

ENERĢLADVOKĀTES KRISTĒNES ŠTIKSAS-HAKLAS SECINĀJUMI,

sniegti 2004. gada 4. martā (1)

Lieta C-365/02

Marie Lindfors

[*Korkein Hallinto-oikeus* (Somija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu]

Padomes Direktīva 83/183/EEK par atbrīvojumiem no nodokļiem, ko piemēro privātpersonu personīgo lietu galīgai ievēšanai no dalībvalsts – Transportlīdzekļu nodoklis (autovero) – Patērētāja nodokļi vai īpaši nodokļi par transportlīdzekļa lietošanas uzsākšanu – Reģistrācijas nodoklis – Dubulta aplikšana ar nodokļiem

I – Ievads

1. Ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu *Korkein Hallinto-oikeus* (Somija) vēlas uzzināt, kā interpretējams 1. pants Padomes 1983. gada 28. marta Direktīvā par atbrīvojumiem no nodokļiem, ko piemēro privātpersonu personīgo lietu galīgai ievēšanai no dalībvalsts (2) (turpmāk tekstā – "Direktīva"). Jo īpaši svarīgs ir jautājums, vai transportlīdzeklis, kas ievests Somijā sakarā ar [personas] pārcelšanos, saskaņā ar iepriekš minēto normu ir atbrīvojams no nodokļa, respektīvi, nodevas, kas paredzēta *autoverolaki* (likumā par transportlīdzekļu nodokli) (1482/94) attiecībā uz transportlīdzekļu reģistrāciju vai to lietošanas uzsākšanu.

II – Atbilstošās tiesību normas

A – *Atbilstošās valsts tiesību normas*

2. Saskaņā ar 1994. gada 29. decembra *autoverolaki* (1482/94) 1999. gada redakcijā (turpmāk tekstā – "AVL") 1. panta 1. punktu, pirms transportlīdzekļu reģistrācijas vai lietošanas uzsākšanas Somijā ir jāmaksā transportlīdzekļu nodoklis (turpmāk tekstā – "*autovero*").

3. Ar lietošanas uzsākšanu Somijā saprot transportlīdzekļa lietošanas uzsākšanu tās teritorijā pat tad, ja šis transportlīdzeklis nav reģistrēts Somijā (AVL 2. pants).

4. Saskaņā ar AVL 4. panta 1. punktu – pamatnoteikumu – *autovero* ir jāmaksā transportlīdzekļa importētājam vai ražotājam, ja transportlīdzeklis ir ražots Somijā.
5. Saskaņā ar AVL 5. pantu, transportlīdzekļa nodokļa maksājumiem turklāt ir jāmaksā arī pievienotās vērtības nodoklis saskaņā ar *Arvonlisäverolaki* (likumu par pievienotās vērtības nodokli) (1501/93) (turpmāk tekstā – "*Arvonlisäverolaki*"), kas piemērojams transportlīdzekļa nodoklim.
6. Saskaņā ar AVL 6. panta 1. punktu *autovero* apjoms, kas ir vienāds ar transportlīdzekļa ar nodokli apliekamo vērtību, tiek samazināts par FIM 4600 (tagad EUR 770). Nodokļa summa jebkurā gadījumā ir vienāda ar vismaz 50 % no ar nodokli apliekamās transportlīdzekļa vērtības.
7. Saskaņā ar AVL 7. panta 1. punktu, ievestu lietotu transportlīdzekli apliek ar tādā pašā nodokli kā jaunu transportlīdzekli, tomēr šo nodokli proporcionāli samazina, ievērojot mēnešu laika posmu, kurā transportlīdzeklis ir lietots. Saskaņā ar likuma 11. panta 1. un 2. punktu, ievestā transportlīdzekļa ar nodokli apliekamās vērtības pamatu veido tā vērtība, par kādu nodokļa maksātājs to ir ieguvis, kas noteikta saskaņā ar transportlīdzekļa muitas vērtību.
8. Saskaņā ar AVL 25. panta 1. punktu, nodokļa atvieglojums, kas nepārsniedz FIM 80 000 (tagad EUR 13 450), ir piešķirams apliekamajam transportlīdzeklim, kas tiek izmantots personīgām vajadzībām un ko ievedusi persona, kas pārcēas uz dzīvi Somijā.

B – Kopienas tiesiskais regulējums

9. Saskaņā ar Direktīvas apsvērumiem, tās mērķis ir novērst nodokļu šķēršļus personu brīvībai aprītei Kopienā. Direktīvas piemērošanas joma ir noteikta tās 1. pantā:
- "1. Ievērojot turpmāk minētos noteikumus un turpmāk minētajos gadījumos, dalībvalstīs piešķir atbrīvojumu no apgrozījuma nodokļiem, akcīzes nodokļiem un citiem patērētāja nodokļiem, kurus parasti piemēro privātpersonu personāgo lietu galīgāi ievēšanai no citas dalībvalsts.
2. Šī direktīva neattiecas uz pašiem un/vai periodiskiem nodokļiem, kas saistīti ar šo lietu izmantošanu valstī, piemēram, uz nodokļiem par automašīnas reģistrāciju, ceļu nodokļiem un samaksu par televīziju."

