TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2010. gada 15. jūlijā *

Lieta C-354/09

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši EKL 234. pantam, ko *Hoge Raad der Nederlanden* (Nīderlande) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2009. gada 14. augustā un kas Tiesā reģistrēts 2009. gada 3. septembrī, tiesvedībā

Gaston Schul BV

pret

Staatssecretaris van Financiën.

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja K. Toadere [*C. Toader*] (referente), tiesneši P. Kūris [*P. Kūris*] un L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*],

* Tiesvedības valoda — holandiešu.

ģenerāladvokāts J. Mazaks [*J. Mazák*],
sekretārs R. Grass [*R. Grass*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Nīderlandes valdības vārdā — K. Viselsa [*C. Wissels*] un B. Kopmane [*B. Koopman*], pārstāves,

— Eiropas Komisijas vārdā — B. R. Kilmans [*B.-R. Killmann*] un V. Rols [*W. Roels*], pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerāladvokāta uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

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.; turpmāk tekstā — "Muitas kodekss") 33. pantu.

2 Šis lēmums iesniegts saistībā ar tiesvedību starp *Gaston Schul BV* (turpmāk tekstā — "*Gaston Schul*") un *Staatssecretaris van Financiën* [valsts sekretāru finanšu lietās] par pasākumu, ar kuru tiek veikta muitas parāda vēlāka piedziņa.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesiskais regulējums

3 Muitas kodeksa 29. panta 1. punktā ir noteikts:

"Ievestu preču muitas vērtība līdzinās darījuma vērtībai, tas ir, cenai, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama par precēm, pārdodot tās izvešanai uz Kopienas muitas teritoriju, kas vajadzības gadījumā ir precizēta saskaņā ar 32. un 33. pantu [..].

[..]"

4 Muitas kodeksa 33. pants ir izteikts šādā redakcijā:

"Muitas vērtībā nav iekļaujamas šādas summas, ja tās ir uzrādītas atsevišķi no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama [par ievestajām precēm]:

a) izmaksas par preču pārvadāšanu pēc to nogādāšanas vietā, kur tās pirmo reizi nonāk Kopienas muitas teritorijā;

b) izmaksas par celtniecību, uzstādīšanu, montāžu, uzturēšanu vai tehnisko palīdzību, kas veikta pēc tādu preču kā rūpnieciskas iekārtas, mašīnas vai ierīces ievešanas;

c) maksa par procentiem saskaņā ar pircēja noslēgtu vienošanos par finansēšanu, kas attiecas uz ievestu preču pirkšanu, neatkarīgi no tā, vai finansē pārdevējs vai cita persona, ar nosacījumu, ka vienošanās par finansēšanu ir noslēgta rakstveidā un vajadzības gadījumā pircējs var uzrādīt, ka:

— šādas preces tiek faktiski pārdotas par cenu, kas deklarēta kā cena, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama,

un

— pieprasītā procentu likme nepārsniedz šādu darījumu līmeni, kas ir noteicoša tajā valstī, kurā tobrīd finansējums ir sniegts;

d) maksa par tiesībām pavairot ievestas preces Kopienā;

e) pirkšanas starpniecības nauda;

f) ievedmuitas nodokļi un citi maksājumi Kopienā par preču ievešanu vai pārdošanu."

5 Muitas kodeksa 220. panta 1. punktā ir paredzēts:

"Ja muitas parāda rezultātā radusies muitas nodokļa summa nav iegrāmatota saskaņā ar 218. un 219. pantu vai iegrāmatota zemākā apjomā[,] nekā ir saskaņā ar likumu uzliekamā muitas nodokļa summa, tad nodokļa summa, kas jāsedz vai kas paliek vēl nesegta, iegrāmatojama divu dienu laikā pēc dienas, kurā muitas dienesti ir noskaidrojuši lietas apstākļus un ir gatavi aprēķināt saskaņā ar likumu maksājamo muitas nodokļa summu un noteikt parādnieku (vēlāka iegrāmatošana). Šis termiņš var tikt pagarināts saskaņā ar 219. pantu."

