

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (ceturtā palāta)

2018. gada 19. decembrī (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Kopēja pievienotās vērtības nodokļa sistēma – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) un iii) punkts – 3. panta 1. punkts – Akcīzes preču iegādes Kopienas iekšienē – 138. panta 1. punkts un 2. punkta b) apakšpunkts – Piegādes Kopienas iekšienē – Vienota pārvadājuma ietvaros veikti pārvadājumi – Pārvadājuma attiecināšana – Pārvadājums atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā – Ietekme uz iegādes Kopienas iekšienē kvalifikāciju

Lietā C-414/17

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa, Čehijas Republika) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2017. gada 29. jūnijā un kas Tiesā reģistrēts 2017. gada 10. jūlijā, tiesvedībā

AREX CZ a.s.

pret

Odvolací finanční ředitelství,

TIESA (ceturtā palāta)

šādā sastāvā: septiņš palātas priekšsēdētājs T. fon Danvics [*T. von Danwitz*], kas pilda ceturtās palātas priekšsēdētāja pienākumus, tiesneši K. Jirimē [K. *Jürimäe*] (referente), K. Likurģs [*C. Lycourgos*], E. Juhāss [*E. Juhász*] un K. Vajda [*C. Vajda*],

ģenerālvokāle: J. Kokote [*J. Kokott*],

sekretārs: M. Aleksejevs [*M. Alekseev*], administrators,

ģemot vērā rakstveida procesā un 2018. gada 13. jūnijā tiesas sēdī,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Odvolací finanční ředitelství* vērā – T. Rozehnal, D. Jeroušek un D. Švancara, pārstāvji,
- Čehijas Republikas valdības vērā – J. Vlášil, O. Serdula un M. Smolek, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – L. Lozano Palacios un Z. Malášková, kā arī R. Lyal, pārstāvji,

noklausījusies ģenerālvokāles secinājumus 2018. gada 25. jūlijā tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas

2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) un iii) punktu.

2 Šis līgums ir iesniegts saistībā ar strīdu starp AREX CZ a.s. (turpmāk tekstā – “Arex”) un *Odvolací finanční ředitelství* (Finanšu pārvalde, kas kompetenta pāršadzbu jomā, Čehijas Republika) (turpmāk tekstā – “Finanšu pārvalde”) par pievienotās vērtības nodokļa (PVN), kas attiecas uz tādās degvielas iegādi no Čehijas Republikas piegādātājiem, kura no Austrijas uz Čehijas Republiku transportā atliktās nodokļa maksāšanas režīms, atskaitēšanu, ko ir veicis Arex.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

3 PVN direktīvas 36. apsvērumā ir noteikts:

“Lai ieguvīji būtu gan attiecīgās personas, kurām jāmaksā PVN, gan kompetentās pārvaldes iestādes, PVN piemērošanas metodes konkrētām piegādēm un akcīzes preču iegādei Kopienas iekšienā vajadzētu saskaņot ar deklarācijas procedūru un pienākumiem attiecībā uz šādu preču nosūtīšanu uz galamērķi citā dalībvalstī, kā tas paredzēts Padomes Direktīvā 92/12/EEK (1992. gada 25. februāris) par vispārīgu režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību [(OV 1992, L 76, 1. lpp.), kurā paredzēti grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 2004/106/EK (2004. gada 16. novembris) (OV 2004, L 359, 30. lpp.).”

4 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. pantu:

“1. PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

b) preču iegādei Kopienas iekšienā, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic –

i) nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās, vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, ja pārdevējs ir nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tās un kam nav tiesību uz 282. līdz 292. pantā paredzēto mazo uzņēmumu atbrīvošanu no nodokļa un uz ko neattiecas 33. vai 36. pants;

[..]

iii) akcīzes preču gadījumā, ja akcīzes nodoklis, [ko] piemēro iegādei Kopienas iekšienā, saskaņā ar Direktīvu [92/12, kurā grozījumi ir izdarīti ar Direktīvu 2004/106,] ir iekasājams dalībvalsts teritorijā, nodokļa maksātājs vai juridiskā persona, kas nav nodokļa maksātāja, kuru citām iegādēm neuzliek PVN saskaņā ar 3. panta 1. punktu;

[..]

3. Par “akcīzes precēm” uzskata energoproduktus, alkoholu un alkoholiskos dzērienus, kā arī tabakas izstrādājumus, kā definēts spēkā esošajos Kopienas tiesību aktos, bet ne gāzi, ko piegādā, izmantojot dabasgāzes sadales sistēmu, un elektrību.”

5 PVN direktīvas 3. panta 1. un 2. punktā ir noteikts:

“1. Atkāpjoties no 2. panta 1. punkta b) [apakšpunkta] i) punkta, PVN neuzliek šādiem

[..].”

8 PVN direktīvas 139. panta 1. punkta otrajā daļē ir noteikts:

“Tāpat [138. panta 1. punkta pirmajā daļē] atbrīvojums neattiecas uz preču piegādi nodokļa maksātājiem vai juridiskām personām, kas nav nodokļa maksātājas, kuru preču iegādēm Kopienas iekšienē saskaņā ar 3. panta 1. punktu neuzliek PVN.”

Direktīva 92/12 un Direktīva 2008/118/EK

9 Direktīva 92/12, kurā grozījumi izdarīti ar Direktīvu 2004/106 (turpmāk tekstā – “Direktīva 92/12”), no 2010. gada 1. aprīļa tika atcelta ar Padomes Direktīvu 2008/118/EK (2008. gada 16. decembris) par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārīgu režīmu (OV 2009, L 9, 12. lpp.). Ēmot vērā pamatlietā aplūkoto darījumu veikšanas datumus, ir jāņem vērā abas šīs direktīvas.

10 Saskaņā ar Direktīvas 92/12 3. panta 1. punkta pirmo ievilkumu un Direktīvas 2008/118 1. panta 1. punkta a) apakšpunktu šīs direktīvas ir piemērojamas it īpaši degvielai.

11 Ar minētajām direktīvām ir paredzēti īpaši noteikumi par akcīzes preču apriti Savienības teritorijā atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā. Šie noteikumi ir ietverti Direktīvas 92/12 15.–21. pantā un Direktīvas 2008/118 17.–31. pantā.

12 Saskaņā ar Direktīvas 2008/118 4. panta 7. punktu “atliktās nodokļa maksāšanas režīms” ir “nodokļa režīms, kurš tiek piemērots tādai akcīzes preču ražošanai, pārstrādei, glabāšanai vai pārvietošanai, uz ko neattiecas muitas maksājumu atlikšanas procedūra vai režīms, un kura rezultātā akcīzes nodokļa maksāšana tiek atlikta”. Direktīvas 92/12 4. panta c) punktā, kas attiecas uz “atliktās maksāšanas režīmu”, bija ietverta līdzīga definīcija.

