskata [..] šķidro kurināmo (degvielu) un smērvielas. [..]”

Pamatlietas fakti un prejudiciālais jautājums

10 *FBK* ir reģistrēta Lietuvā kā PVN maksātāja.

11 Laikposmā no 2008. gada 1. oktobra līdz 2011. gada 31. decembrim *FBK* Lietuvas teritorijājos dešos piegādāja degvielu atklātā jūrā kušojošiem kušiem. Attiecīgās degvielas izcelsme bija no trešajām valstīm, un tā tika uzglabāta Lietuvā, piemērojot muitas noliktavu procedūru. Atbilstoši šai procedūrai par šīs degvielas importu maksājamā PVN iekasāšana tiek atlikta, kamēr tā netiek laista brīvā apgrozībā Eiropas Savienībā.

12 *FBK* saņemot pasūtījumu, atbilstošā degviela tika izvesta no muitas noliktavas un *FBK* izpildīja nepieciešamās formalitātes. Tāpēc degvielu pārdēva “bez izdevumiem uz klāja”, proti, neieskaitot izdevumus par transportu, citus izdevumus un nodokļus, kas attiecas uz šo degvielu, kā arī bez apdrošināšanas izmaksām, un *FBK* pati to uzpildīja kušu rezervuāros.

13 Tomēr šos piegādes uzdevumus kušu operatori neadresēja *FBK* tieši, bet gan ar dažādās dalībvalstīs reģistrētiem starpniekiem, kuriem *FBK* izrakstīja rēķinus par pārdoto degvielu. Šie starpnieki rēķojās savā vārdā gan attiecībā pret *FBK*, gan pret šo kušu operatoriem – pārkot no pirmās un tālāk pārdodot šiem pārdotājiem. Tiesas sēdē *FBK* paskaidroja, ka minētie starpnieki

fiziski nav veikuši nekāda degvielas daudzuma piegādi, viņu loma būtībā bija centralizēt pasākumus un garantēt, ka tiks samaksāts par piegādāto degvielu. Tikai pēc degvielas uzpildīšanas kuģu rezervuāros FBK varēja noteikt faktisko iepildīto apjomu un attiecīgi sagatavot atbilstošu rēķinu.

14 Pieņemot, ka attiecīgās degvielas pārdošana bija atbrīvota no PVN saskaņā ar Lietuvas tiesisko regulējumu, ar kuru transponē Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktu, FBK šīm degvielas piegādēm piemēroja PVN likmi 0 % apmērā.

15 Pēc nodokļu kontroles par laikposmu, kas minēts šā sprieduma 11. punktā, *Klaipēdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija* (Klaipēdas apriņķa valsts nodokļu inspekcija) 2013. gada 15. februārī sagatavoja pārbaudes ziņojumu, kurā tika norādīts, ka tika uzskata, ka, tā kā FBK attiecīgā degvielu pārdeva nevis kuģu operatoriem tieši, bet starpniekiem, kuri rēķojas savā vārdā, šie pārdājie ir jāuzskata par tiem, kuri ir tālāk pārdevuši degvielu minētajiem operatoriem. Līdz ar to FBK neesot bijusi tiesīga piemērot Likuma par PVN 44. panta 1. punktu paredzēto atbrīvojumu, jo šis atbrīvojums ir piemērojams vienīgi preču piegādēm tādā jēgā, kā kuģu operatoriem, ar kuriem veic starptautiskus pasažieru un/vai kravu pārvadājumus.

16 Ar 2013. gada 26. marta lēmumu, pamatojoties uz 2013. gada 15. februārī pieņemto pārbaudes ziņojumu, *Klaipēdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija* veica pārbaudi par FBK deklarāciju attiecībā uz PVN likmes 0 % apmērā piemērošanu strādājošajām degvielas piegādēm 37 847 771 Lietuvas litu (LTL), proti, apmēram 11 miljonu euro, apmērā.

17 2013. gada 15. aprīlī FBK pārsūdzēja *Klaipēdos apskrities valstybinė mokesčių inspekcija* lēmumu *Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos*.

