

Lieta C-426/07

Dariusz Krawczyński

pret

Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku

(Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku lūgums sniegt prejudiciālu nolūmumu)

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

Sprieduma kopsavilkums

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

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

2. Noteikumi par nodokļiem – Iekšējie nodokļi – Akcīzes nodoklis, par jebkādu mehānisko transportlīdzekļu pārdošānu 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 tās 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 piemērojamu 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 rezolūvās daļas 1) punktu)

2. EKL 90. panta pirmā daļa ir interpretējama tādējādi, ka ar to nav saderīgs tās akcīzes nodoklis, ar kuru apliek visu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumus pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorijā, ja tās nodokļa apmērs, ko uzliek par lietotu mehānisko transportlīdzekļu pārdošanas darījumiem, pārsniedz tās paša nodokļa atlikušo summu, kas iekauta 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. jūlijs (*)

lekš?jie nodok?i – Nodok?i meh?niskajiem transportl?dzek?iem – Akc?zes nodoklis – Lietoti
transportl?dzek?i – Imports

Liet? C?426/07

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši EKL 234. pantam,

ko Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku (Polija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2007. gada 27. j?nij? un kas Ties? re?istr?ts 2007. gada 14. septembr?, tiesved?b?

Dariusz Krawczyński

pret

Dyrektor Izby Celnej w Białymstoku.

TIESA (pirm? pal?ta)

šd? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?js P. Janns [*P. Jann*], tiesneši A. Ticano [*A. Tizzano*], M. Ileši?s [*M. Ileši?*] (referents), E. Levits un Ž. Ž. K?zels [*J.?J. Kaseļ*],

ener?advok?te E. Šarpstone [*E. Sharpston*],

sekret?rs R. Grass [*R. Grass*],

Emot v?r? rakstveida procesu.

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- Krav?inska [*Krawczy?ski*] v?rd? – V. Kloskovskis [*W. K?oskowski*], *radca prawny*,
- Dyrektor Izby Celnej w Bia?ymstoku v?rd? – V. Dzjemiahs [*W. Dziemiach*], *radca prawny*,
- Polijas vald?bas v?rd? – M. Dovgelevi?s [*M. Dowgielewicz*], p?rst?vjs,
- Eiropas Kopien? Komisijas v?rd? – D. Triandafilu [*D. Triantafyllou*] un K. Hermane [*K. Herrmann*], p?rst?vji,

Ēmot vērā pācēnerladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez
ēnerladvokātes 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 lūgums iesniegts saistībā ar tiesvedību starp Kravānski un Biačymstok Muižas palīgas direktoru (*Dyrektor Izby Celnej w Biačymstoku*) 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 nekavējot dalībvalsti 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, šā rīkojot 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. pantā ir noteikts:

“Šajā likumā:

[..]

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

[..].”

5 Minātajā 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 atskaitāma 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 daļēbvalsts 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. punkts ir paredzēts:

“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 Šā paša likuma 79. pantā ir noteikts, ka:

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

8 2004. gada likuma 80. panta 1.–4. punkts ir paredzēts 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 parāds 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 pieļaujamo krāvesbu, 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 šādi redakcijā:

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

- 1) veicot importu valsts teritorijā, iesniegt vienkāršotu deklarāciju kompetentajā muitas birojā piecu dienu laikā no dienas, kad veikta iegāde Kopienā;
- 2) samaksāt akzes nodokli vienlaikus 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 (*rozporzhdzenie 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 tā 1. un 2. pielikuma var secināt, ka attiecībā uz jauno automašīnu vai automašīnu, kuras ir jaunākas par diviem gadiem, akzes nodokļa likme ir 3,1 % vai 13,6 % atkarībā no dzinēja tilpuma un kā 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 *Białyostok* Muitas pārvaldes vadītājs (*Naczelnik Urzędu Celnego w Białymstoku*) noteica summu PLN 11 066 apmērā, kas Kravinskim 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 Kravinskis minēto lēmumu pārsūdzāja, 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 Białymstoku* 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 Kravinskis par šo noraidīto lēmumu cēla prasību *Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku* (*Białyostok* 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; š? nodokļa ieturšana katr? ražošanas un izplatšanas stadij?, ieskaitot mazumtirdzniecību un neatkarīgi no iepriekš notikušo darījumu skaita, un summu, kas samaksātas iepriekšjās ražošanas vai izplatšanas procesa stadijās, atskaitīšana no maksājuma PVN apmēra, ko veic nodokļa maksātājs, līdz ar to nodoklis attiecīgaj? stadij? tiek ieturts tikai šaj? stadij? pievienotajai vērtībai un visbeidzot t? gal?go apmēru sedz gala patērētājs (iepriekš minētais spriedums apvienotajās lietās KÖGÁZ u.c., 37. punkts un taj? minēt? judikatūra).