13 Direktīvas 2008/118 4. panta 9. punkta k) “reģistrēts saņēmējs” ir definēta “fiziska vai juridiska persona, kurai galamērķa dalībvalsts kompetentās iestādes ir devušas atļauju, veicot savu darbību, saskaņā ar šo iestāžu noteiktiem nosacījumiem saņemt akcīzes preces no citas dalībvalsts, piemērojot atliktās nodokļa maksāšanas režīmu”. Direktīvas 92/12, kurā bija izmantots jēdziens “reģistrēts tirgotājs”, 4. panta d) punktā tas bija definēts līdzīgi.

Ēhijas Republikas tiesības

14 Saskaņā ar Likuma Nr. 235/2004 par pievienotās vērtības nodokli 2. panta 1. punkta c) apakšpunkta redakciju, kas ir piemērojama pamatlietā (turpmāk tekstā – “PVN likums”):

“PVN maksā par:

[..]

c) preču iegādi par maksu no citas [Savienības] dalībvalsts, ko valsts teritorijā saimnieciskās darbības ietvaros ir veicis nodokļa maksātājs vai juridiska persona, kura nav nodibināta vai izveidota komerc nolūkos, un jauna transportlīdzekļa iegādi par maksu no citas dalībvalsts, ko veic persona, kura nav nodokļa maksātājs.”

15 Šis likuma 64. pants, ar ko Ēhijas Republikas tiesību sistēmā ir transponēts PVN direktīvas 138. pants, ir noteikts:

“(1) Preču piegāde uz citu dalībvalsti, ko persona, kurai ir jāmaksā nodoklis, veic par labu personai, kas ir reģistrēta kā PVN maksātāja citā dalībvalstī, ja šīs preces no valsts teritorijas

nos?ta vai p?rvad? persona, kurai ir j?maks? nodoklis, vai pirc?js vai pilnvarota treš? persona, ir atbr?vota no nodok?a ar ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu, iz?emot pre?u pieg?des personai, kurai par pre?u ieg?di cit? dal?bvalst? nodoklis nav j?maks?.

[..]

(3) Akc?zes pre?u pieg?de uz citu dal?bvalsti, ko persona, kurai ir j?maks? nodoklis, veic par labu nodok?u maks?t?jam, kas nav persona, kura ir re?istr?ta k? PVN maks?t?ja cit? dal?bvalst?, vai juridiskai personai, kas nav persona, kura ir re?istr?ta k? PVN maks?t?ja cit? dal?bvalst?, ja š?s preces no valsts teritorijas nos?ta vai p?rvad? persona, kurai ir j?maks? nodoklis, vai pirc?js vai pilnvarota treš? persona, ir atbr?vota no nodok?a ar ties?b?m uz nodok?a atskait?šanu, ja pre?u nos?t?šana vai p?rvad?šana ir veikta atbilstoši likumam par akc?zes nodokli, un akc?zes nodoklis k??st iekas?jams no pirc?ja taj? dal?bvalst?, kur? tiek pabeigta pre?u nos?t?šana vai p?rvad?šana.

[..]"

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

16 *Arex* ir ?ehijas Republik? dibin?ta sabiedr?ba, kas no div?m ?ehijas Republikas sabiedr?b?m ieg?d?j?s degvielu no Austrijas.

17 Š?s ieg?des notika dar?jumu ??des beig?s. T?d?j?di pamatliet? apl?koto degvielu *Doppler Mineral?le GmbH*, kas ir Austrij? dibin?ta sabiedr?ba, vispirms p?rdeva ?etr?m ?ehijas Republik? dibin?t?m sabiedr?b?m, kuras ir PVN maks?t?jas (turpm?k tekst? – “pirmie ?ehijas Republikas pirc?ji”). P?c tam t? sec?gi vair?kk?rt tika p?rdota t?l?k daž?d?m ?ehijas Republikas sabiedr?b?m, un visbeidzot t? tika p?rdota *Arex*.

18 Pirmie ?ehijas Republikas pirc?ji nosl?dza l?gumu ar sabiedr?bu *Garantrans s. r. o.*, kas attiec?b? uz min?tajiem pirc?jiem veica re?istr?ta sa??m?ja darb?bu. T?d?j?di akc?zes nodokli par degvielu pirmo ?ehijas Republikas pirc?ju v?rd? maks?ja *Garantrans*. Šie pirc?ji nemaks?ja PVN saist?b? ar šiem dar?jumiem ?ehijas Republik?.

19 No Austrijas degviela tika p?rvesta uz ?ehijas Republiku atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m?. T?s p?rvad?šanu nodrošin?ja *Arex*, izmantojot pati savus transportl?dzek?us.

20 P?c nodok?u p?rbaudes *Finan?ní ú?ad pro Jiho?eský kraj* (Dienvidboh?mijas re?iona nodok?u iest?de, ?ehijas Republika) (turpm?k tekst? – “nodok?u iest?de”) konstat?ja, ka, run?jot par taks?cijas periodiem, kas attiecas uz 2010. gada janv?ri l?dz apr?li, septembri, novembri un decembri, *Arex* veikt?s ieg?des bija ieg?des Kopienas iekšien?. Atsaucoties uz 2006. gada 6. apr??a spriedumu *EMAG Handel Eder* (C?245/04, EU:C:2006:232) un 2010. gada 16. decembra spriedumu *Euro Tyre Holding* (C?430/09, EU:C:2010:786) un nor?dot, ka t?du ??des dar?jumu gad?jum?, kas ir saist?ti tikai ar vienu p?rvad?jumu Kopienas iekšien?, šo p?rvad?jumu var attiecin?t tikai uz vienu dar?jumu, š? iest?de uzskat?ja, ka vieta, kura *Arex* bija veikusi ieg?des, bija Austrij?, nevis ?ehijas Republik?. Š? sabiedr?ba esot ieguvusi ties?bas r?koties ar prec?m k? ?pašniece Austrij?, tad t? esot uz??musies ar š?m prec?m saist?to risku un esot veikusi p?rvad?jumu uz ?ehijas Republiku pati sav? v?rd?.

21 Ar septi?iem papildu pazi?ojumiem par nodok?iem nodok?u iest?de atteica *Arex* ties?bas atskait?t PVN par min?taj?m ieg?d?m, ko *Arex* bija kvalific?jusi k? iekš?jas ieg?des, veica PVN korekcijas un noteica šai sabiedr?bai naudas sodus.

22 Ar 2015. gada 15. jūlija Izmumu Finanšu pārvalde noraidīja sūdzību, ko Arex bija iesniegusi par šiem paziņojumiem. Piekrītot nodokļu iestādes secinājumiem, šī pārvalde vispirms noraidīja PVN direktīvas 138. panta 2. punkta b) apakšpunkta piemērošanu. Pēc tam, atsaucoties uz 2005. gada 14. jūlija spriedumu *British American Tobacco un Newman Shipping* (C-435/03, EU:C:2005:464), tā uzsvēra, ka PVN iekas jāmaksā nav saistīta ar akcīzes nodokli. Visbeidzot tā noraidīja Arex argumentus, ka atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīma dēļ šai sabiedrībai neesot bijis tiesību pārvaldīt juma laiku un pirms laišanas brīvā apgrozībā tērijas Republikā rīkoties ar degvielu kā tās pašnieci. Tādējādi tā noraidīja arī Arex norādīto iespēju vienotu pārvaldījumu Kopienas iekšienē, sadalīt daļējos pārvaldījumos PVN uzlikšanas nolūkā.