18 Ar 2013. gada 27. jūnija lēmumu *Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos* noraidīja šo sūdzību, pamatojoties uz to, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru, kas izriet no spriedumiem *Velker International Oil Company* (C-185/89, EU:C:1990:262) un *Elmeka* (no C-181/04 līdz C-183/04, EU:C:2006:563), Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktu paredzēto atbrīvojumu preču piegādēm, kas paredzētas atklātā jūrā kuģojušu kuģu apgādīšanai, kas ir transponēts ar Likuma par PVN 44. panta 1. punktu, var piemērot tikai attiecīgā preču piegādes veida gadījumā to kuģu operatoriem, kuri tās izmanto.

19 2013. gada 30. jūlijā FBK par šo lēmumu iesniedza sūdzību *Mokestinių ginų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės* (Lietuvas Republikas valdības Nodokļu strādnieku komisija).

20 Šā tiesu iestāde uzskata, ka pastāv šaubas par to, vai var piemērot risinājumu, kādu Tiesa ir piemērojusi spriedumā *Velker International Oil Company* (C-185/89, EU:C:1990:262), situācijai, kurā, pirmkārt, attiecīgā precīzā kuģu rezervuāros, kurā tiks izmantotas, uzpilda nodokļu maksātāji un, otrkārt, faktiski ir veikta pietiekama pārbaude, kuras laikā garantēta, ka preces, kas ir paredzētas atklātā jūrā kuģojušu kuģu apgādei, patiešām tiks izmantotas šādam nolīkam. Spriedumā A (C-33/11, EU:C:2012:482) Tiesa esot atzinusi, ka Direktīvas 2006/112 148. panta f) punktu paredzētais atbrīvojums piegādēm gaisa kuģiem var tikt piemērots piegādēm posmos pirms piegādes veida noslīguma tostarp tādā, kā, ņemot vērā attiecīgā preču veidu, kā arī tostarp reģistrācijas un atļauju mehānismus, kādiem ir pakāauta to ekspluatācija, šāds atbrīvojuma paplašinājums, šī ietvaros, nav tāds, kas daļēbvalstī un attiecīgajiem operatoriem varētu radīt sarežģījumus, kuri būtu nesavienojami ar pareizu un vienmērīgu pārveidēšanu Direktīvas 2006/112 131. pantu paredzēto atbrīvojumu piemērošanu.

21 Šādos apstākļos *Mokestinių ginų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės* nolīma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai Direkt?vas 2006/112 148. panta a) punkta noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? punkt? paredz?tais atbr?vojums no PVN ir piem?rojams ne tikai pieg?d?m ku?a, ko izmanto ku?ošanai atkl?t? j?r?, operatoram, kurš izmanto pieg?d?t?s preces, lai apg?d?tu ku?i, bet ar? pieg?d?m cit?m person?m, ne tikai ku?a izmantot?jam, proti, starpniekiem, kuri r?kojas sav? v?rd?, ja pieg?des laik? jau iepriekš ir zin?ms un pien?c?gi noteikts pre?u izlietojuma m?r?is un muitas iest?d? saska?? ar ties?bu aktos noteiktaj?m pras?b?m ir iesniegti attiec?gi to apstiprinoši pier?d?jumi?”

Par prejudici?lo jaut?jumu

22 Ar savu jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai Direkt?vas 2006/112 148. panta a) punkta noteikumi ir j?interpret? t?d?j?di, ka šaj? ties?bu norm? paredz?tais atbr?vojums ir piem?rojams prec?m, kas ir paredz?tas pieg?d?m starpniekiem, kuri r?kojas sav? v?rd?, ja pieg?des laik? ir zin?ms un pien?c?gi noteikts pre?u izlietojuma m?r?is un muitas iest?d? saska?? ar valsts ties?bu aktos noteiktaj?m pras?b?m ir iesniegti attiec?gi to apstiprinoši pier?d?jumi.

23 J?atg?dina, ka Direkt?vas 2006/112 148. panta a) punkt? ir paredz?ts, ka no PVN atbr?vo pre?u pieg?di, lai apg?d?tu ku?us, ko izmanto ku?ošanai atkl?t? j?r? un kas p?rvad? pasažierus par atl?dz?bu, un ku?us, kurus izmanto komercdarb?bai, r?pnieciskai darb?bai vai zvejniec?bai.