III – Fakti, pamata prāva un prejudiciālais jautājums

10. Lindforsas [*Lindfors*] kundze, kas vairākus gadus bija dzīvojusi Zviedrijā, 1999. gada 4. augustā, no citas Eiropas Kopienas dalībvalsts pārcēties uz dzīvi Somijā, kā privātpersona ievēda savā pašumā esošu *Audi A6 Avant* automašīnu. Šo transportlīdzekli, kas izlaists 1995. gada 20. martā, viņa bija pirkusi Vācijā un 1995. gada 5. aprīlī sākusi lietot Nīderlandē.
11. 1994. gada 4. augusta nodokļa uzlikšanas paziņojumā Hanko Muitas iestāde (*Hangon tullikamari*) Lindforsai apstiprināja atvieglojumu FIM 80 000 apmērā un noteica *autovero*, kas bija FIM 16 556, kam vēl tika pieskaitīts pievienotās vērtības nodoklis FIM 3642 apmērā, kopā FIM 20 198.
12. Lindforsa pret pieņemto lēmumu cēla prasību Helsinku Administratīvajā tiesā (*Helsingin Hallinto-oikeus*) un lūdza tātātcelšanu, kā arī samaksāt nodokļa atmaksāšanu. Viņa argumentēja, ka *autovero* ir patērētāja nodoklis Direktīvas 1. panta 1. punkta izpratnē un ar to nav apliekams transportlīdzeklis, ko viņa ievedusi sakarā ar pārcelšanos.
13. Helsinku Administratīvā tiesa prasību noraidīja. Tā nosprieda, ka *autovero* ir attiecināms

uz transportlīdzekļa lietošanas uzsākšanu Somijā un tādēļ tas ir uzskatāms par šādu nodokli par priekšmeta lietošanu dalībvalstī Direktīvas 1. panta 2. punkta izpratnē un ka tam šā direktīva nav piemērojama.

14. Lindforsa Augstākajā administratīvajā tiesā (*Korkein Hallinto-oikeus*) iesniedza lūgumu vērst apelāciju pret Helsinku Administratīvās tiesas spriedumu, kā arī atcelt šo spriedumu un muitas iestādes nodokļu aplikšanas paziņojumu.

15. Augstākā administratīvā tiesa, lai noskaidrotu jautājumu, vai saskaņā ar Direktīvu transportlīdzeklim, kas ievests pārcētoties, var uzlikt tādū transportlīdzekļa nodokli kā *autovero*, ar 2002. gada 10. oktobra lēmumu nolēma uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

Vai Padomes Direktīvas 83/183 par atbrīvojumiem no nodokļiem, ko piemēro privātpersonu personāgo lietu galīgai ievēšanai no dalībvalsts, 1. pants ir interpretējams tādējādi, ka transportlīdzekļu nodoklis likuma par transportlīdzekļu nodokli (*autoverolaki*) izpratnē, kuru paredzēts uzlikt no citas dalībvalsts Somijā ievestiem transportlīdzekļiem dzīvesvietas maiņas gadījumos, ir patērētāja nodoklis Direktīvas 1. panta 1. punkta izpratnē vai arī šāds nodoklis par šīs lietas izmantošanu valstī 1. panta 2. punkta izpratnē?

IV – Par prejudiciālo jautājumu

A – Ievada piezīmes

16. Izēmot pievienotās vērtības nodokli, uz kuru jaunu transportlīdzekļu iegādes gadījumā attiecas šāši noteikumi (3), transportlīdzekļu nodokļu joma Kopienās vēl nav pietiekami plaši harmonizēta (4).

17. Nodokļi un nodevas, ar ko dalībvalstīs apliek pasažieru transportlīdzekļus, būtiski atšķiras ne vien to apjoma, bet arī struktūras ziņā. (5) Atsevišķiem kādas dalībvalsts nodokļiem vispār nav ekvivalenta citās dalībvalstīs. Tādēļ jo šādi tādēļ lietotāji kļūst iesniedzot tiesīzskatām, kad jānoskaidro, vai Kopienas tiesību aktā minētajam nodokļu jēdzienam atbilst kāds konkrēts dalībvalsts nodoklis, ir jāpievērš uzmanība tam, ka nav kopīgas jēdzienus sistēmas, pēc kuras klasificēt dažādos nodokļus.

18. Attiecībā uz mērķiem – kā arī tādēļ, ka lietas dalībnieki ir vadījušies pēc šāda iedalījuma, – es tomēr vēlētots stingri nodalīt trīs nodokļu, resp., nodevu veidus, kurus uzliek dalībvalstīs attiecībā uz vieglajiem pasažieru transportlīdzekļiem.

19. Pirmkārt, ir vienreizējie nodokļi, kurus es vēlētots apzīmēt kā "nodokļus par transportlīdzekļa reģistrāciju" un kuri ir jāmaksā iegāstot transportlīdzekli, lai lietotu to dalībvalsts teritorijā.

20. Visās dalībvalstīs, pielietojot dažādas noteikšanas metodes, regulāri, resp., ik gadu ir jāmaksā nodokļi, ko, piemēram, Austrijā un Vācijā apzīmē kā "transportlīdzekļa nodokļus".

21. Visbeidzot, attiecībā uz transportlīdzekļa lietošanas uzsākšanu dalībvalstī arī var noteikt nodevas administratīvo izmaksu segšanai (lietošanas uzsākšanas maksājumi).

22. Kā tas izriet no lietas dokumentiem, resp., Somijas valdības izteikumiem, arī Somijā vieglie pasažieru transportlīdzekļi tiek aplikti ar šādu nodevu.