23 Pēc tam, kad *Krajský soud v eských Budějovicích* (Česke Budejovices apgabaltiesa, tērijas Republika) noraidīja Arex prasību pret šo Izmumu, tā iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā.

24 Iesniedzējtiesā Arex apgalvo, ka PVN direktīvas 138. panta 2. punkta b) apakšpunkts tērijas Republikas tiesību sistēmā nav ticis pareizi transponēts. Saskaņā ar šo tiesību normu ikviena tātdu preču piegāde nodokļu maksātāja vārdā, kas uz citu daļēbvalsti pārvestas atbilstoši atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmam, esot atbrīvota no nodokļa kā piegāde Kopienas iekšienē. Ēmot vārā šīs tiesību normas redakciju tēhu valodā, Arex uzskata, ka citi šāji tiesību normā paredzētie nosacījumi, kas ir atspoguļoti palīgteikumā, kurš sēkas ar attieksmes vietniekvārdu “kuru”, ir piemērojami tikai juridiskām personām, kas nav nodokļu maksātējas. Tādējādi Arex uzskata – tā kā tai ir nodokļa maksātējas statuss, šie nosacījumi nav jāpiemēro.

25 Gadījumā, ja PVN nebūtu saistīts ar akcīzes nodokli un ja būtu jāpiemēro PVN direktīvas 138. panta 1. punkts, Arex uzsver, ka ekonomisko pašumtiesību nodošana nevar būt gadījumā, kad notiek pārvaldījums atliktās akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā, jo pat pašumtiesību nodošanas gadījumā no privāto tiesību viedokļa ar attiecēgajām precēm pārvaldīt juma laiku nav iespējams rīkoties. Šā argumenta pamatojumam tā norāda uz administratīvu pavaddokumentu, kas ierobeēžo iespēju rīkoties ar precēm pārvaldīt juma laiku atbilstoši minētajam režīmam, un uzskata, ka 2006. gada 6. aprīlā spriedumā *EMAG Handel Eder* (C-245/04, EU:C:2006:232) un 2010. gada 16. decembra spriedumā *Euro Tyre Holding* (C-430/09, EU:C:2010:786) nav ticis aplūkots jautājums par akcīzes preču pārvaldījumiem.

26 Ēmot vārā šos argumentus, iesniedzējtiesa vaicā, vai atliktas akcīzes nodokļa maksāšanas režīmā pārvaldētas degvielas iegādes, ko ir veikusi Arex, ir kvalificējamas kā iekšējas iegādes vai kā iegādes Kopienas iekšienē.

27 Šādos apstākļos *Nejvyšší správní soud* (Augstākā administratīvā tiesa, tērijas Republika) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai jebkurš nodokļa maksātējs jāuzskata par nodokļa maksātēju [PVN direktīvas] 138. panta 2. punkta b) apakšpunkta nozīmē? Ja tā nav, uz kuriem nodokļa maksātējiem attiecas minētā norma?

2) Ja Tiesa atbild, ka [PVN direktīvas] 138. panta 2. punkta b) apakšpunkts ir piemērojams tādā situācijā, kādā ir pamatlieta (tas ir, preču pircējs ir nodokļa maksātājs, kas reģistrēts kā PVN maksātājs), vai minētā tiesību norma ir jāinterpretē tādējādi, ka, ja šo preču nosūtīšana vai pārvadāšana notiek saskaņā ar [Direktīvas 2008/118] attiecīgajām normām, piegāde, kas ir saistīta ar procedūru saskaņā ar [Direktīvu 2008/118], ir jāuzskata par piegādi, saistībā ar kuru ir tiesības uz atbrīvojumu no nodokļa atbilstīgi šai tiesību normai, kaut arī nosacījumi atbrīvojumam no nodokļa saskaņā ar [PVN direktīvas] 138. panta 1. punktu nav izpildīti, ņemot vērā preču pārvadājuma attiecināšanu uz citu darījumu?

3) Ja Tiesa atbildētu, ka [PVN direktīvas] 138. panta 2. punkta b) apakšpunkts neattiecas uz tādā situāciju, kādā ir pamatlieta, vai tas, ka preces tiek pārvadātas saskaņā ar atliktās akcijas nodokļa maksāšanas režīmu, ir izšķiroši, lai izlemtu jautājumu par to, uz kuru no vairākām secīgām piegādēm ir jāattiecinā pārvadāšana tiesību uz atbrīvojumu no PVN izpratnē saskaņā ar [PVN direktīvas] 138. panta 1. punktu?”

Par līgumu atkārtoti sēkt tiesvedības mutvērdu daļu

28 Ar vēstuli, kas Tiesas kancelejā saņemta 2018. gada 31. jūlijā, *Arex* pārstāvis iesniedz jautājumu? Ikdza Tiesu atbilstoši Tiesas Reglamenta 83. pantam atkārtoti sēkt tiesvedības mutvērdu daļu.

29 Šis līgums tika iesniegts pēc tam, kad Tiesas kanceleja 2018. gada 13. jūlijā nosūtīja vēstuli *Arex* pārstāvim iesniedz jautājumu, kur tas it pašā tika informēts, ka, tādā kā *Arex* nebija likumīgi pārstāvēts tiesas sēdē mutvērdu paskaidrojumu uzklaušāšanai šajā lietā, *Arex* mutiskos apsvērumus šajā tiesvedībā nevar ņemt vērā.

30 Izklāstot iemeslus un apstākļus, kas, kā uzskata *Arex* pārstāvis iesniedz jautājumu, izraisīja šo likumīgas pārstāvības neesamību, viņš uzskata, ka runa ir par labojamu kļūdu, un lūdz atkārtoti sēkt tiesvedības mutvērdu daļu, lai *Arex* varētu iesniegt savus apsvērumus.

31 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka saskaņā ar Reglamenta 83. pantu Tiesa jebkurā brīdī, uzklaušjusi enerģādlavokātu, var izdot rēkojumu par tiesvedības mutvērdu daļas atkārtotu sēkšanu, it pašā, ja tādā uzskata, ka tādā nav pietiekami informāta, vai ja kāds lietas dalībnieks pēc šīs daļas pabeigšanas iesniedz ziņas par jaunu faktu, kam var būt izšķiroša ietekme uz Tiesas nolēmumu, vai arī ja lieta ir jāizskata, pamatojoties uz argumentu, kuru lietas dalībnieki vai Eiropas Savienības Tiesas statutu 23. pantā minētās ieinteresētās personas nav apsprieduši.

