

Lieta C-674/19**Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu kopsavilkums saskaņā ar
Tiesas Reglamenta 98. panta 1. punktu****Iesniegšanas datums:**

2019. gada 10. septembris

Iesniedzējtiesa:*Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā
administratīvā tiesa)**Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:**

2019. gada 4. septembris

Prasītājs:

UAB “Skonis ir kvapas”

Atbildētājs:*Muitinēs departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos***Pamatlietas priekšmets**

Šī apelācijas tiesvedība attiecas uz nodokļu strīdu starp “Skonis ir kvapas” UAB un nodokļu administrāciju par aprēķināto akcīzes nodokli un pievienotās vērtības nodokli par importu. Lietas dalībnieki būtībā nav vienprātis par to, vai prasītāja ievestā ūdenspīpju tabaka ir jāuzskata par smēķējamo tabaku un par to kopumā (tas ir, visām tās sastāvdaļām) ir jāmaksā akcīzes nodoklis, vai arī akcīzes nodoklis ir jāmaksā tikai par šī produkta sastāvā esošo tabaku.

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu priekšmets un juridiskais pamats

Padomes Direktīvas 2011/64/ES (2011. gada 21. jūnijs) par tabakas izstrādājumiem piemērotā akcīzes nodokļa struktūru un likmēm 2. panta 2. punkta un 5. panta 1. punkta interpretācija, kā arī Padomes Regulas (EEK) Nr. 2658/87 (1987. gada 23. jūlijs) par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas

tarifu interpretācija un kopējo muitas tarifu I pielikumā ietverto Kombinētās nomenklatūras (turpmāk tekstā – “KN”) normu interpretācija.

Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. panta trešā daļa.

Prejudiciālie jautājumi

1) Vai Padomes Direktīvas 2011/64/ES (2011. gada 21. jūnijs) par tabakas izstrādājumiem piemērotā akcīzes nodokļa struktūru un likmēm 2. panta 2. punkts, tā piemērošanas nolūkā ir jāinterpretē tādējādi, ka ūdenspīpju tabaka, kāda ir aplūkota izskatāmajā lietā (tas ir, kas sastāv no tabakas (līdz 24 %), cukura sīrupa, glicerīna, aromatizētājiem un konservanta) ir jāuzskata par tādu, kas “[...] daļēji sastāv no vielām, kas nav tabaka”?

2) Vai Direktīvas 2011/64/ES 5. panta 1. punkts, arī tādos gadījumos, kad tas ir jāskata kopā ar šīs direktīvas 2. panta 2. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka gadījumā, ja tabaka atrodas smēķēšanai paredzētajā maisījumā – šajā gadījumā ūdenspīpju tabakā (izskatāmajā lietā – apstrīdētajā produktā) – atbilst kritērijiem, kas uzskaitīti Direktīvas 2011/64/ES 5. panta 1. punktā, ka viss šis maisījums jāuzskata par smēķējamo tabaku neatkarīgi no citām tajā esošajām vielām?

3) Ja uz otro jautājumu tiek atbildēts noliedzoši, vai Direktīvas 2011/64/ES 2. panta 2. punkts un/vai 5. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka viss tāds apstrīdētais produkts, kāds ir aplūkots pamatlietā, kas izgatavots, sajaucot sasmalcinātu tabaku ar citām šķidrām un parastī smalkām vielām (cukura sīrupu, glicerīnu, aromatizētājiem un konservantu), šīs direktīvas piemērošanas nolūkā ir jāuzskata par smēķējamo tabaku?

4) Ja uz otro jautājumu tiek atbildēts noliedzoši un uz pirmo un trešo jautājumu tiek atbildēts apstiprinoši, vai Kombinētās nomenklatūras 2403. pozīcijas noteikumi, kuri izklāstīti Padomes Regulas (EEK) Nr. 2658/87 par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu (1987. gada 23. jūlijs) I pielikumā, kas ir daļēji grozīts ar Komisijas Regulu (ES) Nr. 1006/2011 (2011. gada 27. septembris), Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 927/2012 (2012. gada 9. oktobris), Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 1001/2013 (2013. gada 4. oktobris) un Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 1101/2014 (2014. gada 16. oktobris), jāinterpretē tādējādi, ka ūdenspīpju tabakas sastāvdaļas tādas kā: 1) cukura sīrups, 2) aromatizētāji un/vai 3) glicerīns nav uzskatāmas par “tabakas aizstājējiem”?

