TIESAS SPRIEDUMS (pirmā palāta)

2014. gada 15. maijā *

Kopienas Muitas kodekss — Regulas (EEK) Nr. 2913/92 203. panta un 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanas joma — Ārējā tranzīta procedūra — Muitas parāda rašanās pienākuma neizpildes dēļ — Preču novēlota uzrādīšana galamērķa muitas iestādē — Sestā PVN direktīva — 10. panta 3. punkts — Saikne starp muitas un PVN parāda rašanos — Ar nodokli apliekamu darījumu jēdziens

Lieta C-480/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2012. gada 12. oktobrī un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 25. oktobrī, tiesvedībā

Minister van Financiën

pret

X BV.

TIESA (pirmā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs A. Ticano [*A. Tizzano*], tiesneši E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] (referents), E. Levits, M. Bergere [*M. Berger*] un S. Rodins [*S. Rodin*],

ģenerāladvokāts N. Jēskinens [*N. Jääskinen*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2013. gada 6. novembra tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— *X BV* vārdā – *A. Bal*,

— Nīderlandes valdības vārdā – *C. S. Schillemans*, *C. Wissels* un *B. Koopman*, pārstāves,

— Čehijas valdības vārdā – *M. Smolek* un *J. Vláčil*, pārstāvji,

— Grieķijas valdības vārdā – *M. Tassopoulou* un *I. Pouli*, pārstāves,

— Eiropas Komisijas vārdā – *B.-R. Killmann* un *W. Roels*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – holandiešu.

noklausījusies ģenerāladvokāta secinājumus 2014. gada 13. februāra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV L 302, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2005. gada 13. aprīļa Regulu (EK) Nr. 648/2005 (OV L 117, 13. lpp.; turpmāk tekstā – "Muitas kodekss"), 203. un 204. pantu, lasot tos kopsakarā ar Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Regulai Nr. 2913/92 (OV L 253, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2002. gada 11. marta Regulu (EK) Nr. 444/2002 (OV L 68, 11. lpp.; turpmāk tekstā – "Īstenošanas regula"), 356. pantu un 859. panta 2. punkta c) apakšpunktu, kā arī Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem - Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2004. gada 26. aprīļa Direktīvu 2004/66/EK (OV L 168, 35. lpp.; turpmāk tekstā – "Sestā direktīva"), 7. pantu.

2 Šis lūgums ir iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Minister van Financiën* un *X BV* (turpmāk tekstā – "*X*") par šīs sabiedrības prasību atlīdzināt muitas parādu un apgrozījuma nodokli, kas jāmaksā konkrēto preču uzrādīšanas termiņa pārsniegšanas dēļ.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

3 Muitas kodeksa 4. pantā ir paredzēts:

"Šajā Kodeksā terminiem ir šāda nozīme:

[..]

13. "Muitas dienestu uzraudzība" nozīmē šo dienestu vispārējo darbību, lai nodrošinātu, ka tiek ievēroti muitas noteikumi un – attiecīgos gadījumos – citi noteikumi, kas piemērojami precēm muitas uzraudzībā.

14. "Muitas kontrole" ir īpašas darbības, ko muitas dienesti veic, lai nodrošinātu to, ka pareizi piemēro muitas noteikumus un citus tiesību aktus, kas attiecas uz tādu preču ievešanu, izvešanu, tranzītu, pārvietošanu un galapatēriņu, kuras pārvietotas starp Kopienas muitas teritoriju un trešām valstīm, un uz precēm, kam nav Kopienas preču statusa; tādas darbības var ietvert preču pārbaudi, deklarācijas datu un elektronisku vai rakstisku dokumentu esamības un autentiskuma kontroli, uzņēmumu grāmatvedības un citu uzskaites datu pārbaudi, transportlīdzekļu apskati, personu nestas vai vestas bagāžas un citu mantu pārbaudi un administratīvas izziņas un līdzīgu darbību veikšanu.

[..]"

4 Saskaņā ar šī kodeksa 37. pantu:

"1. Preces, kas ievestas Kopienas muitas teritorijā, no to ievešanas brīža atrodas muitas uzraudzībā. Tās var pakļaut muitas kontrolei saskaņā ar spēkā esošajiem noteikumiem.

2. Tām ir jāpaliek šādā uzraudzībā tik ilgi, cik vajadzīgs, lai noteiktu to statusu muitā, ja tas vajadzīgs, un, neskarot 82. panta 1. punktu, ārpuskopienas preču gadījumā – līdz to muitas statuss tiek nomainīts, tās nonāk brīvajā zonā vai brīvajā noliktavā vai tās ir atkal izvestas vai iznīcinātas saskaņā ar 182. pantu."