32 Šajā gadījumā Tiesa, uzklaušjusi enerģādlavokāti, uzskata, ka nosacījumi tiesvedības mutvērdu daļas atkārtotai sēkšanai nav izpildīti. Apstākļi, uz ko ir atsaucies *Arex* pārstāvis iesniedz jautājumu, neatbilst apstākļiem, kādos ir paredzēta mutvērdu daļas atkārtota sēkšana. Katrā ziņā Tiesa uzskata, ka tai ir visa informācija, kas vajadzīga, lai varētu pieņemt lēmumu par līgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu un ka uz šo līgumu nav jāatbild, pamatojoties uz argumentu, kuru lietas dalībnieki nav apsprieduši.

33 Tādā rēkojums par tiesvedības mutvērdu daļas atkārtotu sēkšanu nav jāizdod.

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Ievada apsvērumi

34 Valsts tiesu un Tiesas sadarbības procedūrā, kas izveidota ar LESD 267. pantu, Tiesai ir jāsniedz valsts tiesai noderīga atbilde, kas tai ļauj izspriest izskatāmo strīdu. Šajā nolūkā Tiesai vajadzības gadījumā tai iesniegtie jautājumi ir jāpārformulē. Tiesas uzdevums ir interpretēt visas

Savienības tiesību normas, kas valsts tiesai ir vajadzīgas, lai tās varētu izskatīt attiecīgās lietas, pat ja šīs normas nav neprotami norādītas jautājumos, ko tai ir iesniegušas šīs tiesas (spriedumi, 2010. gada 14. oktobris, *Fuß*, C-243/09, EU:C:2010:609, 39. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2017. gada 19. oktobris, *Otero Ramos*, C-531/15, EU:C:2017:789, 39. punkts).

35 Līdz ar to, pat ja formāli iesniedzējtiesa ir ierobežojusi savus jautājumus tikai ar PVN direktīvas 138. panta 1. punktu un 2. punkta b) apakšpunktu, šāds apstāklis nav šķērslis, lai Tiesa sniegtu valsts tiesai Savienības tiesību interpretāciju, kas tai var būt noderīga, izspriežot iztiesājamo lietu, neatkarīgi no tā, vai šī tiesa savu jautājumu formulējumu uz tām ir atsaukusies. Šajā ziņā Tiesa no visas valsts tiesas iesniegtās informācijas, it īpaši no lēmuma par prejudiciālu jautājumu uzdošanu pamatojuma, ir jāizdala tie Savienības tiesību elementi, kuru interpretācija ir nepieciešama, ņemot vērā strīda priekšmetu (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2010. gada 14. oktobris, *Fuß*, C-243/09, EU:C:2010:609, 40. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2017. gada 19. oktobris, *Otero Ramos*, C-531/15, EU:C:2017:789, 40. punkts).

36 Šajā gadījumā ir jānorāda, ka, uzdodot jautājumus, iesniedzējtiesa būtībā vālas noskaidrot, vai tādām iegādām kā pamatlietā aplūkotās ehijas Republikā ir piemērojams PVN kā tādā preču iegādām Kopienas iekšienē, kas ir nosūtītas vai pārvestas no citas dalībvalsts.

37 PVN direktīvas 138. panta 1. punktā un 2. punkta b) apakšpunktā ir definēti nosacījumi piegāžu Kopienas iekšienē atbrīvojumam no PVN, nevis nosacījumi šā nodokļa piemērošanai iegādām Kopienas iekšienē, kas ir noteikti šīs direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) un iii) punktā.

38 Līdz ar to prejudiciālie jautājumi ir jāpārformulē tādējādi, ka, runājot par pirmo un otro jautājumu, tie attiecas uz PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkta interpretāciju, un, runājot par trešo jautājumu, tas attiecas uz šīs direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punkta interpretāciju.

Par pirmo jautājumu

39 Uzdodot pirmo jautājumu, iesniedzējtiesa būtībā vālas noskaidrot, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts ir interpretējams tādējādi, ka tas ir piemērojams akcīzes preču iegādām Kopienas iekšienē, par ko akcīzes nodoklis ir iekasējams šo preču nosūtīšanas vai pārvadājuma, kuru ir veicis ikviens nodokļa maksātājs, galamērķa dalībvalsts teritorijā, vai tikai tām iegādām, ko ir veicis nodokļa maksātājs, kura citām iegādām nav piemērojams PVN saskaņā ar šīs direktīvas 3. panta 1. punktu.

40 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, interpretējot Savienības tiesību normas, ir svarīgi ņemt vērā ne tikai šo normu tekstu, bet arī to kontekstu un tās tiesiskā regulējuma mērķus, kurās tās ietilpst (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2000. gada 19. septembris, Vērtējuma/Komisija, C-156/98, EU:C:2000:467, 50. punkts, un 2018. gada 19. aprīlis, *Firma Hans Bühler*, C-580/16, EU:C:2018:261, 33. punkts).

41 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punktu PVN uzliek preču iegādām Kopienas iekšienē, kas kādas dalībvalsts teritorijā tiek veiktas par atlīdzību, ciktāl, ja runa ir par akcīzes precēm, par kurām akcīzes nodoklis ir maksājams šīs dalībvalsts teritorijā, tās veic nodokļa maksātājs vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, kuru citām iegādām neuzliek PVN saskaņā ar šīs direktīvas 3. panta 1. punktu.

42 Pirmkārt, ir jānorāda, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkta formulējums neaizvien nozīmē noskaidrot, vai patēriklums “kuru citām iegādām neuzliek PVN saskaņā ar [šīs direktīvas] 3. panta 1. punktu” vienlaikus attiecas gan uz nodokļa

maks?tu, gan uz juridisku personu, kas nav nodokļa maksātāja, kuri ir minēti pirmajā no šīm tiesību normām, vai arī tas attiecas tikai uz pēdējo minēto personu.

43 Vairākas šīs tiesību normas valodu versijas ir izmantots nenoteiktais vietniekvārds, kas var atspoguļot gan vienskaitļa, gan daudzskaitļa izmantošanu. Tā tas ir paši ir šīs tiesību normas vācu ("deren"), igauņu ("kelle"), spāņu ("cuyas"), franču ("dont"), itāļu ("i cui") vai angļu ("whose") valodas versijas. Citu valodu versijas ir izmantoti daudzskaitļa vietniekvārdi. Tā tas ir grieķu ("??? ?????"), latviešu ("kuru") un poļu ("w przypadku których") valodu versijas. Turklāt šīs tiesību normas ehru valodas versijā ir ietverts vietniekvārds vienskaitlī, kurš var attiekties tikai uz juridisku personu, kas nav nodokļa maksātāja ("jejíž").