23. *Autovero*, kā iepriekš minēts AVL, ir vienreizējs nodoklis, kas nosakāms, pamatojoties uz transportlīdzekļa ar nodokli aplikamo vērtību, kas maksājams pirms vieglo pasažieru transportlīdzekļu un citu kategoriju transportlīdzekļu reģistrācijas vai lietošanas uzsākšanas.

Attiecībā uz *autovero* tiek aprēķināts arī pievienotās vērtības nodoklis saskaņā ar Somijas *Arvonlisäverolaki*.

24. Parāli pastāv arī regulāri maksājami nodokļi jeb transportlīdzekļu nodokļi šaurākā nozīmē, proti, *Ajoneuvovero* (motorizēto transportlīdzekļu nodoklis "Vignette"), kā arī *Mootoriajoneuvovero* (dzelzēmotora nodoklis).

25. Visbeidzot, Somijā sakarā ar transportlīdzekļa reģistrāciju ir jāmaksā (lietošanas uzsākšanas maksājums), lai segtu administratīvās izmaksas.

26. Izskatāmajā lietā runa ir tikai par *autovero*, ar ko Tiesa saskārs jau *Siilin* lietā, kurā es sniedzu secinājumus (6).

27. Minētajā lietā runa bija par to, vai tās nodoklis kā *autovero*, kurš tātoreizējā formā un apmērā ir piemērojams attiecībā uz lietotiem transportlīdzekļiem, kas ievesti no citas dalībvalsts, ir diskriminācija iekšzemes nodeva, ko Tiesa arī konstatēja. Izskatāmajā lietā turpretī ir jānoskaidro, vai tādū nodokli kā somu *autovero* noteiktos apstākļos, proti, kad notiek pasažieru transportlīdzekļa galīgā ieviešana dzīvesvietas maiņas rezultātā vispār – neatkarīgi no tā aprēķināšanas, resp., apjoma – drīkst piemērot.

28. Iesniedzējtiesa vēlas pārliecināties, vai Direktīvas 1. pantā minētais atbrīvojums no nodokļiem ir pretrunā ar šādu aplikšanu ar nodokli.

29. Visbeidzot, es vēļtos norādīt uz to, ka Komisija uz šo jautājumu jau ir atbildējusi saistībā ar Austrijā noteikto *Normverbrauchsabgabe* (NOVA) pašlaik vēļ Tiesā izskatīšanā esošo lietu C-387/01 – kurā gan pirmā ir runa par NOVA un EKL 23., 25., un 39. panta un Pievienotās vērtības direktīvas sestā panta saderīgumu – un kā enerģētladvokāts Ticano [*Tizzano*] šajā lietā savos secinājumos arī ir izteicis viedokli (7).

B – *Lietas dalībnieku būtiskie argumenti*

30. Saskaņā ar Lindforsas un Komisijas uzskatu, Direktīva, kurā noteikts atbrīvojums no nodokļiem, ir pretrunā aplikšanai ar tādū nodokļiem kā pamata prāvā minētais. Tās uzskata, ka *autovero* ir patērētāja nodoklis, ar kuru apliek, veicot galīgu ieviešanu, un uz to attiecas 1. panta 1. punkts.

31. Lindforsas kundze cita starpā piebilst, ka *autovero* uzlikšanas pamats patiesībā, resp., saskaņā ar nodokļu deklarēšanas formalitātem ir transportlīdzekļa ieviešana Somijā. Tas, ka runa ir par patērētāja nodokli Direktīvas 1. panta 1. punkta izpratnē, izriet no Padomes 1983. gada 28. marta Direktīvas 83/182/EEK par nodokļu atbrīvojumiem, ko Kopienā piemēro dažū transportlīdzekļu pagaidu ieviešanai no vienas dalībvalsts citā (8), piemērošanas jomas, kā arī no priekšlikuma Padomes Direktīvai par tādū privāto transportlīdzekļu aplikšanu ar nodokļiem, kas tiek pārvietoti no vienas dalībvalsts uz citu saistībā ar dzīvesvietas pārcelšanu uz laiku vai tiek lietoti dalībvalstī, kas nav to reģistrācijas dalībvalsts (turpmāk tekstā – "Komisijas priekšlikums") (9).

32. Komisija argumentē, ka ar Direktīvas 1. panta 1. punktu ir aizliegta aplikšana ar nodokļiem, kuru pamats ir ieviešana. Šo aizliegumu nevar apiet, ieviešanas vietā piemērojot citu pamatu, piemēram, reģistrāciju. Komisija arī norāda uz to, ka Direktīva ir jāinterpretē, ņemot vērā noteikumus par brīvu personu apriti un izvairīšanos no dubultas aplikšanas ar nodokļiem.

33. Somijas, Dānijas un Grieķijas valdības, kuras izskatāmajā lietā ir iesniegušas paskaidrojumus, ir pret to, ka Direktīvas 1. panta 1. punktā paredzētais nodokļu atbrīvojums

neietver t?du nodokli k? *autovero*, un nor?da uz ?ener?ladvok?ta Ticano secin?jumiem liet? *Weigel* (10). T?s b?t?b? vienbals?gi uzsver, ka *autovero* nav nodoklis, ar ko tiek apliktas automaš?nas to ievēšanas gad?jum?, bet gan nodeva, kas saist?ta ar to lietošanu. Ja transportl?dzeklis Somij? netiktu izmantots – piem?ram, k? piem?ra p?c min Somijas vald?ba, ja runa b?tu par auto, ko paredz?ts izst?d?t muzej?, – tad tas ar *autovero* netiktu aplikts. L?dz ar to t? ir uzskat?ma par nodevu par transportl?dzek?a lietošanu, resp., "nodevu par transportl?dzek?a re?istr?ciju" Direkt?vas 1. panta 1. punkta izpratn?, un t?d?? uz to neattiecas nodok?u atbr?vojums.