5 Minētā kodeksa 50. pantā ir noteikts:

"Līdz nodošanai muitošanas vai izmantošanas režīmā muitai uzrādītās preces pēc šādas uzrādīšanas ir pagaidu glabāšanā esošu preču statusā. Šādas preces turpmāk apzīmētas kā "preces pagaidu glabāšanā"."

6 Šī paša kodeksa 55. pantā ir noteikts:

"Tiklīdz ārpuskopienas preces, kuras pārvietotas saskaņā ar tranzīta procedūru, ir sasniegušas galamērķi Kopienas muitas teritorijā un ir uzrādītas muitai saskaņā ar tranzīta noteikumiem, piemērojams 43.–53. pants."

7 Šī kodeksa 91. pantā ir noteikts:

"1. Ārējā tranzīta procedūra atļauj Kopienas muitas teritorijā pārvietot no viena punkta uz otru:

a) ārpuskopienas preces, neattiecinot uz tām ievedmuitas nodokļus un citus maksājumus vai tirdzniecības politikas pasākumus;

[..].

2. 1. punktā minēto pārvietošanu ir jāveic:

a) saskaņā ar Kopienas ārējā tranzīta procedūru [..]

[..]."

8 Šī kodeksa 92. pantā ir paredzēts:

"1. Ārējā tranzīta procedūra beidzas un tranzīta dokumentu turētāja pienākumi ir izpildīti, kad preces, uz kurām procedūra attiecas, un vajadzīgie dokumenti ir uzrādīti galamērķa muitas iestādē saskaņā ar attiecīgās procedūras noteikumiem.

2. Muitas dienesti izbeidz procedūru, ja tie, pamatojoties uz nosūtītāja muitas iestādē un galamērķa muitas iestādē pieejamo datu salīdzinājumu, var konstatēt, ka procedūra ir beigusies [pabeigta] pareizi."

9 Saskaņā ar minētā kodeksa 96. pantu:

"1. Kopienas ārējā tranzīta procedūras izmantotājs ir galvenais atbildīgais. Viņš ir atbildīgs:

a) par preču neskartu nogādāšanu galamērķa muitas iestādē noliktajā termiņā, pienācīgi izpildot muitas dienestu noteiktos identifikācijas nodrošināšanas pasākumus;

b) par Kopienas tranzīta procedūras noteikumu ievērošanu.

[..]"

10 Minētā kodeksa 203. pantā ir noteikts:

"1. Ievedmuitas parāds rodas:

— nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces.

2. Muitas parāds rodas brīdī, kad preces tiek izņemtas no muitas uzraudzības.

3. Parādnieki ir:

— persona, kas izņēmusi preces no muitas uzraudzības,

— jebkura persona, kas piedalījusies šādā izņemšanā vai apzinājusies, vai kurai būtu bijis jāapzinās, ka preces tikušas izņemtas no muitas uzraudzības,

— jebkura persona, kas ieguvusi vai valdījusi attiecīgās preces un preču iegūšanas vai saņemšanas brīdī apzinājusies, vai kurai būtu bijis jāapzinās, ka tās izņemtas no muitas uzraudzības, un

— attiecīgā gadījumā – persona, kam jāizpilda pienākumi, ko uzliek preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras piemērošana, kurā preces nodotas."

11 Muitas kodeksa 204. pantā ir paredzēts:

"1. Ievedmuitas parāds rodas:

a) neizpildot kādu no pienākumiem, ko uzliek ievedmuitas nodoklim pakļaujamo preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras izmantošana, kurā tās nodotas, vai

b) neievērojot kādu nosacījumu preču nodošanai šajā muitas procedūrā vai pazeminātas ievedmuitas nodokļa likmes vai nulles likmes piemērošanai precēm sakarā ar to galapatēriņu,

gadījumos, kas nav minēti 203. pantā, ja vien netiek konstatēts, ka neizpildīšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi.

2. Muitas parāds rodas vai nu brīdī, kad pienākums, kura neizpildīšana rada muitas parādu, netiek vairs pildīts, vai brīdī, kad preces tiek nodotas attiecīgajā muitas procedūrā, ja pēcāk tiek konstatēts, ka faktiski nav bijis izpildīts kāds nosacījums, kas regulē preču nodošanu attiecīgajā procedūrā [vai] pazeminātas ievedmuitas nodokļa likmes vai nulles likmes piemērošanu sakarā ar preču galapatēriņu.

3. Parādnieks ir persona, kam atkarībā no apstākļiem vai nu jāpilda pienākumi, ko uzliek ievedmuitas nodoklim pakļaujamo preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras izmantošana, kurā tās nodotas, vai arī jāievēro nosacījumi preču nodošanai šajā procedūrā."