Pamata lieta un prejudiciālais jautājums

6 Laikā no 1998. līdz 2000. gadam *Gaston Schul* kā muitas brokere iesniedza Nīderlandes iestādēm vairākas deklarācijas par laišanu brīvā apgrozībā par zivju izstrādājumiem.

7 Minētā sabiedrība šīs deklarācijas formulēja savā vārdā un savā labā saskaņā ar Īslandes pārvadātāja rīkojumu, kurš, savukārt, rīkojās saskaņā ar kāda Īslandes eksportētāja rīkojumu.

8 Minētajām deklarācijām bija pievienoti lūgumi piemērot preferenciālo muitas nodokļa nulles likmi attiecīgo preču EEZ izcelsmes dēļ. *Gaston Schul* tām pievienoja Īslandes eksportētāja rēķinu kopijas, kuros kā piegādes nosacījums norādīta *DDP* ("Delivered Duty Paid") piegāde un norāde, ka "šajā dokumentā norādīto preču eksportētājs [..] atzīst, ka, ja vien nav skaidras norādes par pretējo, precēm ir preferenciāla EEZ izcelsme". Piegādes nosacījums *DDP* ir norādīts arī muitas deklarācijās.

9 Pēc tam pārbaudē par attiecīgo preču izcelsmi atklājās, ka tās patiesībā ir no trešām valstīm un ka tādējādi privileģētais tarifs bija piemērots kļūdaini.

10 Līdz ar to *Staatssecretaris van Financiën* uzsāka muitas nodokļa vēlāku piedziņu un ar 2001. gada 7., 11. un 28. jūnija paziņojumiem par nodokļa uzlikšanu aicināja *Gaston Schul* samaksāt minētos nodokļus.

11 Minētā iestāde aprēķināja piedzenamo nodokļa summu, par muitas vērtību ņemot darījuma vērtību, kas norādīta ievešanas deklarācijās, neatskaitot atgūstamo muitas nodokļu summu.

12 Pēc tam *Staatssecretaris van Financiën* noraidīja sūdzību, ar kuru *Gaston Schul* vēlējās samazināt savas saistības, lūdzot, lai vēlāk aprēķinātā muitas nodokļa summa tiktu atskaitīta no līgumā noteiktās cenas.

13 *Rechtbank te Haarlem* [Hārlemas tiesa] nosprieda, ka prasība, kas celta sakarā ar šīs sūdzības noraidīšanu, ir nepamatota. Tā kā šīs tiesas spriedums apelācijas tiesvedībā tika apstiprināts, *Gaston Schul* iesniedza kasācijas sūdzību *Hoge Raad der Nederlanden* [Nīderlandes Augstākajā tiesā].

14 Iesniedzējtiesa vispirms norāda, ka pamata tiesvedībā pārdevējs un pircējs bija vienojušies, ka muitas nodokļus maksās pārdevējs. Tomēr līguma noslēgšanas laikā tie kļūdījās attiecībā uz preču izcelsmi un līdz ar to — saskaņā ar likumu maksājamā muitas nodokļa summu.

15 Lai atrisinātu tajā izskatāmo strīdu, iesniedzējtiesa uzskata par būtisku uzzināt, vai tādos apstākļos kā pamata lietā ir izpildītas Muitas kodeksa 33. panta prasības.

16 Šajā sakarā *Hoge Raad der Nederlanden*, pirmkārt, atsaucas uz Pasaules Muitas organizācijas Muitas vērtēšanas tehniskās komisijas konsultatīvo atzinumu Nr. 3.1. ar nosaukumu "Jēdziena "ja tās ir uzrādītas atsevišķi "nozīme nolīguma 1. panta interpretatīvajā skaidrojumā: ievešanas valsts nodevas un nodokļi 1. panta skaidrojumā" un, otrkārt, uz Muitas kodeksa komitejas Muitas vērtības nodaļas komentāru Nr. 5 (turpmāk tekstā — "5. komentārs").