Atbilstošās Savienības tiesību normas

Padomes Direktīvas 2011/64/ES (2011. gada 21. jūnijs) par tabakas izstrādājumiem piemērotā akcīzes nodokļa struktūru un likmēm 2. un 9. apsvērums un 2. panta 2. punkts, 5. panta 1. punkts un 14. panta 1. punkta b) apakšpunkts.

Kombinētās nomenklatūras otrās daļas IV sadaļas 24. nodaļa, kas izklāstīta I pielikumā Padomes Regulai (EEK) Nr. 2658/87 (1987. gada 23. jūlijs) par tarifu un statistikas nomenklatūru un kopējo muitas tarifu, kas ir daļēji grozīts ar Komisijas Regulu (ES) Nr. 1006/2011 (2011. gada 27. septembris), Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 927/2012 (2012. gada 9. oktobris), Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 1001/2013 (2013. gada 4. oktobris) un Komisijas Īstenošanas regulu (ES) Nr. 1101/2014 (2014. gada 16. oktobris).

Atbilstošās valsts tiesību normas

Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (Lietuvas Republikas likums par akcīzes nodokli): 3. panta 27. punkts, kurā definēts termins "smēķējamā tabaka"; 3. panta 35. punkts, kurā definēts termins "cigāri un cigarillas"; 3. panta 36. punkts, kurā noteikts, ka produktus, kas pilnībā vai daļēji sastāv no tabakas aizstājējiem, uzskata par smēķējamo tabaku; un 31. panta 2. punkts, ar ko nosaka akcīzes nodokļa likmi, kas piemērojama smēķējamai tabakai.

Īss pamatlīstas faktisko apstākļu un tiesvedības izklāsts

- 1 Laikposmā no 2012. gada līdz 2015. gadam prasītājs (uzņēmums, kas reģistrēts Lietuvā un, cita starpā, nodarbojas ar dažādu tabakas izstrādājumu mazumtirdzniecību) Lietuvas Republikā importēja dažādu daudzumu ūdenspīpju tabakas, kas sastāv no tabakas izstrādājumiem, kuri satur tabaku (līdz 24 %), cukura sīrupu (47 %), glicerīnu kā mitrinātāju (27 %), aromatizētājus (2 %) un kālija sorbātu kā konservantu (mazāk nekā 1 g uz kg) (turpmāk tekstā – "apstrīdētais produkts") iepakojumos pa 50 vai 250 gramiem.
- 2 Atbilstošajās deklarācijās šīs preces attiecīgajā laikposmā spēkā esošajā KN tika klasificētas KN apakšpozīcijā 2403 11 00 – "ūdenspīpju tabaka" un papildus ar valsts kodu X203 – "smēķējamā tabaka, uz kuru attiecas akcīzes nodoklis, kā noteikts Likuma par akcīzes nodokli 31. panta 2. punktā".
- 3 Ūdenspīpju tabaka ir tabakas izstrādājums, ko izplata prasītājs un ko patērētāji iegādājas smēķēšanas nolūkā. Šis produkts ir paredzēts izmantošanai ūdenspīpēs, un ieelpojamie dūmi rodas, sadedzinot vai sildot produktu, tas ir, ieelpojamos dūmus rada visas apstrīdētā produkta sastāvdaļas (vielas), kas vienlaicīgi gruzd; attiecīgais produkts var tikt smēķēts tāds, kāds tas ir, savukārt cukura sīrups, tabaka un aromatizētāji, kas ir tā sastāvā, galvenokārt ir paredzēti, lai piešķirtu dūmiem noteiktu garšu.
- 4 Pārbaudot uzņēmuma iesniegtās elektroniskās importa deklarācijas, *Vilniaus teritorinė muitinė* (Viļņas reģiona muitas iestāde) konstatēja, ka prasītājs ir norādījis apstrīdētās preces (neto) svaru, kas neatbilst rēķinos un iesaiņojuma dokumentos ietvertajiem datiem, jo prasītājs bija deklarējis tikai apstrīdētajā izstrādājumā esošās tabakas (neto) svaru, tas ir, vienas sastāvdaļas tīrsvaru, nevis visa apstrīdētā produkta tīrsvaru. Tā kā [minētā iestāde] uzskatīja, ka saskaņā ar