12 Īstenošanas regulas 356. pantā ir noteikts:

"1. Nosūtītāja iestāde nosaka termiņu, kādā precēm jānonāk galamērķa iestādē, ņemot vērā maršrutu, visus spēkā esošos [tiesību aktus transporta vai citās jomās] un, ja vajadzīgs, principāla [galvenā atbildīgā] paziņotos datus.

2. Nosūtītāja iestādes noteiktais termiņš ir saistošs to dalībvalstu muitas dienestiem, kuru teritorijā notiek Kopienas tranzīts, un minētās iestādes to nedrīkst mainīt.

3. Ja preces uzrāda galamērķa muitas iestādē pēc nosūtītāja muitas iestādes noteiktā termiņa beigām un ja termiņš nav ievērots tādu apstākļu dēļ, ko pienācīgi paskaidro galamērķa muitas iestādei un ko nevar piedēvēt pārvadātājam vai principālam [galvenajam atbildīgajam], tad uzskata, ka pēdējais ir iekļāvies paredzētajā termiņā."

13 Saskaņā ar šīs regulas 859. pantu:

"Uzskata, ka šāda saistību nepildīšana būtiski neietekmē pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi [Muitas] Kodeksa 204. panta 1. punkta izpratnē, ar noteikumu, ka

— saistību nepildīšanas mērķis nav bijis nelikumīgi izvairīties no muitas uzraudzības pār precēm,

— saistību nepildīšanas cēlonis nav attiecīgās personas acīm redzama nolaidība un

— vēlāk tiek nokārtotas visas formalitātes, kas vajadzīgas preču stāvokļa labošanai:

1) ir nokavēts termiņš, kāds noteikts preču nodošanai muitas noteikumos atzītai izmantošanai, kas paredzēta saskaņā ar attiecīgo pagaidu glabāšanu vai muitas procedūru, ja šo termiņu būtu bijis iespējams pagarināt, laicīgi uz to piesakoties;

2) tādu preču gadījumā, kas atrodas kādā tranzīta procedūrā, ja neizpilda kādu no pienākumiem, ko uzliek šīs procedūras izmantošana, ja ir izpildīti šādi nosacījumi:

a) preces, kas atrodas kādā procedūrā, neskartas faktiski uzrādīja saņēmējā muitas iestādē;

b) saņēmēja muitas iestāde varēja pārliecināties par preču nodošanu muitas noteikumos atzītai izmantošanai vai par to ievietošanu pagaidu glabāšanā tranzīta darbības beigās;

c) ja nav ievērots 356. pantā paredzētais termiņš un minētā panta 3. punkts nav piemērojams, preces tomēr ir uzrādītas saņēmējā muitas iestādē saprātīgā laika periodā;

[..]."

14 Minētās regulas 860. pantā ir paredzēts:

"Muitas dienesti uzskata, ka ir radies [Muitas] Kodeksa 204. panta 1. punktā minētais muitas parāds, ja vien persona, kura būtu parādnieks, nepierāda, ka ir izpildīti 859. pantā uzskaitītie nosacījumi."

15 Saskaņā ar šīs pašas regulas 865. pantu:

"Muitas deklarācijas uzrādīšanu par attiecīgām precēm vai līdzīgas darbības ar tādu pašu juridisko spēku, kā arī dokumenta uzrādīšanu muitas iestādēm ar nolūku saņemt vīzu uzskata par muitas uzraudzības pārtraukšanu [Muitas] Kodeksa 203. panta 1. punkta izpratnē, ja šo darbību iznākumā precēm nepareizi piešķirts Kopienas muitas statuss.

[..]"

16 Īstenošanas regulas 866. pantā ir paredzēts:

"Neskarot noteikumus par attiecīgām precēm piemērojamiem aizliegumiem vai ierobežojumiem, ja saistībā ar ievešanu muitas parāds ir radies atbilstīgi Kodeksa 202., 203., 204. vai 205. pantam un ja ir atmaksāta [samaksāta] ievedmuita, tad šīs preces uzskata par Kopienas precēm un par tām neprasa uzrādīt deklarāciju par laišanu brīvā apgrozībā."

17 Sestās direktīvas 2. pantā bija paredzēts:

"Pievienotās vērtības nodoklis [(turpmāk tekstā – "PVN")] jāmaksā:

[..]

2. par preču ievešanu."

18 Sestās direktīvas 7. pantā bija noteikts:

"1. "Preču imports" nozīmē:

a) tādu preču ievešanu Kopienā, kas neatbilst [EKL 23. un 24.] pantā izklāstītajiem nosacījumiem, vai tādu preču ievešanu, uz kurām attiecas [EOTK līgums] un kuras nav brīvā apgrozībā;

b) tādu preču ievešanu Kopienā no trešās teritorijas, uz kurām neattiecas a) apakšpunkts.