22 Runājot par pirmo no šīm pazīmēm – vispārīgu PVN ieturšanu par darījumiem, kur pirkuma priekšmets ir preces vai pakalpojumi, – ir jāatzīm?, k? to norāda arī *Dyrektor Izby Celnej w Białyymstoku*, Polijas valdība un Eiropas Kopienų Komisija, ka pamata liet? apskatīmais akcīzes nodoklis saskaņā ar 2004. gada 80. panta 2. punkta 1) apakšpunktu ir piemērojams tikai t?du mehānisko transportlīdzekļu pārdšanas darījumiem, kuri pirms to pārdšanas nav tikuši reģistrēti Polijas teritorij?.

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

24 Līdz ar to, t? k? pamata liet? apskatīmais akcīzes nodoklis neatbilst š? sprieduma 22. punkt? minētajai pirmajai pazīmei, nav nepieciešams pārbaudīt, vai šis akcīzes nodoklis atbilst trim pārējām būtiskajām PVN pazīmēm.

25 Tādējādi ir jāsecina, ka t?ds nodoklis, kuram ir t?das pazīmes k? pamata liet? apskatītajam, atšķiras no PVN t?d? veid?, ka to nevar kvalificēt k? nodokli, kuram ir apgrozījuma nodokļa raksturs Sestās direktīvas 33. panta 1. punkta nozīm?.

26 Ēmot vēr? iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 33. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tam nav pretrun? t?ds Polij? ar 2004. gada likumu paredzēts akcīzes nodoklis, kurš piemērojams visiem mehānisko transportlīdzekļu pārdšanas darījumiem pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorij?.

Par otro jautājumu

27 Ieniedzītība būtībā jaut?, vai akcīzes nodoklis, kas piemērojams visiem mehānisko transportlīdzekļu pārdšanas darījumiem pirms to pirmās reģistrācijas valsts teritorij?, ir pretrun? EKL 90. pantam, jo lietotu automašīnu, kuras Polij? jau ir reģistrētas, pārdšana no š? nodokļa ir atbrīvota.

28 Tād?? ir jāpārbauda, vai š?ds režīms neuzliek lielāku nodokļu nastu lietotiem mehāniskajiem transportlīdzekļiem, kas ir importēti no citām dalībvalstīm, kas nav Polijas Republika un Polijas teritorij? vēl nav reģistrēti, salīdzinājumā ar lietotiem mehāniskajiem transportlīdzekļiem, kuri jau atrodas vietēj? tirg? un kuri ir reģistrēti Polij?.

29 Vispirms ir jāuzsver, ka uz š?du nodokli, kurš ir paredzēts pamata liet? apskatīmaj? valsts tiesiskaj? regulājum?, attiecas vispārīgais precēm piemērojamo iekšj? nodevu režīms, un tādējādi tas jāpārbauda saistībā ar EKL 90. pantu (šaj? sakar? skat. 2007. gada 18. janvāra spriedumu liet? 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 sistēm? 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 iekšj? nodokļu piemērošana citu dalībvalstu izcelsmes precēm (iepriekš minētais spriedums liet? *Brzeziński*, 27. punkts un taj?

min?t? judikat?ra).

31 Ievestu lietotu meh?nisko transportl?dzek?u aplikšanas ar nodokli jom? EKL 90. pants ir v?rst? uz to, lai nodrošin?tu piln?gu iekš?jo nodok?u neitralit?ti attiec?b? uz konkurenci starp prec?m, kas jau atrodas valsts tirg?, un ievest?m prec?m (2007. gada 20. septembra spriedums liet? C?74/06 Komisija/Grie?ija, Kr?jums, I?7585. lpp., 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