valsts tiesību normām viss apstrīdētais produkts – un ne tikai tajā esošā tabaka – bija uzskatāms par smēķējamo tabaku, kurai piemēro akcīzes nodokli, šī vietējā nodokļu iestāde ar pārbaudes ziņojumu (turpmāk tekstā – “Ziņojums”) aprēķināja, ka uzņēmumam papildus būs jāmaksā akcīzes nodoklis 1 308 750,28 EUR, importa PVN 274 837,74 EUR, procenti 512 513 EUR par nokavēto akcīzes nodokļa samaksu un procenti 43 532 EUR par nokavēto importa PVN samaksu. Tā šim uzņēmumam arī uzlika naudas sodu 158 359 EUR apmērā.

- 5 Ar 2017. gada 14. novembra lēmumu atbildētājs, izskatot pārsūdzību par šo Viļņas reģiona muitas iestādes lēmumu, atstāja spēkā Ziņojumu un atteicās piekrist uzņēmuma lūgumam atbrīvot to no aprēķinātajiem nokavējuma procentiem un uzliktā naudas soda.
- 6 Nepiekrizdams nodokļu administrācijas lēmumiem un tostarp uzskatīdams, ka akcīzes nodoklis jāiekasē nevis par visu apstrīdēto produktu, bet gan tikai par tajā esošo tabaku, prasītājs šos lēmumus pārsūdzēja *Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės* (Lietuvas Republikas valdības Nodokļu strīdu komisijā), kura atstāja negrozītas Ziņojumā aprēķinātās nodokļu summas, bet atbrīvoja uzņēmumu no aprēķināto nokavējuma procentu samaksas.
- 7 Ņemot vērā to, ka arī *Vilniaus apygardos administracinis teismas* (Viļņas Administratīvā apgabaltiesa), izskatot nodokļu strīdu par reģionālās nodokļu administrācijas, atbildētāja un minētās Nodokļu strīdu komisijas lēmumiem, šos lēmumus atstāja spēkā, prasītājs iesniedza apelācijas sūdzību *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa).

Lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu īss pamatojums

Par atzīšanu, ka apstrīdētais produkts, “[..] daļēji sastāv no vielām, kas nav tabaka” Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punkta nozīmē

- 8 Savienības likumdevējs Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punktā sīki nenosaka, no kādām “citām vielām” jā sastāv produktam, lai to varētu uzskatīt par tabakas izstrādājumu.
- 9 Šajā aspektā vispirms var šķīst, ka šis jēdziens ietver nevis jebkuras vielas, bet gan tikai vielas, kas aizstāj tabaku attiecīgā rūpnieciskā tabakas izstrādājuma ražošanā, tas ir, vielas, kurām ir tas pats mērķis (tās pašas funkcijas) kā tabakai attiecīgā produktā. Patiešām, nav šaubu, ka, piemēram, cigarešu gadījumā cigarešu papīrs nav “cita viela” Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punkta piemērošanas nolūkos.
- 10 Vielas, kas nav tabaka un kuras ietilpst ūdenspīpju tabakā, kā tostarp noteikts KN 24. nodaļas 1. apakšpozīcijas piezīmē, ir šāda produkta parastās sastāvdaļas, un to esamība atbilst patērētāju vēlmēm. Tāpēc, pieņemot, ka attiecīgais jēdziens “citas vielas” tiek izmantots, lai atsauktos uz vielām, kas produktā aizstāj tabaku, ir jāpārbauda, vai apstrīdētais produkts, neatkarīgi no tabakas un citu vielu

proporcijām tajā, tiešām ietilpst Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punkta piemērošanas jomā.

- 11 Citiem vārdiem sakot, smēķēšanai paredzētā tabakas izstrādājumā esošā tabaka tiek sadedzināta vai uzkarsēta tā, lai tā izdalītu ieelpojamus noteiktas garšas dūmus. Šajā sakarā prasītājs neapstrīd faktu, ka apstrīdētajā produktā ietvertais cukura sīrups un aromatizētāji galvenokārt ir paredzēti, lai šiem dūmiem piešķirtu noteiktu garšu, tas ir, jo īpaši tāpēc, ka apstrīdētajā produktā esošās vielas būtībā tiek izmantotas tādiem pašiem mērķiem kā tajā esošā tabaka.
- 12 Turklāt, tā kā Direktīvā 2011/64 nav skaidras termina "citas vielas" definīcijas, var apgalvot, ka šie vārdi šeit tiek izmantoti iespējami plašākā nozīmē, tas ir, aptverot visas vielas neatkarīgi no to mērķa un to saistības ar produktā esošo tabaku.
- 13 Ņemot vērā iepriekš minēto, vispirms ir lietderīgi uzdot Tiesai pirmo prejudiciālo jautājumu.