24 Ies?kum? ir j?nor?da, ka š?s ties?bas normas formul?jums ir identisks Sest?s direkt?vas, kura ir atcelta un aizst?ta ar Direkt?vu 2006/112, 15. panta 4. punktam.

25 L?dz ar to Tiesas judikat?ra attiec?b? uz Sest?s direkt?vas 15. panta 4. punktu princip? ir atbilstoša Direkt?vas 2006/112 148. panta a) punkta interpret?cijai.

26 Saska?? ar šo judikat?ru ku?u, ko izmanto ku?ošanai atkl?t? j?r?, uzpildes ar degvielu un apg?des darb?bas piel?dzina eksport?šanas darb?b?m (spriedums *Velker International Oil Company*, C?185/89, EU:C:1990:262, 21. punkts).

27 L?dz ar to, t?pat k? eksporta darb?b?m paredz?tais atbr?vojums ir piem?rojams tikai eksport?to pre?u gala pieg?d?m p?rdev?jam vai vi?a lab?, ar? Direkt?vas 2006/112 148. panta a) punkt? paredz?to atbr?vojumu nevar paplašin?ti piem?rot š?du pre?u pieg?d?m, kas ir veikta agr?k? komercdar?jumu ??des stadij? (šaj? zi?? skat. spriedumu *Velker International Oil Company*, C?185/89, EU:C:1990:262, 22. punkts).

28 Š?du secin?jumu tostarp apstiprina tas, ka, ja atbr?vojumu paplašin?tu, attiecinot to uz iepriekš?j?m stadij?m pirms pre?u gala pieg?des ku?u operatoriem, kuri t?s izmantos savai apg?dei, dal?bvalst?m b?tu j?ievieš kontroles un uzraudz?bas meh?nismi, lai p?rliecin?tos par šo ar nodok?a atbr?vojumu pieg?d?to pre?u gal?go sa??m?ju. Š?di meh?nismi nek?di nevienk?ršotu administrat?v?s proced?ras, tieši otr?di, tie dal?bvalst?m un attiec?gajiem nodok?u maks?t?jiem noz?m?tu apgr?tin?jumus, kuri neb?tu savienojami ar Direkt?vas 2006/112 131. pant? noteikto atbr?vojuma pareizu un vienk?ršu piem?rošanu (šaj? zi?? skat. spriedumu *Velker International Oil Company*, C?185/89, EU:C:1990:262, 24. punkts).

29 No t? izriet, ka, lai sa?emtu Direkt?vas 2006/112 148. panta a) punkt? paredz?to atbr?vojumu, apg?dei paredz?tu pre?u pieg?de ir j?sa?em ku?u, ko izmanto ku?ošanai atkl?t? j?r?, operatoriem, kuri t?s izmantos, un t?tad tai ir j?notiek šo pre?u tirdzniec?bas ??des gal?gaj? stadij?.

30 Turklāt ir jāpārbauda, vai preces, kas paredzētas tēdu starpnieku, kuri rēķojas savā vārdā, apgādei, kā pamatliet, atbilst iepriekšējos punktus minētajiem nosacījumiem.

31 Šajā ziņā ir jānorāda, ka Direktīvas 2006/112 nav izmantots starpnieka, kas rēķojas savā vārdā, jēdziens.

32 Tomēr no šīs direktīvas 14. panta 2. punkta c) apakšpunkta izriet, ka preču nodošana, pildot līgumu, saskaņā ar ko par preču pirkšanu vai pārdošanu maksājama komisijas maksa [komisijas līgumu], ir jāuzskata par preču piegādi.

33 Komisijas līgums principā ir vienošanās, ar kuru starpnieks apņemas veikt savā vārdā, tomēr par labu trešajai personai, vienu vai vairākas juridiskas darbības.

34 Līdz ar to apgādei paredzētu preču piegāde, kura ir veikta starpniekiem, kuri rēķojas savā vārdā, pat tad, ja šie pārdā rēķojas kuču operatoru labā, kuri tās izmantos, piemērojot Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktu, ir nošķirama no šiem operatoriem veiktas piegādes.