44 Otrkārt, runājot par PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkta mērķiem, ir jānorāda, ka šīs tiesību norma iekļaujas PVN pagaidu režīmā, kurš ir piemērojams tirdzniecībai Kopienā un kurš izveidots ar Padomes Direktīvu 91/680/EEK (1991. gada 16. decembris), kas papildina pievienotās vērtības nodokļu kopējo sistēmu un groza Direktīvu 77/388/EEK, lai atceltu fiskālās robežas (OV 1991, L 376, 1. lpp.). Šis režīms ir pamatots ar jaunu aplikšanas ar PVN gadījumu, proti, preču iegādi Kopienas iekšienē, kas nodokļa ieņēmumus ļauj nodot daļēbvalstij, kur notiek piegāde to preču galapatērītājiem. Šis režīma mērķis ir nodrošināt skaidru daļēbvalstu fiskālās suverenitātes nodalīšanu (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2010. gada 18. novembris, X, C-84/09, EU:C:2010:693, 22. un 23. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra, un 2017. gada 14. jūnijs, *Santogal M?Comércio e Reparação de Automóveis*, C-26/16, EU:C:2017:453, 37. un 38. punkts).

45 Tādējādi ikvienas iegādes Kopienas iekšienē, kas ar nodokli tiek aplikta preču nosūtīšanas vai pārvadājuma galamērķa daļēbvalstī (turpmāk tekstā – "galamērķa daļēbvalstī"), neizbēgamas sekas ir tāda piegāde Kopienas iekšienē, kas ir atbrīvota no nodokļa daļēbvalstī, no kuras prece ir nosūtīta vai transportēta (turpmāk tekstā – "nosūtīšanas daļēbvalstī"). Tādējādi noteikumiem par iegādi Kopienas iekšienē un noteikumiem par piegādi Kopienas iekšienē ir jāpiešķir identiska nozīme un piemērojamība (šajā nozīmā skat. spriedumus, 2006. gada 6. aprīlis, *EMAG Handel Eder*, C-245/04, EU:C:2006:232, 29. punkts, kā arī 2017. gada 26. jūlijs, *Toridas*, C-386/16, EU:C:2017:599, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

46 Treškārt, runājot par kontekstu, kādā iekļaujas PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts, ir jānorāda, ka šīs tiesību norma ietilpst to tiesību normu kopumā, kas reglamentē PVN piemērošanu iegādām Kopienas iekšienē un atbilstošo piegāžu Kopienas iekšienē atbrīvošanu no nodokļiem. Šīs tiesību normas attiecīgi ir iekļautas šīs direktīvas 2. un 3. pantā un 138. un 139. pantā.

47 Pirmkārt, saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu preču iegādes Kopienas iekšienē, ko par atlīdzību ir veicis nodokļa maksātājs, kurš kā tās rēķojas, vai juridiska persona, kas nav nodokļa maksātāja, ar zināmiem nosacījumiem saistībā ar pārvadājumu ir pakļautas PVN galamērķa daļēbvalstī, savukārt saskaņā ar šīs direktīvas 138. panta 1. punktu atbilstošās piegādes Kopienas iekšienē nosūtīšanas daļēbvalstī ir atbrīvotas no PVN.

48 Šajā ziņā ir jāprecizē, ka, ņemot vērā apsvērumus, ko ģenerālvokāls ir paudusi secinājumā 41. punktā, šīs tiesību normu materiālā piemērošanas joma attiecas uz visām "precēm" un ka jādziens "preces" attiecas uz akcīzes precēm. No tā izriet, ka tad, ja citi nosacījumi, kas attiecas uz pārvadājumu un kas ir paredzēti šajā šīs tiesību normā, ir izpildīti, ar akcīzes precēm saistīti darījumi Kopienas iekšienē nosūtīšanas daļēbvalstī ir atbrīvoti no PVN kā piegādes Kopienas iekšienē un tiem šis nodoklis ir piemērojams galamērķa daļēbvalstī kā iegādām Kopienas iekšienē attiecīgi saskaņā ar PVN direktīvas 138. panta 1. punktu un 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu.

49 T? k? par nodok?a maks?t?ju veiktu "pre?u" ieg?di Kopienas iekšien? jau ir j?maks? PVN saska?? ar PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punktu, tad b?tu p?rm?r?gi š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkt? paredz?t š?du nodok?a uzlikšanu par akc?zes pre?u ieg?di, ko ir veikuši šie paši nodok?a maks?t?ji, jo š? nodok?a uzlikšana izriet jau no pirm?s ties?bu normas, ?emot v?r? ar? iepriekš?j? punkt? ietvertos apsv?rumus.

50 Otrk?rt, atk?pjoties no PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punkta, t?s 3. panta 1. punkts tom?r no PVN piem?rošanas izsl?dz dažas ieg?des Kopienas iekšien?, kuras ir veicis nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja. Vienlaikus š?s direkt?vas 139. panta 1. punkta otraj? da?? ir noteikts, ka t?s 138. panta 1. punkt? paredz?tais atbr?vojums no nodok?a neattiecas uz pieg?d?m, kas atbilst min?t?s direkt?vas 3. panta 1. punkt? paredz?taj?m ieg?d?m.

51 ?emot v?r? šos apsv?rumus, PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts ir piem?rojams gad?jum?, kad ieg?d?m Kopienas iekšien?, kuras ir veicis nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, nav piem?rojams nodoklis saska?? ar š?s direkt?vas 3. panta 1. punktu.

52 No t? izriet, ka gad?jum?, ja ieg?di veic nodok?a maks?t?js, lai akc?zes pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien?, par kur?m akc?zes nodoklis ir iekas?jams galam?r?a dal?bvalst?, piem?rotu PVN, min?t?s direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkta piem?rošanas jom? ietilpst nevis ikviens nodok?a maks?t?js, bet tikai t?ds nodok?a maks?t?js, kura cit?m ieg?d?m Kopienas iekšien? nav piem?rojams PVN saska?? ar šo p?d?jo min?to ties?bu normu.

53 Šaj? zi??, k? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 42. un 43. punkt?, šo interpret?ciju apstiprina PVN direkt?vas 138. panta 2. punkta b) apakšpunkta formul?jums, no kura b?t?b? izriet, ka "papildus [š? 138. panta] 1. punkt? min?taj?m pre?u pieg?d?m" pieg?des Kopienas iekšien?, kas atbilst š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkt? paredz?taj?m ieg?d?m, ir atbr?votas no nodok?a, ja t?s taj? paredz?tajos apst?k?os tiek veiktas nodok?a maks?t?jiem vai juridisk?m person?m, kas nav nodok?a maks?t?jas, kuru pre?u, kas nav akc?zes preces, ieg?d?m Kopienas iekšien? nav piem?rojams PVN saska?? ar min?t?s direkt?vas 3. panta 1. punktu. K? ?ener?ladvok?te ir nor?d?jusi secin?jumu 43. punkt?, no š? formul?juma, kas ievieš PVN direkt?vas 138. panta 2. punkt? paredz?tos atbr?vojumus no nodok?a, izv?les izriet, ka š?s ties?bu normas b) apakšpunkt? paredz?tajam atbr?vojumam ir t?ds normat?vs saturs, kurš p?rsniedz š?s direkt?vas 138. panta 1. punkt? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a.