2. Preču importēšanas vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā preces atrodas, kad tās ieved Kopienā.

3. Neatkarīgi no 2. punkta, ja, ievedot Kopienā preces, kas minētas 1. punkta a) apakšpunktā, uz tām attiecas kāds no 16. panta 1. punkta B daļas a), b), c) un d) apakšpunktā minētajiem režīmiem [minētajām procedūrām], pagaidu importa režīms [procedūra] ar pilnīgu atbrīvojumu no ievedmuitas nodokļa vai ārējā tranzīta režīms [procedūra], šādu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā uz tām beidz attiekties šie režīmi [šīs procedūras].

Tāpat, ja uz precēm, kas minētas 1. punkta b) apakšpunktā, ievedot Kopienā, attiecas kāda no procedūrām, kas minētas 33.a panta 1. punkta b) vai c) apakšpunktā, importēšanas vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā šo procedūru beidz piemērot."

19 Sestās direktīvas 10. panta 3. punktā bija paredzēts:

"Nodokļus var uzlikt un sākt iekasēt, ja preces importē. Ja, ievedot Kopienā, uz precēm attiecas viens no pasākumiem [viena no procedūrām], kas minēts 7. panta 3. punktā, darbība, par kuru jāmaksā nodokļi, notiek un nodokļus var sākt iekasēt tikai tad, ja uz precēm vairs neattiecas šie pasākumi [šīs procedūras].

[..]"

20 Sestās direktīvas 16. panta 1. punktā bija paredzēts:

"1. Ciktāl tas nav pretrunā ar citiem Kopienas noteikumiem, dalībvalstis, ievērojot 29. pantā paredzētās konsultācijas, var veikt īpašus pasākumus, kas vērsti uz to, lai atbrīvotu no [PVN] visus vai dažus no turpmāk minētajiem darījumiem, ar noteikumu, ka tie nav paredzēti gala patēriņam un ka [PVN] summa, kas iekasēta, ievedot brīvai apgrozībai, atbilst nodokļa summai, kāda būtu iekasēta, ja katram no šiem darījumiem būtu uzlikts nodoklis ievešanas brīdī vai valsts teritorijā:

A. Tādu preču ievešana, kuras paredzēts novietot [noliktavas režīmā], kas nav muitas noliktavas režīms;

B. Tādu preču piegāde, kuras paredzēts:

a) uzrādīt muitai un, vajadzības gadījumā, novietot pagaidu glabāšanā;

b) novietot brīvā zonā vai brīvā noliktavā;

c) novietot [nodot] saskaņā ar muitas noliktavas vai iekšējās apstrādes [procedūrām];

[..].”

Nīderlandes tiesības

21 1968. gada 28. jūnija likuma, ar ko aizstāj esošo apgrozījuma nodokli ar apgrozījuma nodokli atbilstoši pievienotās vērtības nodokļa sistēmai (*Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde*), 1. pantā ir noteikts:

“Nodokli, ko sauc par “apgrozījuma nodokli”, iekasē par:

[..]

d) preču importu.”

22 Šī likuma 18. pantā ir paredzēts:

“1. “Preču imports” nozīmē:

a) preču, kuras neatbilst [EKL] 23. pantā un [EKL] 24. pantā paredzētajiem nosacījumiem, ievešanu Nīderlandē;

b) preču, kas nav a) apakšpunktā minētās preces, ievešanu Nīderlandē no kādas trešās valsts;

c) muitas procedūras Nīderlandē pabeigšanu vai preču izņemšanu no muitas procedūras Nīderlandē;

[..]

2. Šī panta piemērošanas mērķiem ar “muitas procedūru” saprot:

a) preces pagaidu glabāšanu Muitas kodeksa 50. panta izpratnē [..];

[..]

c) muitas procedūras Muitas kodeksa 4. panta 16. punkta b), c), d), e) apakšpunkta un pilnīga atbrīvojuma no ievedmuitas nodokļa gadījumā – f) apakšpunkta izpratnē [..].

3. Tādu preču ievešana Nīderlandē 1. punkta a) un b) apakšpunkta izpratnē, attiecībā uz kurām piemērojama muitas procedūra vai kuras pēc to ievešanas Nīderlandē ir nodotas muitas procedūrā, nav uzskatāma par preču importu. Muitas procedūras Nīderlandē pabeigšana arī netiek uzskatīta par līdzvērtīgu importam, kad tai seko citas muitas procedūras piemērošana.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

23 2005. gada 26. oktobrī *X* elektroniski deklarēja dīzeļa motora nodošanu Kopienas ārējā tranzīta muitas procedūrā. Motora uzrādīšanas galamērķa muitas iestādei galīgais termiņš bija noteikts 2005. gada 28. oktobris.