Par apstrīdētā produkta atzīšanu par atbilstošu "smēķējamās tabakas" kritērijiem

- 14 Tālāk, pārbaudot, vai apstrīdētie produkti atbilst Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punktā uzskaitītajiem kritērijiem (gan atsevišķi, gan kopsakarā ar šīs direktīvas 2. panta 2. punktu), vispirms ir jāatzīmē, ka tie "ir smēķējami bez turpmākas rūpnieciskas apstrādes" 5. panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē (šajā nozīmē skat. tostarp Tiesas spriedumu, 2017. gada 6. aprīlis, *Eko-Tabak*, C-638/15, [EU:C:2017:277], 30.-32. punkts) un ka tos arī "var smēķēt" 5. panta 1. punkta b) apakšpunkta nozīmē.
- 15 Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir arī noteikts otrs obligātais kritērijs, tas ir, ka smēķējamā tabaka ir produkts, kas "ir sagriezts vai citādi sasmalcināts, safrīts vai sapresēts gabalos".
- 16 Pamatlietā apkopotā informācija liecina, ka nevar būt šaubu par to, ka apstrīdētajā produktā esošā tabaka ir "sasmalcināta" Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē. Tabaka, kuru satur apstrīdētais produkts, bez turpmākas apstrādes paredzēta smēķēšanai, un ko patērētāji izmanto kā nikotīnu saturošu produktu, smēķējot, tas tiek izmantots tā galvenajam un primārajam mērķim, kas ir, sadedzinot vai karsējot iegūt nikotīnu saturošus dūmus, kas paredzēti ieelpošanai.
- 17 Direktīvas 2011/64 noteikumu sistēmiska analīze liecina, ka akcīzes nodoklis jāpiemēro par visu apstrādāto tabaku, tas ir, attiecīgajiem produktiem, tostarp produktiem, kurus uzskata par smēķējamo tabaku, bet ne par to sastāvā esošo tabaku (tās konkrēto daudzumu). Tas, savukārt, ļauj secināt, ka tādos apstākļos kā pamatlietā pārējie apstrīdētā produkta elementi, visticamāk, nevar liegt atzīt visu produktu par smēķējamo tabaku Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta nozīmē.

- 18 Pretējs vērtējums, iespējams, nebūtu savienojams ar attiecīgās direktīvas mērķiem, kuri noteikti tās 2. un 9. apsvērumā un neatbilstu prasībai noteikt dažādas tabakas izstrādājumu kategorijas, pamatojoties uz kritērijiem, kas attiecas uz tiem raksturīgajām īpašībām un lietošanu (Tiesas spriedums, 2019. gada 11. aprīlis, *Skonis ir kvapas*, C-638/17, [EU:C:2019:316], 41. punkts).
- 19 Tādējādi Tiesai tiek uzdots otrais prejudiciālais jautājums, lai apstiprinātu vai noliegtu šo vērtējumu.

Par apstrīdētā produkta klasifikāciju saskaņā ar Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punktu