17 Tā, pārbaudot jautājumu, vai tad, ja cena, kas ir samaksāta vai ir maksājama, ietver summu, kura atbilst ievešanas valsts nodevām un nodokļiem, šīs nodevas un nodokļi ir atskaitāmi, ja tie rēķinā tie nav norādīti atsevišķi un ja importētājs cita starpā nav lūdzis samazinājumu šajā sakarā, minētā tehniskā komisija uzskatīja, ka, "tā kā pēc definīcijas ir iespējams noteikt atšķirību starp ievešanas valsts nodevām un nodokļiem un cenu, kas ir samaksāta vai maksājama, šīs nodevas un nodokļi nav daļa no muitas vērtības".

18 Turklāt 5. komentāra 8.–10. punktā ir noteikts:

"8. Norādījumi par vārdkopas "uzrādīti atsevišķi" nozīmi attiecībā uz ievedmuitas nodokļiem un citiem nodokļiem, kas maksājami par preču ievešanu vai pārdošanu, ir sniegti Muitas vērtēšanas tehniskās komisijas konsultatīvajā atzinumā. Šajā konsultatīvajā atzinumā Nr. 3.1. ir noteikts, ka ievešanas valsts nodevas un nodokļi nav muitas vērtības daļa tiktāl, ciktāl pēc to rakstura tie ir nošķirami no faktiski samaksātās vai maksājamās cenas. Tie faktiski ir vispārzināmi.

9. Šajā kontekstā vārdkopa "uzrādīti atsevišķi" faktiski nozīmē, ka ir iespējams nošķirt. Fakti, ar kuriem tiek pamatots konsultatīvais atzinums, liecina, ka nodevas un nodokļi rēķinā nav norādīti atsevišķi, taču ir acīmredzams, ka konsultatīvā atzinuma kontekstā jāsecina, ka rēķinā vai citā pavaddokumentā ir skaidri norādīts, ka faktiski samaksātajā vai maksājamā cenā šie maksājumi ir iekļauti.

10. Ievērojot iepriekšminēto 4. punktu, muitas vērtībā neiekļaujamās summas jānorāda DV1 deklarācijā."

19 Iesniedzējtiesa uzskata, ka ar šī sprieduma 16. punktā minētajiem dokumentiem nepietiek, lai pierādītu, ka tādā situācijā kā pamata tiesvedībā aplūkotā ir izpildīti Muitas kodeksa 33. pantā noteiktie nosacījumi.

20 Par labu ievedmuitas nodokļa izslēgšanai no muitas vērtības esot fakts, ka saskaņā ar 5. komentāra 9. punktu Muitas kodeksā neesot prasīts, lai minēto nodevu summa būtu tieši minēta rēķinā. Pietiekot ar to, ka rēķinā vai citā pavaddokumentā ir skaidri norādīts, ka šīs nodevas ir iekļautas cenā.

21 Turklāt, pat pieņemot, ka pārdevējs un pircējs uzskata, ka par noteiktu importu ir jāmaksā muitas nodokļi, tiem varētu būt grūti iepriekš noteikt precīzu šo nodokļu summu, it īpaši ja pastāv neskaidrība par tarifu klasifikāciju attiecīgajām precēm.

22 Tāpat tādā situācijā kā pamata tiesvedībā aplūkotā ievedmuitas nodokļa iekļaušanas muitas vērtībā sekas būtu ievedmuitas nodokļa iekasēšana ne tikai no preču patiesās ekonomiskās vērtības, bet arī no ievedmuitas nodokļa.

23 Savukārt, pret ievedmuitas nodokļa izslēgšanu no muitas vērtības esot fakts, ka, ņemot vērā 5. komentāra 9. punktu, ir būtiski zināt, vai līgumslēdzējas puses ir pierādījušas, ka tām bija zināms, ka cena tiešām ir paredzēta šo nodokļu segšanai. Tā kā šajā gadījumā minētajām pusēm ir bijis kļūdains priekšstats par realitāti, nekas neļauj

noskaidrot, par kādu cenu pārdevējs būtu pārdevis preces, ja tas būtu zinājis par preču izcelsmi.