24 Minētais motors šajā muitas iestādē tika uzrādīts tikai 2005. gada 14. novembrī jeb 17 dienas pēc noteiktā termiņa beigām, un tas tika nodots ievešanas pārstrādei muitas procedūrā, piemērojot atmaksāšanas režīmu. Pēc tam, kad attiecīgā galamērķa muitas iestāde bija pieņēmusi šo deklarāciju, tā konstatēja, ka iepriekšējā muitas procedūra, proti, Kopienas ārējā tranzīta muitas procedūra, nav tikusi pabeigta pareizi un šo nodošanu atzina par prettiesisku.

25 Pēc tam, kad kompetentais inspektors (turpmāk tekstā – "inspektors") bija informējis *X* par šo situāciju, viņš deva šai sabiedrībai iespēju sniegt pierādījumus par to, ka minētā muitas procedūra tomēr bija pabeigta tiesiski pareizi, taču tā šos pierādījumus nespēja sniegt. Inspektors tādējādi secināja, ka pamatlietā aplūkotais motors tika izņemts no muitas uzraudzības Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta nozīmē. Pamatojoties uz minēto, viņš lūdza *X* samaksāt muitas nodokļus un apgrozījuma nodokli.

26 *X* cēla prasību *Rechtbank te Haarlem* [Hārlemas pirmās instances tiesā], kura šo prasību atzina par pamatotu un lūdza inspektoru atlīdzināt samaksātās muitas nodokļu un apgrozījuma nodokļa summas. Inspektors par šīs tiesas pasludināto spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību *Gerechtshof te Amsterdam* [Amsterdamas Apelācijas tiesā], kura *Rechtbank te Haarlem* spriedumu atstāja spēkā negrozītu.

27 *Minister van Financiën* [Finanšu ministrija] iesniedza kasācijas sūdzību *Hoge Raad der Nederlanden* [Nīderlandes Augstākajā tiesā].

28 Iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, kādas juridiskās sekas izraisa pamatojoties uz Īstenošanas regulas 356. panta 1. punktu noteiktā termiņā pārsniegšana. Šīs tiesas ieskatā it īpaši rodas jautājums, vai šī termiņa neievērošana katrā gadījumā ir jāuzskata par izņemšanu no muitas uzraudzības Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta izpratnē, kā rezultātā muitas nodokļi būtu jāmaksā, vai arī runa ir par viena no pienākumiem, kuri izriet no attiecīgās muitas procedūras izmantošanas, neievērošanu, kuras rezultātā no šo nodokļu iekasēšanas būtu jāatsakās, ja tiktu konstatēta pienākumu neizpilde, kurai nav būtiskas ietekmes uz šīs muitas procedūras pareizu darbību, kā paredzēts Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta teikuma pēdējā daļā, lasot to kopsakarā ar Īstenošanas regulas 859. pantu. Turklāt minētā tiesa norāda, ka gadījumā, ja tiktu nolemts, ka muitas parāds ir radies, pamatojoties uz Muitas kodeksa 204. panta 1. punktu, rodas jautājums par to, vai ir jāmaksā ne vien muitas nodokļi, bet arī apgrozījuma nodoklis.

29 Šajos apstākļos *Hoge Raad der Nederlanden* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"1) a) Vai Muitas kodeksa 203. un 204. pants, lasot tos kopsakarā ar Īstenošanas regulas 859. pantu (it īpaši tā 2. punkta c) apakšpunktu), ir jāinterpretē tādējādi, ka atbilstoši Īstenošanas regulas 356. panta 1. punktam noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšana (pati par sevi) nerada muitas parādu par izņemšanu no muitas uzraudzības Muitas kodeksa 203. panta izpratnē, bet gan muitas parādu, pamatojoties uz Muitas kodeksa 204. pantu?

b) Vai apstiprinošai atbildei uz pirmā jautājuma a) daļu ir nepieciešams, lai ieinteresētās personas muitas iestādēm iesniedz informāciju par termiņa pārsniegšanas iemesliem vai vismaz paskaidro muitas iestādēm, kur preces atradās laikposmā starp atbilstoši Īstenošanas regulas 356. pantam noteikto tranzīta termiņu un faktiskās uzrādīšanas brīdi galamērķa muitas iestādē?

2) Vai Sestā direktīva, it īpaši šīs direktīvas 7. pants, ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN ir jāmaksā, ja muitas parāds rodas, vienīgi pamatojoties uz Muitas kodeksa 204. pantu?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

30 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai preču uzrādīšana galamērķa muitas iestādē pēc paredzētā termiņa beigām rada muitas parādu, piemērojot Muitas kodeksa 203. pantu vai arī tā 204. pantu. Tā vēlas noskaidrot arī, vai, lai muitas parāds varētu rasties saskaņā ar šo 204. pantu, ieinteresētajām personām ir jāsniedz informācija par Īstenošanas regulas 356. panta 1. punktā noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšanas iemesliem vai preču atrašanās vietu konkrētajā laikposmā.