- 20 Ja Tiesa uz iepriekš uzdoto jautājumu atbildētu noliedzoši, tas ir, ja, pat ņemot vērā tādus apstākļus, kādi ir pamatlietā, ir jāvērtē viss apstrīdētais produkts (visas vielas, no kurām sastāv apstrīdētais maisījums), lai produktu akcīzes nodokļa nolūkos uzskatītu par smēķējamo tabaku, vispirms ir jāpārbauda, vai ir izpildīts Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punktā a) apakšpunktā paredzētais nosacījums (“sagriezta vai citādi sasmalcināta”).
- 21 Kā ir norādījusi Tiesa, ņemot vērā, ka šajā direktīvā nav definēti vārdi “sagriezta” un “sasmalcināta”, lai noteiktu šo vārdu tvērumu, ir nepieciešams atsaukties uz to parasto un ikdienā pieņemto nozīmi; šie vārdi, kuru parastā nozīme ir ļoti plaša, apzīmē attiecībā uz pirmo tostarp kaut kā daļas vai gabala atdalīšanas ar asu griežamo instrumentu procesa galarezultātu, un attiecībā uz otro – kaut kā sakapāšanas vai sadalīšanas procesa galarezultātu (Tiesas spriedums, 2017. gada 6. aprīlis, *Eko-Tabak*, C-638/15, [EU:C:2017:277], 28. punkts).
- 22 Tā kā apstrīdētais produkts ir maisījums, būtu loģiski uzskatīt, ka, aplūkojot “sagriešanas” vai “sasmalcināšanas” kritēriju, Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punkta un/vai 5. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanas nolūkos ir jāizvērtē vielas, no kurām produkts sastāv.
- 23 Ciktāl tas attiecas uz šo pēdējo aspektu, ņemot vērā dažādās Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta a) apakšpunkta valodu versijas (piemēram, angļu valodā “*otherwise split*” vai franču valodā “*fractionné d’une autre façon*”), var uzskatīt, ka attiecīgās vielas, kas nav tabaka (cukura sīrups, glicerīns, aromatizētāji un minētais konservants), var atbilst attiecīgajiem kritērijiem neatkarīgi no tā, ka apstrīdētais produkts galvenokārt sastāv no šķidrās (viskozas) un parasti smalkas vielas. Šis uzskats varētu atbilst interpretācijai, kas sniegta Tiesas sprieduma lietā *Eko-Tabak* 24. punktā, – ka jēdzienu “smēķējamā tabaka” nevar interpretēt šauri.
- 24 No otras puses, sastāvdaļas, kas nav tabaka, pieļauj arī pretēju uzskatu par to, vai parasti šķidru vai citādi smalku vielu sajaukšanu vai gatavā maisījuma sadalīšanu mazākos daudzumos var uzskatīt par “sagriešanu” vai “sasmalcināšanu” Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē. Patiešām, jēdzienam, kas apzīmē ar akcīzes nodokli apliekamo precī, jābūt objektīvam, un tas ir iemesls, kāpēc attiecīgā kritērija (“sagriezta” vai “sasmalcināta”) vērtējums

nedrīkst būt atkarīgs no tā, vai šķidras vai citādi smalkas vielas, ko izmanto apstrīdētā produkta ražošanai, apjoms bija lielāks.

- 25 Tāpat ir jāpārbauda, vai apstrīdētajiem produktiem piemīt smēķējamās tabakas īpašības, kas uzskaitītas Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta b) apakšpunktā. Direktīvas 2011/64 8. apsvērumā tostarp ir noteikts, ka "tabakas atliekām ir jābūt skaidri definētām", kas ļauj secināt, ka šajā apsvērumā minēto "tabakas atlieku" jēdzienu nevar interpretēt plaši. Savukārt apstrīdētais produkts, lai arī tas ir paredzēts mazumtirdzniecībai, nav jāuzskata par atliekām vai par blakusproduktu; nav informācijas, ka arī atsevišķas apstrīdētā produkta sastāvdaļas varētu tikt par tādām uzskatītas.
- 26 Tomēr Tiesas judikatūras trūkuma dēļ fakts, ka apstrīdētais produkts ir izgatavots, pārstrādājot tabaku, tas ir, sajaucot to ar citām vielām, neizslēdz iespēju pieņemt, ka produktu, kas satur tikai līdz 24 % tabakas, var uzskatīt par tabakas pārstrādes blakusproduktu Direktīvas 2011/64 5. panta 1. punkta b) apakšpunkta nozīmē.
- 27 Tādējādi, lai kļiedētu šīs radušās šaubas, tiek uzdots trešais prejudiciālais jautājums.