35 Tādējādi preču piegāde, kas ir veikta starpniekam, kurš rēķojas savā vārdā, nenotiek šo preču tirdzniecības dēļ, ņemot vērā, ka tas tās iegāst nevis, lai izmantotu, bet gan lai pārdotu trešajai personai.

36 No tā izriet, ka apgādei paredzētu preču piegādi starpniekiem, kuri rēķojas savā vārdā, kā pamatliet, principā nevar uzskatīt par tēdu piegādi, kas minēta Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktā, un tādā saemt šajā normā paredzēto atbrīvojumu.

37 Tiesa tomēr ir atzinusi, lai gan tas bija saistīts ar Sestās direktīvas 15. panta 6. punktu, kura normas ir gandrīz identiskā veidā pārēmtas Direktīvas 2006/112 148. panta f) punktā, ka šajā normā paredzēto atbrīvojumu var piemērot gaisakuļa piegādei, kuru veic operatoram, kurš pats nav aviosabiedrība, kas nodarbojas galvenokārt ar starptautiskiem pārvadājumiem par atlīdzību, bet kurš to iegāst vienīgi, lai šāda sabiedrība šo gaisakuļi varētu izmantot, nepiešķirot šai pārdājam tiesības izmantot gaisakuļi, it kā tās būtu tās pašniece, tiklīdz šāda izmantošana ir zināma un pienācīgi pierādīta. Šajā ziņā Tiesa tostarp ir uzsvērusi, ka, ievērojot attiecīgās preces veidu, kā arī reģistrācijas un atauju mehānismus, kādi piemērojami tās ekspluatācijai, šādas izmantošanas patiesā rakstura pārbaude nav tāda, ar kuru dalībvalstīm un attiecīgajiem operatoriem var rasties sarežģījumi, kuri būtu nesavienojami ar pareizu un vienkāršu atbrīvojumu piemērošanu (šajā ziņā skat. spriedumu A, C-33/11, EU:C:2012:482, 56. un 57. punkts).

38 Iesniedzētājam ir šaubas par to, vai šā judikatūra ir piemērojama Direktīvas 2006/112 148. panta a) punkta interpretācijai un vai no tās izriet, ka minēto tiesību normu var piemērot preču piegādēm, kas ir paredzētas apgādei starpniekiem, kuri rēķojas savā vārdā, ja piegādes laikā ir zināms un pienācīgi noteikts preču izlietojuma mērķis un muitas iestāde ir iesniegti attiecīgi to apstiprinoši pierādījumi saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu.

39 Šajā ziņā iesūcums ir jāatgādina, ka sprieduma A (C-33/11, EU:C:2012:482) 53. punktā Tiesa tieši veidā ir norādījusi, ka attiecībā uz Sestās direktīvas 15. panta 6. punkta, kas ir tiesību norma, kuras teksts ir identisks Direktīvas 2006/112 148. panta f) punktam, interpretāciju nevar pārēmt risinājumu, kāds ir izvēlēts spriedumā *Velker International Oil Company* (C-185/89, EU:C:1990:262) saistībā ar Sestās direktīvas 15. panta 4. punkta interpretāciju, kas ir tiesību norma, kuras teksts ir identisks ar Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktu.

40 Turpinot ir jānorāda, ka, lai arī Direktīvas 2006/112 148. panta a) un f) punktā paredzētajiem izņēmumiem ir kopīgs tas, ka to piemērošana ir atkarīga no tā, kā tiks izmantotas

attiecīgās preces, tomēr minētās preces, proti, degviela pirmajā gadījumā un gaisa kuģis otrajā, ir pilnīgi atšķirīga veida, tādējādi iespējamā analoģija abu atbilstošo atbrīvojuma režīmu starpā nekādā ziņā neizriet pati no sevis.

41 Turklāt Direktīvas 2006/112 148. pantā paredzētie izņēmumi no PVN ir autonomi Savienības tiesību jēdzieni, kuri līdz ar to ir interpretējami un piemērojami vienveidīgi visā Savienībā (šajā ziņā skat. spriedumu *Unterpertinger*, C-212/01, EU:C:2003:625, 34. punkts).