31 Lai atbildētu uz šādi formulētu pirmo jautājumu, vispirms ir jānorāda, ka Muitas kodeksa 203. un 204. pantam ir atšķirīgas piemērošanas jomas. Proti, pirmais minētais pants attiecas uz rīcību, kuras rezultātā preces tiek izņemtas no muitas uzraudzības, savukārt otrā minētā panta priekšmets ir pienākumu neizpilde un nosacījumu saistībā ar noteiktām muitas procedūrām neizpilde, kuri neietekmē muitas uzraudzību (spriedums *Hamann International*, C-337/01, EU:C:2004:90, 28. punkts).

32 No Muitas kodeksa 204. panta formulējuma izriet, ka šī tiesību norma ir piemērojama vienīgi gadījumos, kuri neizriet no šī kodeksa 203. panta (spriedums *Hamann International*, EU:C:2004:90, 29. punkts).

33 No minētā izriet, ka, lai noteiktu, pamatojoties uz kuru no šiem abiem pantiem ir radies ievedmuitas parāds, vispirms ir jānoskaidro, vai konkrētie fakti ir uzskatāmi par izņemšanu no muitas uzraudzības saskaņā ar Muitas kodeksa 203. panta 1. punktu. Vienīgi, ja atbilde uz šo jautājumu ir noraidoša, var piemērot Muitas kodeksa 204. pantu (skat. spriedumu *Hamann International*, EU:C:2004:90, 30. punkts).

34 It īpaši attiecībā uz Muitas kodeksa 203. panta 1. punktā ietverto izņemšanas no muitas uzraudzības jēdzienu ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru šis jēdziens ir jāsaprot tā, ka tas ietver jebkādu darbību un bezdarbību, kuras rezultātā kaut uz īsu brīdi kompetentajām muitas iestādēm ir liegta piekļuve muitas uzraudzībai pakļautajām precēm un traucēta Muitas kodeksa 37. panta 1. punktā paredzētās kontroles veikšana (spriedumi *D. Wandel*, C-66/99, EU:C:2001:69, 47. punkts; *Liberexim*, C-371/99, EU:C:2002:433, 55. punkts, un *Hamann International*, EU:C:2004:90, 31. punkts).

35 Attiecībā uz šo interpretāciju, kā norāda ģenerāladvokāts savu secinājumu 42. un 43. punktā, ir jākonstatē, ka, lai gan pamatlietā aplūkoto preču atrašanās vieta bija palikusi nezināma vairāk nekā divas nedēļas un piekļuves neiespējamība nebija vienīgi "tūlītēja", tomēr saskaņā ar judikatūru Muitas kodeksa 203. panta piemērošana ir pamatota, ja preču zudums radīja importēto preču iekļaušanas Savienības ekonomiskajā apritē risku (skat. šajā ziņā spriedumus *Liberexim*, EU:C:2002:433, 56. punkts, un *Honeywell Aerospace*, C-300/03, EU:C:2005:43, 20. punkts).

36 Proti, tas, ka Savienības muitas teritorijā atrodas ārpuskopienas preces, rada risku, ka šīs preces, nebūdamas atmuitotas, nonāks dalībvalstu ekonomiskajā apritē, kas ir risks, ko Muitas kodeksa 203. pants tiecas novērst (skat. pēc analoģijas spriedumu *DSV Road*, C-234/09, EU:C:2010:435, 31. punkts).

37 Tādējādi, kā izriet no iesniedzējtiesas sprieduma, pamatlietā aplūkotās preces muitas iestādē tika uzrādītas ar 17 dienu nokavēšanos. Līdz ar to netiek apstrīdēts, ka šīs preces, nebūdamas atmuitotas, nav nonākušas ekonomiskajā apritē. No minētā izriet, ka, ja vien iesniedzējtiesa nekonstatē pretējo, šķiet izslēgts, ka Muitas kodeksa 203. pants būtu piemērojams pamatlietas faktiem.

38 Šajos apstākļos tādējādi ir jāpārbauda, vai uz pamatlietas faktiem var attiekties Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts.