34. Attiec?b? uz vald?bu izteikumiem par Komisijas priekšlikumu, resp., Direkt?vu 83/182 – t?s no to redakcijas par Direkt?vas piem?rošanas jomas interpret?ciju izdara pret?jus secin?jumus nek? Lindforsa vai Komisija. Vald?bas nor?da ar? uz to, ka t?di re?istr?cijas nodok?i k? *autovero* Kopien? v?l nav harmoniz?ti un t?d?j?di t? rezult?t? ir j??em v?r? zin?ma dubulta aplikšana ar nodok?iem. D?nijas vald?ba atz?m?, ka iz??muma noteikumu attiec?b? uz re?istr?cijas nodev?m Padome direkt?vas 1. panta 2. punkt? ir iestr?d?jusi tieši D?nijas mudin?ta, lai no direkt?vas piem?rošanas jomas skaidri izsl?gtu t?das re?istr?cijas nodevas k? *autovero*.

35. Komisija, kurai piekr?t ar? Lindforsa, 1. panta 2. punkt? noteikto iz??muma noteikumu interpret? t?d?j?di, ka ar to ir dom?tas tikai ar re?istr?ciju saist?t?s administrat?v?s izmaksas vai maks?jumi un balst?s galvenok?rt uz to, ka Direkt?vas fran?u un ang?u valodas versij?s attiec?b? uz re?istr?ciju ir runa par "*droits*", resp., par "*fees*".

36. Vald?bas, kas piedal?s liet?, noraida šo interpret?ciju valodniecisku un sist?misku apsv?rumu d??. Administrat?vo izmaksu segšana, uzliekot maks?jumus, nav pretrun? Kopienu ties?b?m.

C – *V?rt?jums*

37. Saska?? ar Direkt?vas 1. panta 1. punktu, Direkt?va ir piem?rojama ar? attiec?b? uz pat?ri?a nodok?iem – "apgroz?juma nodok?iem, akc?zes nodok?iem un citiem pat?ri?a nodok?iem", – kuras "parasti" "piem?ro priv?tpersonu person?go lietu gal?gai ievēšanai no citas dal?bvalsts". Šie apgroz?juma nodok?i Direkt?vas 1. panta 2. punkt? tiek pretnostat?ti "?pašiem un/vai periodiskiem nodok?iem, kas saist?ti ar šo lietu izmantošanu", uz ko Direkt?va jebkur? gad?jum? neattiecas. K? š?du nodok?u piem?ri skaidri tiek min?ti "nodok?i par automaš?nas re?istr?ciju, ce?u nodok?i un samaksa par telev?ziju".

38. Turkl?t Direkt?v?, ac?mredzot, lai ierobežotu t?s piem?rošanas jomu, tiek noš?irti (pat?ri?a) nodok?i, resp., nodevas, kas saist?tas ar ievēšanu, un t?di nodok?i, kas attiecas uz priekšmetu lietošanu valsts teritorij?.

39. Š? noš?iršana š?iet skaidri saprotama ar? tikt?l, cik?l neb?tu pr?t?gi, ka k?ds Kopienas pilsonis, kas uz ilg?ku laiku p?rce?as uz dz?vi cit? dal?bvalst? un tur dz?vo, resp., lieto priekšmetus, b?tu j?atbr?vo no nodev?m, kas saist?tas ar šo priekšmetu lietošanu šaj? dal?bvalst?.

40. Tieši ar personu br?vu apriti saist?ts š??rslis turpret? izriet no nodok?iem un nodev?m, kas saist?tas ar priekšmetu ievēšanu.

41. Attiec?b? uz jaut?jumu, k?di nodok?i vai nodevas var?tu b?t dom?ti Direkt?vas 1. panta 1. punkt?, nav j?saprot muitas nodevas vai t?m piel?dzin?mi maks?jumi EKL 23. un 25. panta izpratn?, kaut ar? no judikat?ras izriet tieši š?m nodev?m rakstur?gais, proti, ka t?s tiek piem?rotas, pamatojoties uz ievēšanu, resp., t?d??, ka tiek š??rsota dal?bvalsts robeža. (11) T? k? š?da veida finansi?li apgr?tin?jumi jau ir aizliegti ar prim?rajiem ties?bu aktiem un uz tiem

nevar attiekties ar? nek?di harmoniz?cijas pas?kumi saska?? ar EKL 99. pantu, ir skaidrs, ka direkt?va uz tiem neattiecas.

42. Direkt?vas 1. panta 1. punkt? ir min?ti iekš?jie nodok?i – lai izmantotu EKL 90. pant? min?to j?dzienu, – resp., netiešie nodok?i vai, prec?z?k, pat?ri?a nodok?i, kuru uzlikšanas pamat? ir iev?šana.