32 Turkl?t nodok?u uzlikšanas sist?mu var uzskat?t par sader?gu ar EKL 90. pantu vien?gi tad, ja ir pier?d?ts, ka t? ir izveidota t?, lai jebkur? gad?jum? b?tu izsl?gts, ka importa ražojumiem uzliek liel?kus nodok?us nek? viet?jiem ražojumiem un ka t?d?j?di tai nek?d? gad?jum? nav diskrimin?jošas iedarb?bas (iepriekš min?tais spriedums liet? *Brzezi?ski*, 40. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

33 Šaj? kontekst? ir j?p?rbauda, vai pamata liet? apskat?mais akc?zes nodoklis ir vien?ds ievestu lietotu meh?nisko transportl?dzek?u un Polij? jau re?istr?tu lietotu meh?nisko transportl?dzek?u p?rdošanas dar?jumiem, jo š?s divas transportl?dzek?u kategorijas ir l?dz?gas preces EKL 90. panta pirm?s da?as noz?m?.

34 Š? sal?dzin?juma ietvaros ir svar?gi noš?irt divas transportl?dzek?u kategorijas, proti, pirmk?rt, transportl?dzek?us, kurus k? lietotus transportl?dzek?us p?rdod divu kalend?ro gadu laik? p?c to ražošanas dienas, uzskatot ražošanas gadu par pirmo kalend?ro gadu, un, otrk?rt, transportl?dzek?us, kurus k? lietotus transportl?dzek?us p?rdod p?c š? divu gadu laika posma (iepriekš min?tais spriedums liet? *Brzezi?ski*, 34. punkts).

35 Attiec?b? uz transportl?dzek?iem, ko p?rdod k? jaunus vai k? lietotus min?taj? divu gadu laika posm?, no 2004. gada l?muma izriet, ka tiem piem?ro akc?zes nodokli, kuru apr??ina p?c vien?das likmes (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Brzezi?ski*, 35. punkts).

36 Attiec?b? uz lietotiem transportl?dzek?iem, kuri ir jaun?ki par diviem gadiem, valsts tiesai, it ?paši ?emot v?r? 2004. gada l?mumu, ir s?k?k j?p?rbauda, vai uz tiem faktiski attiecas t?da pati akc?zes nodok?a nasta sakar? ar to, ka š? nodok?a atlikus? summa, kas iek?auta Polij? re?istr?tu lietotu transportl?dzek?u tirgus v?rt?b?, ir vien?da ar t? paša nodok?a summu, kas j?maks? par l?dz?giem lietotiem transportl?dzek?iem, kuru izcelsme ir cit? dal?bvalst?, nevis Polijas Republik? (iepriekš min?tais spriedums liet? *Brzezi?ski*, 36. punkts).

37 Savuk?rt attiec?b? uz akc?zes nodokli, ko uzliek lietotiem transportl?dzek?iem, kurus p?rdod v?l?k nek? divus gadus p?c to ražošanas dienas, akc?zes nodok?a likmi apr??ina p?c 2004. gada l?muma 7. pant? paredz?t?s formulas. Piem?rojot šo formulu, izn?k, ka jo vec?ks ir transportl?dzeklis, jo liel?ka ir likme (šaj? sakar? skat. iepriekš min?to spriedumu liet? *Brzezi?ski*, 37. punkts).

38 Iesniedz?jtiesai ir j?p?rbauda, vai š?da min?t?s likmes palielin?šana skar tikai lietotus transportl?dzek?us, kuru izcelsme ir cit? dal?bvalst?, nevis Polijas Republik?, un vai savuk?rt attiec?b? uz lietotiem transportl?dzek?iem, kas ir re?istr?ti Polij?, kad tie bija jauni, atlikus? akc?zes nodok?a likme, kura iek?auta š?da transportl?dzek?a v?rt?b?, nemain?s (iepriekš min?tais spriedums liet? *Brzezi?ski*, 38. punkts).

39 No iepriekš izkl?st?tajiem apsv?rumiem izriet, ka uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka EKL 90. panta pirm? da?a ir interpret?jama t?d? veid?, ka t? nepie?auj t?du akc?zes nodokli, kas apskat?ts pamata liet?, ja t? nodok?a apm?rs, ko uzliek par t?du lietotu transportl?dzek?u p?rdošanas dar?jumiem, kuri ir vec?ki par diviem gadiem un kuri ieg?d?ti cit? dal?bvalst?, 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.

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?jtiesa, un t? lemj 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. Iesniedzītājam 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.