39 Atbilstoši šai tiesību normai ievedmuitas parāds rodas, neizpildot kādu no pienākumiem, kas attiecībā uz ievedmuitas nodoklim pakļaujamām precēm izraisa muitas procedūras, kurā tās nodotas, izmantošanu, ja vien nav pierādīts, ka šī neizpilde nav būtiski iespaidojusi šīs procedūras pareizu norisi. Ikviens gadījums, attiecībā uz kuru nav piemērojams šis izņēmums, ietilpst Muitas kodeksa 204. panta piemērošanas jomā (skat. spriedumu *Döhler Neuenkirchen*, C-262/10, EU:C:2012:559, 35. punkts).

40 Ir jāatgādina, ka ar Īstenošanas regulas 859. pantu, lasot to kopsakarā ar tās 860. pantu, ir ieviesta procedūra, kurā izsmeļoši ir paredzēti desmit pienākumu neizpildes gadījumi, kuri Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta nozīmē "nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi".

41 Ir arī jāuzsver, ka Īstenošanas regulas 859. panta 2. punkta c) apakšpunktā ir tieši paredzēts, ka, ja nav ievērots šīs regulas 356. pantā paredzētais termiņš un ja preču novēlotu uzrādīšanu nevar pamatot saskaņā ar šī panta 3. punktu, tiek uzskatīts, ka uzrādīšanas termiņa pārsniegšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi, ciktāl preces tomēr ir uzrādītas saņēmējā muitas iestādē saprātīgā laika periodā. Šajā ziņā iesniedzējtiesai ir jāizvērtē saistībā ar Īstenošanas regulas 356. panta 3. punktu un 859. panta 2. punkta c) apakšpunktu iesniegto pamatojumu.

42 Turklāt, kā ģenerāladvokāts ir norādījis savu secinājumu 46. punktā, tā kā uzrādīšanas termiņa pārsniegšana ir tieši paredzēta Īstenošanas regulas 859. pantā, kurš ir piemērojams vienīgi Muitas kodeksa 204. pantā noteiktajos gadījumos, šī tiesību norma būtu neiedarbīga, ja uz šī termiņa pārsniegšanu attiektos šī kodeksa 203. pantā paredzētais "izņemšanas" jēdziens.

43 Attiecībā uz to, vai, lai muitas parāds varētu rasties, pamatojoties uz šo 204. pantu, ieinteresētajām personām ir jāsniedz informācija par Īstenošanas regulas 356. panta 1. punktā noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšanas iemesliem vai par preču atrašanās vietu attiecīgajā laika periodā, ir jākonstatē, ka Īstenošanas regulas 356. panta 3. punktā ir paredzēts, ka, ja preces uzrāda galamērķa muitas iestādē pēc nosūtītāja muitas iestādes noteiktā termiņa beigām un ja termiņš nav ievērots tādu apstākļu dēļ, ko pienācīgi paskaidro galamērķa muitas iestādei un ko nevar piedēvēt pārvadātājam vai galvenajam atbildīgajam, tad uzskata, ka paredzētais termiņš ir ticis ievērots.

44 Tādējādi informācijas, kas ieinteresētajām personām ir jāsniedz par šī termiņa pārsniegšanas iemesliem vai attiecīgo preču atrašanās vietu konkrētajā laika periodā, [sniegšanas pienākuma] mērķis ir novērst muitas parāda, piemērojot Muitas kodeksa 204. pantu, rašanos, un tā nekādi netiek izmantota šī panta piemērošanai.

45 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 203. un 204. pants, lasot tos kopsakarā ar Īstenošanas regulas 859. panta 2. punkta c) apakšpunktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka atbilstoši Īstenošanas regulas 356. panta 1. punktam noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšana pati par sevi nerada muitas parādu par attiecīgo preču izņemšanu no muitas uzraudzības saskaņā ar Muitas kodeksa 203. pantu, bet gan muitas parādu, pamatojoties uz šī kodeksa 204. pantu, un, lai muitas parāds rastos saskaņā ar šo 204. pantu, ieinteresētajām personām muitas iestādēm nav jāiesniedz informācija par atbilstoši Īstenošanas regulas 356. pantam noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšanas iemesliem vai attiecīgo preču atrašanās vietu laika periodā no šī termiņa beigām līdz šo preču faktiskai uzrādīšanai galamērķa muitas iestādē.

Par otro jautājumu

46 Ar savu otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai Sestās direktīvas 7. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN ir jāmaksā gadījumā, kad muitas parāds ir radies, pamatojoties vienīgi uz Muitas kodeksa 204. pantu.

47 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaņā ar Sestās direktīvas 2. pantu PVN ir jāmaksā par preču ievešanu, kā arī par preču piegādi un pakalpojumu sniegšanu, ko par atlīdzību attiecīgās valsts teritorijā veicis nodokļu maksātājs, kas kā tāds rīkojas.

48 Vispirms ir jāpārbauda, vai tādas preces kā pamatlietā aplūkotās tikušas ievestas Sestās direktīvas 2. panta 2. punkta izpratnē (spriedums *Profitube*, C-165/11, EU:C:2012:692, 41. punkts).