24 Šādos apstākļos *Hoge Raad der Nederlanden* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai, iegrāmatojot vēlāk Muitas kodeksa 220. panta izpratnē, ir jāuzskata, ka [minētā kodeksa] 33. panta ievadā noteiktais nosacījums, ka ievedmuitas nodoklis neietilpst muitas vērtībā, ir izpildīts, ja attiecīgo preču pārdevējs un pircējs ir vienojušies par piegādes nosacījumu "delivered [duties] paid" un ir norādījuši šo klauzulu muitas deklarācijā, pat ja, nosakot darījuma cenu, tie ir kļūdaini uzskatījuši, ka, ievedot preces Kopienā, nebūs jāmaksā muitas nodoklis, un ka tādējādi rēķinā un deklarācijā vai deklarējot netika norādīta muitas nodokļa summa?"

Par prejudiciālo jautājumu

25 Ar savu jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Muitas kodeksa 33. pantā minētais nosacījums, saskaņā ar kuru ievedmuitas nodoklim ir jābūt "uzrādītam atsevišķi" no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, ir izpildīts, ja līgumslēdzējas puses ir vienojušās, ka šīm precēm būs *DDP* piegāde, un ir iekļāvušas šo norādi muitas deklarācijā, bet kļūdas attiecībā uz minēto preču preferenciālo izcelsmi dēļ nav norādījušas nekādu ievedmuitas nodokļa summu.

26 Lai atbildētu uz šo jautājumu, ir jāpārbauda Muitas kodeksa 33. pantā paredzētā nosacījuma, saskaņā ar kuru ievedmuitas nodoklim ir jābūt "uzrādītam atsevišķi" no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, piemērojamība, ņemot vērā līgumslēdzēju pušu situāciju tādā gadījumā kā pamata tiesvedībā aplūkotais.

27 Vispirms ir jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru ar muitas novērtējumu saistītais Savienības regulējums ir vērsts uz to, lai izveidotu taisnīgu, vienotu un neitrālu sistēmu, kas izslēdz patvaļīgu vai fiktīvu muitas vērtību izmantošanu (skat. 2009. gada 19. marta spriedumu lietā C-256/07 *Mitsui & Co. Deutschland*, Krājums, I-1951. lpp., 20. punkts un tajā minētā judikatūra).

28 Atbilstoši Muitas kodeksa 29. panta 1. punktam ievestu preču muitas vērtība būtībā līdzinās darījuma vērtībai, tas ir, cenai, kas ir faktiski samaksāta vai maksājama par precēm, pārdodot tās izvešanai uz Savienības muitas teritoriju.

29 Turklāt šai vērtībai ir jāatspoguļo ievestās preces patiesā tirgus vērtība un tajā jāņem vērā visi šīs preces tirgus vērtību veidojošie aspekti (skat. 2006. gada 16. novembra spriedumu lietā C-306/04 *Compaq Computer International Corporation*, Krājums, I-10991. lpp., 30. punkts, kā arī iepriekš minēto spriedumu lietā *Mitsui & Co. Deutschland*, 20. punkts).

30 Šajā kontekstā Muitas kodeksa 33. panta f) punktā ir atļauts no muitas vērtības izslēgt Eiropas Savienībā piemērojamo ievedmuitas nodokli, taču šī izslēgšana ir pakļauta nosacījumam, ka šo nodokļu summām ir jābūt "atsevišķi" [nošķiramām] no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm.

31 Nīderlandes valdība uzskata, ka tādos apstākļos kā pamata tiesvedībā aplūkotie šis nosacījums neesot izpildīts, jo, ņemot vērā zināmos apstākļus, muitas iestādes nespēja nošķirt ievedmuitas nodokli no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm.