43. Š?du nodok?u piem?ri varb?t uzreiz nen?k pr?t?, ta?u nedr?kst aizmirst ar? to, ka Direkt?va v?l attiecas uz iekš?j? tirgus ieviešanas laiku 1993. gada 1. janv?r? un šaj? sakar? veiktajiem uzlabojumiem nodok?u š??rš?u likvid?šanas jom? Kopienas iekš?j? pre?u aprit?. Toreiz dal?bvalstis v?l var?ja piem?rot importa apgroz?juma nodok?us vai citus (?pašus) pat?ri?a nodok?us, kas p?c savas b?t?bas bija saist?ti ar preces iev?šanu. (12)

44. Attiec?b? uz pievienot?s v?rt?bas nodokli k? priekšnoteikums fisk?lo robežu atcelšanai ar Direkt?vu 91/680/EEK (13) princips par nodok?u uzlikšanu importam tirdzniec?b? starp dal?bvalst?m tika aizst?ts ar preces ieg?šanas aplikšanu ar nodok?iem. Kopš t? laika apgroz?juma nodok?i vair?k tiek piem?roti tirdzniec?b? ar trešaj?m valst?m.

45. Dal?bvalst?m, saska?? ar Sest?s Pievienot?s v?rt?bas nodok?a direkt?vas 33. pantu, ir ties?bas br?vi saska?? ar sav?m pilnvar?m patur?t vai ieviest no jauna pat?ri?a nodok?us un citus netiešos nodok?us, ja vien tie nav apgroz?juma nodok?i Sest?s [PVN] direkt?vas izpratn? un neietekm? kop?g?s pievienot?s v?rt?bas nodok?u sist?mas darb?bu. (14) Tom?r attiec?b? uz pat?ri?a nodok?iem – t?pat ar? attiec?b? uz ?pašajiem pat?ri?a nodok?iem transportl?dzek?iem – katr? gad?jum? ir j??em v?r?, ka saska?? ar t? saukt?s Sist?mas direkt?vas 92/12/EEK (15) 3. panta 3. punktu šie nodok?i nevar b?t pamat? "robežš??rsošanas formalit?šu" rad?šanai. L?dz ar to *de facto* dal?bvalstu iesp?ja saglab?t vai ieviest ?pašus apgroz?juma nodok?us, kas b?t?b? attiecas uz importu, resp., p?rvešanu p?ri robežai, ir b?tiski ierobežota, bet ne piln?gi izsl?gta. (16)

46. Šos apsv?rumus es nev?los izv?rst, ta?u tiem j?rada saikne starp nodok?a ar *autovero* iez?m?m uzlikšanas p?rbaudi un Direkt?v? paredz?to nodok?u atbr?vojumu.

47. Saska?? ar AVL *autovero* p?c b?t?bas ir saist?ts ar transportl?dzek?a re?istr?ciju vai lietošanas uzs?kšanu Somij?.

48. Pati Komisija, k? ar? Lindforsa uzsver, ka Direkt?vas 1. panta 1. punkt? min?tais nodok?u atbr?vojums attiecas uz ar importu saist?tiem nodok?iem. T?s ar? argument?, ka *autovero*, neskatoties uz t? saist?bu ar re?istr?ciju vai lietošanas uzs?kšanu, ir uzskat?ms par t?du nodokli, ar ko priekšmets tiek aplikts importa gad?jum?.

49. Mutv?rdu proces? Somijas vald?ba, manupr?t, p?rliedzinoši nor?d?ja, ka nodok?u atmaks?šanai attiec?b? uz *autovero* vai t? nomaksai praks? oblig?ti nav j?seko t?l?t p?c robežas š??rsošanas, resp., iev?šanas un ka Lindforsas aprakst?t?s muitas formalit?tes attiecas uz iev?šanu no treš?s valsts. No praktisk? pielietojuma viedok?a raugoties, nevar izsl?gt, ka *autovero* tieš?m ir nodoklis, ko piem?ro, ievedot vai pamatojoties uz iev?šanu.

50. K? b?tisk?ku es uzsveru Komisijas argumentu, saska?? ar kuru ar? t?ds nodoklis k? *autovero*, kas form?li saist?ts ar re?istr?ciju vai lietošanas uzs?kšanu, ir uzskat?ms par pat?ri?a, resp., apgroz?juma nodokli Direkt?vas 1. panta 1. punkta izpratn?, un šo noteikumu nevar apiet, saistot to ar ko citu, nevis ar importu.

51. L?dz ar to ir j?patur pr?t? – k? Somijas vald?ba to ilustr?ja ar piem?ru par automobili, ko paredz?ts novietot muzej?, – t?ds nodoklis k? *autovero* nav "?sts" pat?ri?a nodoklis, ko piem?ro importam, jo tas, neskatoties uz p?rvešanu uz Somiju, nav piem?rojams visp?r vai nav

piemērojams tik ilgi, kamēr ar auto nepiedalās satiksmē, resp., nav uzskatīta lietošana.

52. Var droši apgalvot, ka attiecībā uz reģistrāciju vai lietošanas uzsākšanu patiesībā runa ir par tēdu [nodokļa] saistību ar ievēšanu, ko praktiski pārbas var pielīdzināt ievēšanai, jo paši, ka attiecībā uz lielāko daļu transportlīdzekļu, kas tiek pārvesti uz dalībvalsti, var attiecināt apstākli, ka tie tur arī tiks lietoti.