49 Saskaņā ar Sestās direktīvas 7. panta 1. punkta a) apakšpunktu "preču imports" nozīmē tādu preču ievešanu Kopienā, kas neatbilst EKL 23. un EKL 24. pantā paredzētajiem nosacījumiem.

50 Turklāt Sestās direktīvas 7. panta 3. punktā ir precizēts, ka, ja, ievedot Kopienā, preces tiek nodotas kādā no šīs pašas direktīvas 16. panta 1. punkta B daļas a), b), c) un d) apakšpunktā minētajām procedūrām vai tām piemērota ārējā tranzīta procedūra, šādu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā uz tām beidz attiekties šīs procedūras.

51 Turklāt no Īstenošanas regulas 866. panta izriet, ka, ja ievedmuitas parāds ir radies it īpaši atbilstoši Muitas kodeksa 203. un 204. panta tiesību normām un ja ir samaksāts ievedmuitas nodoklis, tad šīs preces uzskata par Kopienas precēm un attiecībā uz tām nav jāuzrāda deklarācija par laišanu brīvā apgrozībā.

52 Tādējādi šajā gadījumā iesniedzējtiesai, ņemot vērā šī sprieduma 45. punktā norādītos apsvērumus, ir jāpārbauda, vai pamatlietā aplūkotās preces ir vai nav izņemtas no Kopienas ārējās tranzīta procedūras, attiecīgajā gadījumā radot muitas parādu, pamatojoties uz Muitas kodeksa 203. vai 204. pantu.

53 Gadījumā, ja šī tiesa secinātu, ka attiecībā uz šīm precēm neviens muitas parāds nav radies, pamatojoties uz iepriekš minētajām tiesību normām, būtu jāuzskata, ka šīs preces kopš to ievešanas Savienībā tika nodotas Sestās direktīvas 7. panta 3. punktā un 16. panta 1. punkta B daļas a) apakšpunktā paredzētajās procedūrās. Tādējādi šajā gadījumā PVN nebūtu jāmaksā.

54 Tomēr gadījumā, ja minētās preces to atkārtotas izvešanas dienā jau būtu izņemtas no šīm procedūrām muitas parāda rašanās dēļ, kas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai, tad tai ir jāuzskata, ka tās tikušas "ievestas" Sestās direktīvas 2. panta 2. punkta izpratnē.

55 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Sestās direktīvas 7. panta 3. punkta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN ir jāmaksā gadījumā, ja attiecīgās preces ir izņemtas no šajā pantā paredzētajām muitas procedūrām, pat ja muitas parāds ir radies, pamatojoties vienīgi uz Muitas kodeksa 204. pantu.

Par tiesāšanās izdevumiem

56 Attiecībā uz lietas dalībniekiem šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto lietas dalībnieku izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (pirmā palāta) nospriež:

1) Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2005. gada 13. aprīļa Regulu (EK) Nr. 648/2005, 203. un 204. pants, lasot tos kopsakarā ar Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Regulai Nr. 2913/92, kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2002. gada 11. marta Regulu (EK) Nr. 444/2002, 859. panta 2. punkta c) apakšpunktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka atbilstoši

Regulas Nr. 2454/93, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu Nr. 444/2002, 356. panta 1. punktam noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšana pati par sevi nerada muitas parādu par attiecīgo preču izņemšanu no muitas uzraudzības saskaņā ar Regulas Nr. 2913/92, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu Nr. 648/2005, 203. pantu, bet gan muitas parādu, pamatojoties uz šīs regulas 204. pantu, un, lai muitas parāds rastos saskaņā ar šo 204. pantu, ieinteresētajām personām muitas iestādēm nav jāiesniedz informācija par atbilstoši Regulas Nr. 2454/93, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu Nr. 444/2002, 356. pantam noteiktā tranzīta termiņa pārsniegšanas iemesliem vai attiecīgo preču atrašanās vietu laika periodā no šī termiņa beigām līdz šo preču faktiskai uzrādīšanai galamērķa muitas iestādē;

2) **Padomes 1977. gada 17. maija Sestās direktīvas 77/388/EEK par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze, kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2004. gada 26. aprīļa Direktīvu 2004/66/EK, 7. panta 3. punkta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka pievienotās vērtības nodoklis ir jāmaksā gadījumā, ja attiecīgās preces ir izņemtas no šajā pantā paredzētajām muitas procedūrām, pat ja muitas parāds ir radies, pamatojoties vienīgi uz Regulas Nr. 2913/92, kurā grozījumi izdarīti ar Regulu Nr. 648/2005, 204. pantu.**

[Paraksti]