54 Š? sprieduma 52. punkt? veikt? interpret?cija atbilst ar? PVN direkt?vas 36. apsv?rum? paredz?tajam m?r?im noteikumus par PVN uzlikšanu atseviš??m akc?zes pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? zin?m? m?r? saska?ot ar deklar?šanas proced?r?m un pien?kumiem attiec?b? uz š?du pre?u nos?t?šanu uz galam?r?i cit? dal?bvalst?, k? tas ir paredz?ts Direkt?v?s 92/12 un 2008/118. T? k? PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts ir piem?rojams akc?zes pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien?, par kur?m akc?zes nodoklis ir iekas?jams galam?r?a dal?bvalsts teritorij?, š?s interpret?cijas sekas ir t?das, ka par š?m ieg?d?m tiek maks?ts PVN taj? paš? dal?bvalst?, pat ja par cit?m pirc?ja ieg?d?m šis PVN netiek piem?rots saska?? ar š?s direkt?vas 3. panta 1. punktu.

55 Šaj? gad?jum? ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa veic p?rbaudes, jo t? ir vien?g?, kuras kompetenc? ir konstat?t un nov?rt?t pamatlietas faktus, no Tiesas r?c?b? esošajiem lietas materi?liem neizriet, ka uz cit?m Arex veiktaj?m ieg?d?m Kopienas iekšien? attiecas PVN direkt?vas 3. panta 1. punkt? paredz?t?s atk?pes. Gad?jum?, ja iesniedz?jtiesa, pamatojoties uz pamatlietas apst?k?u v?rt?jumu, izdar?tu š?du secin?jumu, lai noteiktu, vai pamatliet? apl?kotaj?m Arex veiktaj?m degvielas ieg?d?m ir j?piem?ro PVN galam?r?a dal?bvalst? k?

ieg?d?m Kopienas iekšien?, b?tu j?piem?ro nevis PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkta noteikumi, bet gan š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punkta noteikumi.

56 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams akc?zes pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien?, par kur?m akc?zes nodoklis ir iekas?jams galam?r?a dal?bvalsts teritorij? un ko ir veicis nodok?a maks?t?js, kura cit?m ieg?d?m nepiem?ro PVN saska?? ar š?s direkt?vas 3. panta 1. punktu.

Par otro jaut?jumu

57 Uzdodot otro jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, past?vot t?du sec?gu ieg?žu ??dei, kuras attiecas uz vien?m un t?m paš?m akc?zes prec?m un kuru ietvaros ir noticis tikai viens šo pre?u p?rvad?jums Kopienas iekšien? atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m?, ieg?de, ko ir veicis uz??m?js, kuram ir j?maks? šis nodoklis galam?r?a dal?bvalst?, ir j?kvalific? k? ieg?de Kopienas iekšien?, par ko ir j?maks? PVN saska?? ar šo ties?bu normu, pat ja šo p?rvad?jumu nevar attiecin?t uz šo ieg?di.

58 Saska?? ar iesniedz?jtiesas l?mum? sniegtaj?m nor?d?m, š?iet, ka pirmajiem ?ehijas Republikas pirc?jiem, nevis Arex ir j?maks? pamatliet? apl?kotais akc?zes nodoklis par degvielu. Šaj? kontekst? otr? jaut?juma m?r?is ir noskaidrot, vai pamatliet? apl?kotais p?rvad?jums Kopienas iekšien? noteikti ir j?attiecina uz šo pirc?ju veikto ieg?di, jo tiem ir j?maks? šis akc?zes nodoklis, un tas nevar tikt attiecin?ts uz citu ieg?di, šaj? gad?jum? uz Arex veikto ieg?di.

59 Šaj? zi?? no PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkta formul?juma, k?ds ir izkl?st?ts š? sprieduma 41. punkt?, izriet, ka PVN piem?rošana akc?zes pre?u ieg?d?m Kopienas iekšien? galam?r?a dal?bvalst? atbilstoši šai ties?bu normai ir pak?auta tr?s kumulat?viem nosac?jumiem.

60 Pirmk?rt, t? paredz, ka dar?jums ir ieg?de Kopienas iekšien? PVN direkt?vas 20. panta izpratn?, otrk?rt, ka šis dar?jums attiecas uz akc?zes prec?m, par kur?m galam?r?a dal?bvalst? ir iekas?jams akc?zes nodoklis, un, trešk?rt, ka min?to dar?jumu veic nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, kuru cit?m ieg?d?m nepiem?ro PVN saska?? ar š?s direkt?vas 3. panta 1. punktu.

61 Run?jot par pirmo no šiem nosac?jumiem, ir j?atg?dina, ka preces ieg?de Kopienas iekšien? PVN direkt?vas 20. panta izpratn? tiek veikta, kad ties?bas r?koties ar preci k? t?s ?pašniekam ir nodotas pirc?jam un pieg?d?t?js pier?da, ka š? prece ir nos?t?ta vai transport?ta uz citu dal?bvalsti, un ka p?c š?s nos?t?šanas vai transport?šanas prece faktiski ir izvesta no nos?t?šanas dal?bvalsts teritorijas (šaj? noz?m? skat. spriedumus, 2007. gada 27. septembris, *Teleos* u.c., C?409/04, EU:C:2007:548, 27. un 42. punkts, k? ar? 2010. gada 18. novembris, X, C?84/09, EU:C:2010:693, 27. punkts). Nosac?jums par dal?bvalstu robežu š??rsošanu ir elements, kas veido ieg?di Kopienas iekšien? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2007. gada 27. septembris, *Teleos* u.c., C?409/04, EU:C:2007:548, 37. punkts).

62 Tikai t?da ieg?de, kas atbilst visiem šiem nosac?jumiem, var tikt kvalific?ta k? ieg?de Kopienas iekšien?.

63 T?d?j?di, ja vair?ku par atl?dz?bu veiktu ieg?žu rezult?t? notiek pre?u vienota nos?t?šana Kopienas iekšien? vai vienota p?rvad?šana Kopienas iekšien?, š? nos?t?šana vai p?rvad?šana var tikt attiecin?ta tikai uz vienu no š?m ieg?d?m, kas b?s vien?g?, kurai tiks piem?rots PVN

galam?r?a dal?bvalst? k? ieg?dei Kopienas iekšien?, ja ir izpild?ti p?r?jie PVN direkt?vas 2. panta 1. punkt? paredz?tie nosac?jumi (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2006. gada 6. apr?lis, *EMAG Handel Eder*, C?245/04, EU:C:2006:232, 45. punkts).