53. Citā sakarā nekā izskatāmā lietā spriedumā lietā 391/85 Tiesai arī ar Komisijas argumentiem bija jāizskaidro, ka toreiz Beļģijā spēkā esošais jaunu automašīnu reģistrācijas nodoklis patiesībā esot bijis pievienotās vērtības nodoklis. Beļģijas valdība cita starpā apgalvoja, ka abi nodokļi ir nošķirami, tādēļ ka tie ir saistīti ar dažādiem uzlikšanas pamatiem (piegāde/reģistrācija). (17)

54. Tiesa konstatēja, ka "tas ir jāemams vērā tikai tad, ja abi nodokļi tiešām būtu viens no otra neatkarīgi". Tā noliedza reģistrācijas nodokļa patstāvīgumu, ņemot vērā, ka attiecīgajā gadījumā reģistrācijas un pievienotās vērtības nodokļa starpā pastāvīga tieša saikne aprēķina mehānismā, ar ko tika likvidāta atšķirība abu nodokļu uzlikšanas pamatos. (18)

55. Izskatāmā lietā *autovero* nav nekādas pielīdzināmas saistības ar pievienotās vērtības nodokli, kas būtu maksājams sakarā ar ievēšanu. Šajā sakarā atšķirība starp tēdu nodokli kā *autovero* un patērētāja nodokli, ar ko apliek ievēdot, ņemot vērā to šķēršļa uzlikšanas pamatus, ir pietiekama, lai pirmo, ņemot vērā direktīvas 1. panta 1. punktu, nevarētu pielīdzināt otrajam.

56. Es savus secinājumus izdaru, pamatojoties uz to, ka tēds nodoklis kā *autovero* nav apgrozījuma nodoklis, ar ko apliek ievēdot, akcīzes nodoklis vai cita veida patērētāja nodeva Direktīvas 1. panta 1. punkta izpratnē. Iepriekš minētie argumenti skaidri parāda, ka šie nodokļu jēdzieni nav stingri norobežojami un ka tikai tas vien, ka nodoklis tiek piemērots reģistrācijas rezultātā vai tiek izvirzīts kā priekšnosacījums, neizslēdz iespēju uzskatīt to arī par sava veida patērētāja nodokli importam.

57. Šajā sakarā ir jāpiekrīt Direktīvas 1. panta 2. punkta redakcijai. No tā laika Direktīvas projektiem izriet, ka sākotnēji tie nav bijuši iekārti Direktīvā ar noteikumiem, kuros bija ietverts Komisijas priekšlikums, lai ņautu dalībvalstīm realizēt vēlmi precizēt Direktīvas piemērošanas jomu. (19) Šis noteikums skaidri norāda uz "transportlīdzekļu reģistrācijas nodevumu", ar ko, pārbas lietā iesaistīto valdību domā, ir domāti tēdi nodokļi kā *autovero*.

58. Mani Komisijas argumentācija par to, ka reģistrācijas nodevas ir domātas vienīgi administratīvo izmaksu segšanai, nepārliecina vairāku iemeslu dēļ.

59. Vispirms Dānijas valdība mutvārdu procesā pareizi norāda, ka šis uzskats nav balstīts tikai uz Direktīvas 1. panta 2. punkta gramatisko interpretāciju. Tādēļ, ņemot vērā dalībvalstu ņoti atšķirīgās pieejas un tradīcijas attiecībā uz aplikšanu ar nodokļiem, tam ir jāpievērš pastiprināta uzmanība jau pašā sākumā. Ja, piemēram, franču valodas versijā var atrast pamatojumu Komisijas viedoklim par atšķirību starp [jēdzieniem] "*taxes*" un "*droits*", tad, piemēram, vācu valodas versijā šādu pamatu starp jēdzieniem "*Steuern*" un "*Abgaben*" ir grūti atrast, jo šie jēdzieni var tikt lietoti arī kā sinonīmi.

60. Ortkārt, "transportlīdzekļa reģistrācijas nodevas" Direktīvas 1. panta 2. punktā tiek nosauktas kā piemērs nodevumam par ievēstu priekšmetu izmantošanu. Gadījumā, ja nodeva būtu domāta administratīvo izmaksu segšanai, resp., maksai par administratīvo pakalpojumu, tad šādas frāzes nebūtu.

61. Tātad ir jākonstatē, ka apstāklis, ka tēds nodoklis kā *autovero* nav piemērojams periodiski

un ka tas ir maksājams (ar? apjoma zi??) neatkarīgi no t?, k?d? apm?r?, resp., cik ilgi transportlīdzeklis tiek lietots p?c t? re?istrācijas, neliedz kvalificēt šo nodokli k? nodevu par lietošanu Direkt?vas izpratn?. Tas izriet jau no t?, ka saska?? ar Direkt?vas 1. panta 2. punktu nodevas š? noteikuma izpratn? var neb?t tikai regulāri maksājamas nodevas ("paši vai periodiski nodokļi").

62. No lietas materiāliem, resp., no Somijas valdības argumentiem izriet, ka transportlīdzekļa tiesiska lietošanas uzsākšana vai izmantošana Somij? pamat? ir pie?aujama tikai tad, kad pabeigta t? re?istrācija. (20) Tādējādi *autovero* samaksa ir priekšnoteikums transportlīdzekļa (tiesiskai) lietošanai Somij?.

63. Š?ds nodoklis tiešām ir uzskatāms par ar lietošanu saistītu nodevu, kas saska?? ar Direkt?vas 1. panta 2. punktu skaidri ir izslēgta no t?s piemērošanas jomas.