42 Tādējādi spriedumā A (C-33/11, EU:C:2012:482) Tiesa, lai nonāktu pie secinājuma, atbilstoši kurām attiecīgā atbrīvojuma varēja piemērot gaisa kuģa piegādei, kuru veic šis sprieduma 37. punktā precizētajos apstākļos, tostarp ir pamatojusies uz noteikumiem, kādi saistībā ar reģistrāciju un lidojumu atļaujām pastāv visās dalībvalstīs tostarp tādās, ka visas šīs valstis ir iepriekš šis sprieduma 3. punktā minētās konvencijas par starptautisko civilo aviāciju slēdzēju.

43 Nav pierādīts, ka visās dalībvalstīs pastāv kopīgas normas vai atļauju mehānismi, ar kuriem var garantēt, ka preces patiešām tiks izmantotas, lai apgādātu atklātā jūrā kuģojošus kuģus.

44 No tā izriet, ka nevarētu garantēt Direktīvas 2006/112 148. panta a) punkta vienveidīgu piemērošanu, neapdraudot šis sprieduma 28. punktā minēto administratīvās vienkāršošanas mērķi, ja šīs tiesību norma būtu jāinterpretē tādējādi, ka tā ir piemērojama preču piegādēm, kuras veic saimnieciskās darbības subjekti, kuri nav atklātā jūrā kuģojošu kuģu operatori, bet kuri tās iegādājas vienīgi šādu operatoru vajadzībām, pat tad, ja šāds izmantošanas nolūks ir zināms, attiecīgi pierādīts un to apstiprina arī pierādījumi ir iesniegti nodokļu iestādēm saskaņā ar valsts tiesisko regulējumu.

45 Līdz ar to, kaut arī dažas dalībvalstis, kā tas šķiet esam Lietuvas Republikas gadījumā, ir ieviesušas mehānismus, ar kuriem var garantēt, ka preces patiešām tiks izmantotas, lai apgādātu atklātā jūrā kuģojošus kuģus, tomēr šis sprieduma 37. punktā minēto judikatūru nevar uzskatīt par atbilstošu, lai interpretētu Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktu.

46 No iepriekš minētā izriet, ka Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktā paredzētais atbrīvojums principā nav piemērojams piegādēm starpniekiem, kuri rēķojas savā vārdā, pat ja piegādes laikā ir zināms un pienācīgi noteikts preču izlietojuma mērķis un muitas iestādē ir iesniegti attiecīgi to apstiprina arī pierādījumi saskaņā ar valsts tiesību aktos noteiktajām prasībām.

47 Tomēr no Tiesas rēķinā esošajiem lietās materiāliem, kā arī no FBK sniegtajiem paskaidrojumiem tiesas sēdē izriet, ka pamatlietā bija FBK, kas pati uzpildēja degvielu tieši kuģu tvertnēs, kuriem šis degviela bija paredzēta. Pēc tam tā nosūtīja atbilstošo rēķinu starpniekiem, kuri rēķojas savā vārdā, ņemot vērā, ka tikai pēc uzpildes varēja noteikt piegādētās degvielas precīzo daudzumu.

48 Šādos apstākļos nevar izslēgt, ka pašumtiesību nodošana uz degvielu šiem starpniekiem notiek tikai pēc uzpildes. Ja tas tā ir – un šis apstāklis ir jāpārbauda iesniedzējtiesai –, tad ir jānorāda, ka šāda pašumtiesību nodošana ir notikusi ītrkāis no tā paša brīža, ar kuru kuģu operatori ir ieguvuši tiesības izmantot degvielu faktiski tā, it kā viņi paši būtu tās pašnieki.

49 Kā to ir norādījis ģenerālvokāls savu secinājumu 42.–44. punktā, sākot no brīža, kad degviela ir iepildīta kuģa degvielas tvertnē, parasti pieņem, ka kuģa operators var ar to rēķoties tāpat, it kā viņš būtu tās pašnieks.