64 Š?da interpret?cija ir j?veic, lai viegli sasniegtu m?r?i, k?ds ir izvirk?ts dar?jumu Kopienas iekšien? p?rejas rež?mam, proti, nodot, k? tas izriet no š? sprieduma 44. punkta, nodok?u ie??mumus tai dal?bvalstij, kuras teritorij? notiek pieg?d?to pre?u galapat?ri?š. Šo nodošanu nodrošina ar vienu dar?jumu, veicot Kopienas iekš?jo pre?u p?rvietošanu (p?c analo?ijas skat. spriedumu, 2006. gada 6. apr?lis, *EMAG Handel Eder*, C?245/04, EU:C:2006:232, 40. punkts).

65 Run?jot par otro š? sprieduma 60. punkt? min?to nosac?jumu, ir j?preciz?, ka akc?zes nodok?a iekas?jam?ba galam?r?a dal?bvalst? ir saist?ta ar akc?zes pre?u nos?t?šanu vai p?rvad?šanu atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m? saska?? ar Direkt?vas 92/12 vai Direkt?vas 2008/118 noteikumiem. Šis nosac?jums atspogu?o PVN direkt?vas 36. apsv?rum? izvirk?to m?r?i akc?zes prec?m piem?rot akc?zes nodokli un PVN vien? un taj? paš? dal?bvalst?.

66 Savuk?rt min?tais nosac?jums nek?d? zi?? ne?auj dom?t, ka ieg?dei, kuru ir veicis nodok?a maks?t?js vai juridiska persona, kas nav nodok?a maks?t?ja, kuri ir paredz?ti PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkt? un kuriem ir j?maks? akc?zes nodoklis, saska?? ar šo ties?bu normu ir j?piem?ro PVN galam?r?a dal?bvalst?, pat ja attiec?go p?rvad?šanu Kopienas iekšien? nevar attiecin?t uz šo ieg?di.

67 Turkl?t interpret?cija, atbilstoši kurai ieg?dei saska?? ar min?to ties?bu normu b?tu j?piem?ro PVN, pat ja p?rvad?jumu Kopienas iekšien? uz to nevar attiecin?t, b?tu pretrun? š? sprieduma 60. punkt? atg?din?to nosac?jumu kumulat?vajam raksturam. T? ?autu galam?r?a dal?bvalst? PVN piem?rot ieg?dei, kas nav saist?ta ar p?rvad?jumu Kopienas iekšien? un kas t?d?j?di neatbilst visiem nosac?jumiem, kam ir j?b?t izpild?tiem, lai to kvalific?tu k? ieg?di Kopienas iekšien?.

68 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta iii) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, past?vot sec?gu dar?jumu ??dei, saist?b? ar kuriem ir noticis tikai viens akc?zes pre?u p?rvad?jums Kopienas iekšien? atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m?, ieg?de, ko ir veicis uz??m?js, kuram ir j?maks? akc?zes nodoklis galam?r?a dal?bvalst?, nevar tikt kvalific?ta k? ieg?de Kopienas iekšien?, par ko ir j?maks? PVN saska?? ar šo ties?bu normu, ja šo p?rvad?jumu nevar attiecin?t uz šo ieg?di.

Par trešo jaut?jumu

69 Uzdodot trešo jaut?jumu, iesniedz?jtiesa b?t?b? v?las noskaidrot, vai PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apakšpunkta i) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, past?vot t?du sec?gu ieg?žu ??dei, kuras attiecas uz t?m paš?m akc?zes prec?m un saist?b? ar kur?m ir notikusi tikai viena šo pre?u p?rvad?šana Kopienas iekšien? atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m?, tas, ka š?s preces tiek p?rvad?tas šaj? rež?m?, ir noteicošs apst?klis, lai noskaidrotu, uz kuru ieg?di p?rvad?jums ir j?attiecina, lai saska?? ar šo ties?bu normu tai piem?rotu PVN.

70 Šaj? zi?? no judikat?ras par PVN direkt?vas 138. panta 1. punkta interpret?ciju izriet, ka, run?jot par dar?jumiem, kuri veido divu t?du sec?gu pieg?žu ??di, saist?b? ar kur?m ir noticis tikai viens p?rvad?jums Kopienas iekšien?, p?rvad?jums Kopienas iekšien? var tikt attiecin?ts tikai uz vienu no div?m pieg?d?m, kas t?d?j?di b?s vien?g? no nodok?a atbr?vot? pieg?de saska?? ar šo ties?bu normu, un ka, lai noteiktu to no ab?m pieg?d?m, uz kuru ir j?attiecina p?rvad?jums Kopienas iekšien?, ir j?veic visp?r?js visu konkr?to š?s lietas apst?k?us nov?rt?jums. Veicot šo nov?rt?jumu, ir j?nosaka, kur? br?d? ir notikusi otr? ties?bu r?koties ar prec? k? ?pašniekam

nodošana gal?gajam ieguv?jam. Gad?jum?, ja otr? šo ties?bu nodošana, proti, otr? pieg?de notiek, pirms tiek veikts p?rvad?jums Kopienas iekšien?, to nevar attiecin?t uz pirmo pieg?di par labu pirmajam ieguv?jam (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2017. gada 26. j?lijs, *Toridas*, C?386/16, EU:C:2017:599, 34.–36. punkts, k? ar? tajos min?t? judikat?ra).

71 ?emot v?r? š? sprieduma 64. punkt? min?to m?r?i, iepriekš?j? punkt? min?t? judikat?ra ir j?attiecina uz to dar?jumu nov?rt?jumu, kas t?pat k? pamatliet? apl?kotais veido vair?ku akc?zes pre?u sec?gu ieg?žu ??di, saist?b? ar kur?m ir noticis tikai viens p?rvad?jums Kopienas iekšien?.

72 T?d?j?di, lai noskaidrotu, uz kuru no pamatliet? apl?kotaj?m ??des ietvaros veiktaj?m ieg?d?m ir j?attiecina vienotais p?rvad?jums Kopienas iekšien? un kura t?d?j?di ir vien?g?, kas ir kvalific?jama k? ieg?de Kopienas iekšien?, iesniedz?jtiesai ir j?veic visp?r?js visu konkr?to š?s lietas apst?k?us nov?rt?jums un it ?paši j?noskaidro, kur? br?d? notika ties?bu r?koties ar prec? k? ?pašniekam nodošana *Arex*. Gad?jum?, ja š? nodošana ir notikusi, pirms tika veikts p?rvad?jums Kopienas iekšien?, t? ir j?attiecina uz *Arex* veikto ieg?di, un t?d?j?di š? ieg?de ir j?kvalific? k? ieg?de Kopienas iekšien?.

73 Veicot šo visp?r?jo nov?rt?jumu, tas, ka pamatliet? apl?kotais degvielas p?rvad?jums notika atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m?, tom?r nevar b?t izš?irošs elements, lai noskaidrotu, uz kuru no pamatliet? apl?kotaj?m ??des ietvaros veiktaj?m ieg?d?m ir j?attiecina min?tais p?rvad?jums.