64. Turklāt, pret?ji Lindforsas apgalvotajam, no t?, ka uz re?istrācijas nodevām attiecas Direkt?v? 83/182 noteiktais izņēmums, kas attiecas tikai uz transportlīdzekļu pagaidu ievēšanu, automātiski nevar secināt, ka uz š?diem nodokļiem ar? var?tu attiekties Direkt?v? 83/183 noteiktais nodokļu atbrīvojums attiecībā uz transportlīdzekļa galīgu ievēšanu.

65. Lietas dalībnieki ir atbalstījuši Komisijas priekšlikumu par v?l?ku noregulējumu šaj?s direkt?v?s, saska?? ar kuru aizliegums aplikt ar nodokļiem skaidri aprobežojas ar re?istrācijas nodokli, resp., *autovero* (21). Spriežot p?c t? apsvērumiem, priekšlikuma mērķis ir likvidēt pastāvoš?s problēmas, kas saistītas ar transportlīdzekļu aplikšanu ar nodokļiem saistībā ar dzīvesvietas maiņu, un tādējādi šaj? priekšlikumā acmredzami tiek secināts, ka pašreizēj? direkt?v? ietvertais atbrīvojums (v?l) neattiecas uz re?istrācijas nodokļiem. (22) Bet tas, protams, nav pietiekams rādītājs attiecībā uz to, k? b?tu interpretējama pašreizēj? direkt?va.

66. Visbeidzot, ir j??em v?r? ar? Komisijas arguments par to, ka Direkt?va ir j?interpret?, ?emot v?r? nodokļu harmonizācijas mērķus un pamatbrīvības.

67. K? uz Direkt?vu 83/182, t? ar? uz šo direkt?vu attiecas prasība par to, ka "direkt?vas noteikumi ir j?interpret?, ?emot v?r? t?dus pievienot?s v?rtības nodokļa harmonizācijas pamatmērķus k? personu un pre?u brīvas aprites veicināšana un dubultas aplikšanas ar nodokļiem aizliegums". (23)

68. Manuprāt, attiecībā uz t?diem transportlīdzekļu re?istrācijas nodokļiem k? *autovero*, kas, k? minēts iepriekš, ir izslēgti no Direkt?vas piemērošanas jomas, no iepriekš minēt? tomēr nevar izdarīt secinājumus, pamatojoties uz Direkt?vu.

69. Turklāt Komisijas minētais dubult?s aplikšanas ar nodokļiem aizliegums –k? tas izriet no citēt?s judikat?ras (24) – ir pievienot?s v?rtības nodokļa jomas harmonizācijas mērķis un nav automātiski attiecināms uz visiem nodokļu veidiem.

70. Attiecībā uz transportlīdzekļu aplikšanu ar nodokļiem Tiesa sav? spriedumā liet? *Cura Anlagen* ir konstatējusi, ka dalībvalstis, izmantojot savas pilnvaras aplikt ar nodokļiem, šaj? jomā ir brīvas un ka re?istrācija ir atzīstama par "šo pilnvaru aplikt ar nodokļiem dabiskām sekām". Dalībvalstis "var vienoties par šo tiesību aplikt ar nodokļiem ierobežošanu [...] un noslēgt savstarpīgas vienošanās, lai nodrošinātu, ka netiešie nodokļi transportlīdzeklim tiek piemēroti tikai vien? no vienošanās valstīm". (25)

71. No t? izriet, ka Kopienas tiesības attiecībā uz t?diem nodokļiem, kas saistīti ar re?istrāciju – k? *autovero*, – noteic, ka ir j??em v?r? t?s harmonizācijas trūkuma sekas šaj? jomā k? dubulta aplikšana ar nodokļiem – katr? gadījumā, to var novērst ar brīvprātīgiem dalībvalstu

pasākumiem.

72. Ēmot vārā visu iepriekš minēto, uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka Direktāvas 1. pants nav pretrunā tādā nodokū kā *autovero* piemērošanai transportlīdzekļiem, kas no vienas dalībvalsts citā tiek ievesti sakarā ar dzīvesvietas maiņu.

V – Secinājums

73. Tādā Tiesai tiek ieteikts uz prejudiciālo jautājumu atbildēt šādi:

Padomes 1983. gada 28. marta Direktāvas 83/183/EEK par atbrīvojumiem no nodokļiem, ko piemēro privātpersonu personāgo lietu galīgāi ievēšanai no dalībvalsts, 1. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas nav pretrunā tādējam nodokļiem kā saskaņā ar *autoverolaki* piemērotais transportlīdzekļa nodoklis, ar ko apliek transportlīdzekļus, kuri no vienas dalībvalsts citā tiek ievesti sakarā ar dzīvesvietas maiņu.

1 – Oriģinālvaloda – vācu.

2 - OV L 105, 64. lpp.

3 - Pat ja gadījumā, kad privātpersona ir ieguvusi transportlīdzekli, atkāpjoties no pamatnoteikuma, šis transportlīdzeklis tiek aplikts ar nodokli galamērķa dalībvalstī: skat. 28.a pantu Padomes 1977. gada 17. maija Sestajā direktīvā 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.); turpmāk tekstā – "Sestā Pievienotās vērtības nodokļa direktīva".

4 – Skat. 2002. gada 21. marta spriedumu lietā C-451/99 *Cura Anlagen* (Slg. 2002, I-3193. lpp., 40. punkts).