Par "tabakas aizstājēju" jēdzienu

- 28 Ja Tiesa uz trešo jautājumu atbildētu apstiprinoši un apliecinātu: 1) ka uz šajā strīdā aplūkotajām attiecībām attiecas Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punkts, un 2) ka lēmums par to, vai uzskatīt apstrīdēto produktu par smēķējamo tabaku, ir jāpieņem, pārbaudot, vai 5. panta 1. punktā uzskaitītajiem kritērijiem atbilst ne tikai tabaka, bet arī citas tās sastāvā esošās vielas, tad pamatlietā rastos arī jautājums par Direktīvas 2011/64 normu, iespējams, neatbilstošu transponēšanu valsts tiesībās. Proti, jautājums ir par to, vai Likuma par akcīzes nodokli 3. panta 36. punkts attiecībā uz produktiem, kurus uzskata par smēķējamo tabaku, ir saderīgs ar Direktīvas 2011/64 2. panta 2. punktu.
- 29 Patiešām, aprakstot produkta sastāvu, šajā Savienības tiesību normā ir lietoti vārdi "citas vielas", turpretī valstu tiesību aktos ir lietots termins "tabakas aizstājēji".
- 30 Pašreizējais tiesvedības posms šajā lietā ļauj pamatoti secināt, ka šis jēdziens ("tabakas aizstājēji") atbilst tam, kas izmantots KN.
- 31 Tiesnešu kolēģija piekrīt, ka Direktīvas 2011/64 normās, kurās paredzēti ar akcīzes nodokli apliekamie produkti, nav norādes uz KN (šajā nozīmē skat., Tiesas spriedumu, 2019. gada 11. aprīlis, *Skonis ir kvapas*, C-638/17, [EU:C:2019:316], 46. punkts). Tomēr šajā lietā KN normu saturs ir būtisks, piemērojot valsts tiesību aktu normas un lemjot par to, kā iespējamā neatbilstošā Savienības tiesību transponēšana varētu ietekmēt prasītāja saistības.
- 32 Prasītājs apstrīdēto produktu klasificēja KN apakšpozīcijā 2403 11 00 kā "ūdenspīpes tabaku, kas minēta šīs nodaļas 1. piezīmē par apakšpozīcijām". Šajā piezīmē noteikts, ka "apakšpozīcijas 2403 11 kontekstā jēdziens "ūdenspīpes

tabaka” ir tabaka, kas paredzēta smēķēšanai ūdenspīpē un kas ir tabakas un glicerīna maisījums, ar vai bez aromātiskām eļļām un ekstraktiem, ar melasi vai cukuru vai bez tiem, arī aromatizēta ar augļiem [..]”.

- 33 Iepriekš minēto apakšpozīciju attiecina uz KN pozīciju 2403 “smēķējamā tabaka, kas satur vai nesatur tabakas aizstājējus jebkurā samērā”.
- 34 Tas ļauj secināt, ka *visa* ūdenspīpju tabaka, kas definēta iepriekš minētajā 1. piezīmē par apakšpozīcijām, tiek uzskatīta par smēķējamo tabaku un ka šajā piezīmē uzskaitītās sastāvdaļas, kas nav tabaka (glicerīns, cukurs, melase u.t.t.), iespējams, var netikt uzskatītas par “tabakas aizstājējiem”.
- 35 Daļēji tas ir apstiprināts ar KN 2403 11 00 apakšpozīcijas piezīmes otro teikumu (“[..] produkti, kas nesatur tabaku, bet ir paredzēti smēķēšanai ūdenspīpē, šajā apakšpozīcijā neietilpst”) un KN skaidrojumiem [(OV 2019, C 119, 1. lpp.)] (turpmāk tekstā – “Skaidrojumi”) par KN apakšpozīciju 2403 99 90, norādot, ka šajā apakšpozīcijā ietilpst “produkti, kas paredzēti smēķēšanai (piemēram, “ūdenspīpju tabaka”) un kas pilnībā sastāv no tabakas aizstājējiem *un vielām, kuras nav tabaka*”.
- 36 Faktu, ka KN izpratnē “tabakas aizstājēji” ietver vielas, kuras pēc to mērķa ir paredzētas produktā esošās tabakas (parasti) aizstāšanai, apstiprina ne tikai šī jēdziena lingvistiskā nozīme, bet arī (daļēji) Skaidrojumi par KN apakšpozīciju 2402 90 00, kuros norādīts, ka “šajā apakšpozīcijā ietilpst cigāri, cigāri ar nogrieztiem galiem, cigarillas un cigaretes, kas pilnībā sastāv no tabakas aizstājējiem, piemēram, cigaretes, kas ražotas no speciāli sagatavotām noteikta veida salātu lapām un kas nesatur ne tabaku, ne nikotīnu”.
- 37 Šajos apstākļos ir lietderīgi uzdot Tiesai arī ceturto prejudiciālo jautājumu.
- 38 Atbildes uz šiem jautājumiem būtiski ietekmēs izskatāmo lietu, jo tās būs kā priekšnoteikums valsts tiesību normu pārbaudei, lai noteiktu prasītāja nodokļu saistības.