74 Š? sprieduma 70. punkt? atg?din?taj? judikat?r? p?rvad?juma attiecin?šana uz vienu vai otru no sec?gu ieg?žu ??des ietvaros veiktaj?m ieg?d?m galvenok?rt ir atkar?ga no laika krit?rija, jo uzsvars taj? ir likts uz br?di, kur? attiec?gi ir iest?jušies nosac?jumi, kas ir saist?ti ar p?rvad?jumu Kopienas iekšien?, k? ar? ar ties?bu r?koties ar prec? k? ?pašniekam nodošanu.

75 Run?jot par šo p?d?jo nosac?jumu, no Tiesas judikat?ras izriet, ka ties?bu nodošana attiecas ne tikai uz nodošanu t?d? form?, kas ir paredz?ta piem?rojamaj?s valsts ties?b?s, bet tas ietver visus vienas t?das personas veiktus materi?la ?pašuma nodošanas dar?jumus, kas pieš?ir ties?bas citai personai r?koties ar šo ?pašumu t?, it k? š? persona b?tu t? ?pašniece (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2010. gada 3. j?nijs, *De Fruytier*, C?237/09, EU:C:2010:316, 24. punkts un taj? min?t? judikat?ra). Ties?bu r?koties ar kustamu lietu k? ?pašniekam nodošanai nav pras?ts, lai personai, kurai š? lieta ir nodota, š? lieta fiziski pieder?tu, nedz ar? lai min?t? lieta tiktu tai fiziski transport?ta un/vai lai š? persona to fiziski sa?emtu (r?kojums, 2015. gada 15. j?lijs, *Itales*, C?123/14, nav public?ts, EU:C:2015:511, 36. punkts).

76 J?atg?dina, ka ar Direkt?v?m 92/12 un 2008/118 ir izveidots visp?r?js akc?zes nodok?a rež?ms, kas ir piem?rojams akc?zes prec?m. Lai gan šaj?s direkt?v?s šaj? zi?? ir paredz?tas pras?bas, kas attiecas uz p?rvad?jumiem atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas rež?m?, t?s nek?d? zi?? neietekm? nosac?jumus, kuri reglament? ?pašumties?bu uz prec?m vai ties?bu ar t?m r?koties k? ?pašniekam nodošanu.

77 Turkl?t Tiesa jau ir atzinusi, ka dar?jums, par kuru ir j?maks? PVN un ar kuru tiek izpild?ti nepieciešamie nodok?a iekas?jam?bas tiesiskie nosac?jumi, ir preces pieg?de vai imports, nevis akc?zes nodok?a iekas?šana par šo prec? (spriedums, 2005. gada 14. j?lijs, *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, C?435/03, EU:C:2005:464, 41. punkts).

78 Šaj? gad?jum? no Tiesas r?c?b? esošo lietas materi?lu elementiem izriet, ka p?c pamatliet? apl?kot?s degvielas ieg?des no saviem l?gumsl?dz?jiem partneriem ?ehijas Republik?, *Arex* to p?r??ma sav? tur?jum?, Austrij? to iepildot sav?s cistern?s pirms t?s transport?šanas ar saviem transportl?dzek?iem no Austrijas uz ?ehijas Republiku. Turkl?t no šiem elementiem izriet, ka *Arex*, š?iet, š?s iepild?šanas laik? tika nodotas ?pašumties?bas uz š?m prec?m ?ehijas Republikas

priv?to ties?bu izpratn?. Ar nosac?jumu, ka iesniedz?jtiesa to p?rbauda, no min?tajiem elementiem t?d?j?di izriet, ka vienots p?rvad?jums Kopienas iek?ien? tika veikts p?c ties?bu r?koties ar prec? k? ?pa?niekam nodo?anas Arex, l?dz ar to Arex veikt?s ieg?des ir j?kvalific? k? ieg?des Kopienas iek?ien?.

79 ?emot v?r? iepriek? izkl?st?tos apsv?rumus, uz tre?o jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 2. panta 1. punkta b) apak?punkta i) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, past?vot t?du sec?gu ieg?žu ??dei, kuras attiecas uz t?m pa?m akc?zes prec?m un saist?b? ar kur?m ir noticis tikai viens ?o pre?u p?rvad?jums Kopienas iek?ien? atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas re?m?, tas, ka ?s preces tiek p?rvad?tas ?aj? re?m?, nav noteico?s apst?klis, lai noskaidrotu, uz kuru ieg?di p?rvad?jums ir j?attiecina, lai saska?? ar ?o ties?bu normu tai piem?rotu PVN.

Par ties??an?s izdevumiem

80 Attiec?b? uz pamatl?etas pus?m ?? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties??an?s izdevumiem. Izdevumi, kas radu?ies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pu?u izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar ?du pamatojumu Tiesa (ceturt? pal?ta) nosprie?:

1) **Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 2. panta 1. punkta b) apak?punkta iii) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka tas ir piem?rojams akc?zes pre?u ieg?d?m Kopienas iek?ien?, par kur?m akc?zes nodoklis ir iekas?jams ?o pre?u nos?t?šanas vai p?rvad?juma galam?r?a dal?bvalsts teritorij? un ko ir veicis nodok?a maks?t?js, kura cit?m ieg?d?m nepiem?ro pievienot?s v?rt?bas nodokli saska?? ar ?s direkt?vas 3. panta 1. punktu.**

2) **Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta b) apak?punkta iii) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, past?vot t?du sec?gu dar?jumu ??dei, saist?b? ar kuriem ir noticis tikai viens akc?zes pre?u p?rvad?jums Kopienas iek?ien? atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas re?m?, ieg?de, ko ir veicis uz??m?js, kuram ir j?maks? akc?zes nodoklis ?o pre?u nos?t?šanas vai p?rvad?juma galam?r?a dal?bvalst?, nevar tikt kvalific?ta k? ieg?de Kopienas iek?ien?, par ko ir j?maks? pievienot?s v?rt?bas nodoklis saska?? ar ?o ties?bu normu, ja ?o p?rvad?jumu nevar attiecin?t uz ?o ieg?di.**

3) **Direkt?vas 2006/112 2. panta 1. punkta b) apak?punkta i) punkts ir interpret?jams t?d?j?di, ka, past?vot t?du sec?gu ieg?žu ??dei, kuras attiecas uz t?m pa?m akc?zes prec?m un saist?b? ar kur?m ir noticis tikai viens ?o pre?u p?rvad?jums Kopienas iek?ien? atlikt?s akc?zes nodok?a maks?šanas re?m?, tas, ka ?s preces tiek p?rvad?tas ?aj? re?m?, nav noteico?s apst?klis, lai noskaidrotu, uz kuru ieg?di p?rvad?jums ir j?attiecina, lai saska?? ar ?o ties?bu normu tai piem?rotu pievienot?s v?rt?bas nodokli.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – ?ehu.