5 – Šajā sakarā noderīgu pārskatu sniedz Komisijas 2002. gada 6. septembra Paziņojums Padomei un Eiropas Parlamentam par vieglo transportlīdzekļu aplikšanu ar nodokļiem Eiropas Savienībā – rēķināšanas iespējas nacionālā un Kopienas līmenī, KOM (2002) 431. gal., kā arī TIS/PT (*Consultores em Transportes Inovação e Sistemas, S.A.*) paziņojums par 2002. gada janvārā Komisijas veikto pētījumu par transportlīdzekļu aplikšanu ar nodokļiem ES dalībvalstīs, kas atrodams Internetā:
http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/car_taxes/vehicle_tax_study_15022002.pdf.

6 - 2001. gada 25. oktobra secinājumi lietā C-101/00 *Siilin* (2002. gada 19. septembra spriedums, Slg. 2002, I-7487. lpp.).

7 - Ēenerģēladvokāta Ticano 2003. gada 3. jūlija secinājumi lietā C-387/01 *Weigel* (Krājums vāļ nav publicēts, 40. lēdz 56. punkts).

8 - OV L 105, 59. lpp.

9 - KOM (1998) 30 gal. (OV C 108, 75. lpp.), redakcijā, kas grozāta ar Priekšlikumu KOM (1999) 165 gal. (OV C 145, 6. lpp.).

10 - 7. zemsvētras piezēmē minētie secinājumi.

11 - Šajā sakarā, cita starpā, skat. 2003. gada 17. jūnija spriedumu lietā C-383/01 *De Danske Bilimportører* (Slg. 2003, I-6065. lpp., 34. punkts).

- 12 - Šaj? sakar?, piem?ram, Be??ijas apgroz?juma nodoklis, ko uzliek transportl?dzek?iem, tos ievedot, par ko run?ts 1985. gada 3. oktobra spriedum? liet? 294/84 *Profant* (*Slg.*1985, 3237. lpp.).
- 13 - Padomes 1991. gada 16. decembra Direkt?va 91/680/EEK, kas papildina pievienot?s v?rt?bas nodok?u kop?jo sist?mu un groza Direkt?vu 77/388/EEK, lai atceltu fisk?l?s robežas.
- 14 - Skat., cita starp?, 1989. gada 13. j?lija spriedumu apvienotaj?s liet?s 93/88 un 94/88 *Wisselink* (*Slg.* 1989, 2671. lpp., 17. punkts) un 1996. gada 8. j?lija spriedumu liet? 73/85 *Kerutt* (*Slg.* 1986, 2219. lpp., 22. punkts).
- 15 - Padomes 1992. gada 25. febru?ra Direkt?va 92/12/EEK par visp?r?ju rež?mu akc?zes prec?m un par š?du pre?u glab?šanu, atvēr?ti un uzraudz?bu (OV L 76, 1. lpp.).
- 16 - Šaj? sakar? ar? *Jatzke "Das neue Verbrauchsteuerrecht im EG-Binnenmarkt", Steuerrecht*1 (1993), 41. lpp. (42. lpp.). Piem?ram, attiec?b? uz transportl?dzek?iem skat?t, cita starp?, ar? ievedot uzliekamiem ?pašiem pat?ri?a nodok?iem, 1997. gada 23. oktobra spriedumu liet? C?375/95 Komisija/Grie?ija (*Slg.*1997, I-5981. lpp.).
- 17 - 1988. gada 4. febru?ra spriedums liet? 391/85 Komisija/Be??ija (*Slg.* 1988, 579. lpp., 14. un 22. punkts).
- 18 - Turpat, 25. punkts.
- 19 – Padomes finanšu darba grupas 1979. gada 23. apr??a iekš?jais dokuments Nr. 6206/79, 3. lpp., ko D?nijas vald?ba ar Padomes at?auju iesniegusi k? pielikumu saviem argumentiem.
- 20 - Š?di apl?kojot lietošanas uzs?kšanu Somij?, var?tu b?t runa par alternat?vu pamatu nodoklim, kas katr? gad?jum? nodrošina, ka pien?kums maks?t nodokli rodas tad, resp., jau tad, kad transportl?dzeklis pret?ji noteikumiem bez re?istr?cijas tiek lietots satiksm?.
- 21 - Skat. 1. pantu saist?b? ar Komisijas priekšlikuma I Pielikumu.
- 22 - Šaj? sakar? [izteicies] ar? ?ener?ladvok?ts Tico secin?jumos liet? C-387/01 (min?ti 7. zemsp?tras piez?m?), 51. un 52. punkt?.
- 23 – 1997. gada 29. maija spriedums liet? C-389/95 *Klattner* (*Slg.* 1997, I-2719. lpp., 25. punkts), šaj? sakar?, cita starp?, ar? spriedums liet? 249/84 (min?ts 12. zemsp?tras piez?m?), 25. punkts, 1988. gada 6. j?lija spriedums liet? 127/86 *Ledoux* (*Slg.* 1988, 3741. lpp., 11. punkts) un 1991. gada 23. apr??a spriedums liet? C-297/89 *Ryborg* (*Slg.*1991, I-1943. lpp., 13. punkts).
- 24 - Skat. 23. zemsp?tras piez?mi.
- 25 - Skat. spriedumu liet? C-451/99 (min?ts 4. zemsp?tras piez?m?), 40. un 41. punktu.