50 Līdz ar to ir jākonstatē, ka šādos apstākļos, kaut arī saskaņā ar valsts tiesiskajā regulājumā paredzētajām formalitātēm pasūmtiesības uz degvielu formāli tika nodotas starpniekiem un pat ja pieņemtu, ka šie pēdējie būtu rīkojušies savā vārdā, nevienam brīdī šie starpnieki nav varējuši izmantot piegādāto degvielas apmēru, jo tiesības to izmantot ir piederējušas kuģu operatoriem, sākot no minētās FBK veiktās uzpildes brīža.

51 Lai darījumā varētu kvalificēties par preču piegādi, kas ir veikta kādai personai Direktīvas 2006/112 14. panta 1. punkta izpratnē, ir vajadzīgs, lai minētā darījuma sekas būtu tādas, ka ar to šai personai tiktu nodotas tiesības faktiski rīkoties ar šo materiālo pašumu kā pašnieci. Saskaņā ar patstāvīgo judikatūru šajā normā minētais "preču piegāde" jēdziens neattiecas uz pašuma nodošanu tādās formās, kas ir paredzētas attiecīgajās valsts tiesībās, bet ietver visus vienas personas darījumus ar ģermenisku lietu nodošanu, ar ko šī persona piešķir tiesības citai personai rīkoties ar šo mantu tādā kā tādā būtu tās pašniece (spriedums *Evita*, C-78/12, EU:C:2013:486, 33. punkts un tajā minētā judikatūra).

52 No tā izriet, ka šis sprieduma 48. punktā minētajā gadījumā darījumus, kurus ir veicis tāsdsaimnieciskās darbības subjekts kā FBK, nevar kvalificēt kā piegādes starpniekiem, kuri rīkojas savā vārdā, bet gan tie ir jāuzskata par tiem, kas ir kvalificējami kā piegādes tieši kuģu operatoriem, kuri šajā statusā var saņemt Direktīvas 2006/112 148. panta a) punktā paredzēto atbrīvojumu.

53 Ēmot vārā iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumā ir jāatbild, ka Direktīvas 2006/112 148. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums principā nav piemērojams preču piegādēm, kas ir paredzētas apgādei starpniekiem, kuri rīkojas savā vārdā, pat ja piegādes laikā ir zināms un pienācīgi noteikts preču izlietojuma mērķis un muitas iestādē saskaņā ar valsts tiesību aktos noteiktajām prasībām ir iesniegti attiecīgi to apstiprinoši pierādījumi. Tomēr tādos apstākļos kā pamatlietā minēto atbrīvojumu var piemērot, ja attiecīgā preču pasūmtiesību nodošana minētajiem starpniekiem atbilstoši valsts tiesībās paredzētajām formalitātēm notiek agrākais tajā pašā brīdī, kad atklātā jārā kuģojošu kuģu operatori faktiski iegst tiesības izmantot šīs preces tādā kā viā pašā būtu to pašnieki, un šis apstāklis ir jāpārbauda iesniedzējtiesā.

Par tiesāšanas izdevumiem

54 Attiecībā uz pamatlīetas dalībniekiem šis tiesvedība ir stadijā procesā, kuru izskata iesniedzējtiesā, un tā lemā par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesā, un kas nav minēti pamatlīetas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesā (ceturtā palātā) nospiež:

Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmā 148. panta a) punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šajā tiesību normā paredzētais atbrīvojums principā nav piemērojams preču piegādēm, kas ir paredzētas apgādei starpniekiem, kuri rīkojas savā vārdā, pat ja piegādes laikā ir zināms un pienācīgi noteikts preču izlietojuma mērķis un muitas iestādē saskaņā ar valsts tiesību aktos noteiktajām prasībām ir iesniegti attiecīgi to apstiprinoši pierādījumi. Tomēr tādos apstākļos kā pamatlietā minēto atbrīvojumu var piemērot, ja attiecīgā preču pasūmtiesību nodošana minētajiem starpniekiem atbilstoši valsts tiesībās paredzētajām formalitātēm notiek agrākais tajā pašā brīdī, kad atklātā jārā kuģojošu kuģu operatori faktiski iegst tiesības izmantot šīs preces tādā kā viā pašā būtu to pašnieki, un šis apstāklis ir jāpārbauda iesniedzējtiesā.

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – lietuviešu.