32 1991. gada 18. aprīļa spriedumā lietā C-79/89 *Brown Boveri* (*Recueil*, I-1853. lpp.), 2002. gada 5. decembra spriedumā lietā C-379/00 *Overland Footwear* (*Recueil*, I-11133. lpp.) un 2005. gada 20. oktobra spriedumā lietā C-468/03 *Overland Footwear* (Krājums, I-8937. lpp.) Tiesa tika nospriedusi, ka tādas izmaksas kā pirkuma starpniecības nauda un izmaksas par montāžas darbiem ir uzskatāmas par "atsevišķām" tikai tiktāl, ciktāl tās ievešanas deklarācijā ir norādītas atsevišķi no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm. Pēc minētās valdības domām, šāda judikatūra esot pilnībā piemērojama, ja runa ir par ievedmuitas nodokļa izslēgšanu no šo preču muitas vērtības.

33 Pēc Nīderlandes valdības domām, ja savos rēķinos vai deklarācijās līgumslēdzējas puses ievedmuitas nodokļa summu nav norādījušas kļūdas attiecībā uz importēto preču preferenciālo izcelsmi dēļ, Muitas kodeksa 33. pantā noteiktais nosacījums neesot izpildīts.

34 Šajā sakarā, pirmkārt, ir jānorāda, ka no iesniedzējtiesas lēmuma izriet, ka pamata tiesvedībā, pat ja līgumslēdzējas puses ir kļūdaini uzskatījušas, ka ievedmuitas nodoklis nebūs jāmaksā, vienošanās starp pārdevēju un pircēju ir interpretējama tādējādi, ka saskaņā ar *DDP* klauzulu muitas nodoklis ir jāmaksā pārdevējam un līdz ar to ievedmuitas nodoklis, kurš, iespējams, ir jāmaksā, ir iekļauts cenā, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm.

35 Šādu interpretāciju apstiprina fakts, kā to norādīja gan Nīderlandes valdība, gan Eiropas Komisija, ka *DDP* klauzula uzliek pārdevējam maksimālās saistības, saskaņā ar kurām tam ir pienākums segt visus izdevumus un riskus, kas saistīti ar preču piegādi ievešanas valstī. Pārdevējs tostarp sedz izdevumus attiecībā uz atmuitošanu un uzņemas samaksāt ikvienu iespējamo starpību starp muitas nodokļa summu, kuru tas līguma noslēgšanas brīdī uzskatīja par maksājamu saskaņā ar likumu, no vienas puses, un muitas iestāžu aprēķināto summu, no otras puses, bez iespējas atšķirības gadījumā paredzēt cenas vai kompensācijas paaugstināšanu pircējam.

36 Otrkārt, ir jānorāda, ka atbilstoši Muitas kodeksa 217. un 220. pantam par ievedmuitas nodokļa aprēķināšanu ir atbildīgas ievešanas valsts iestādes. Ja ievešanas deklarācijās ir precīzi norādīta darījuma vērtība un piemērojamo muitas nodokļa likmi var noteikt, ņemot vērā preču izcelsmi, ir jākonstatē, ka minētās iestādes spēj aprēķināt saskaņā ar likumu maksājamo ievedmuitas nodokļa summu un līdz ar to — nošķirt šo nodokļu vērtību no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm.

37 Kā to apgalvo Komisija, atšķirībā no citiem Muitas kodeksa 33. pantā minētajiem maksājumiem, piemēram, pirkšanas [pirkuma] starpniecības naudas vai izmaksām saistībā ar montāžas darbiem, kuru esamība un summa ir atkarīgas tikai no līgumslēdzēju pušu gribas un kuras muitas iestādes var zināt tikai tiktāl, ciktāl tās skaidri izriet no ievešanas deklarācijām un to pavaddokumentiem, ievedmuitas nodoklis ir obligāti noteikts ar Savienības muitas tarifu. Līdz ar to risks, ka tiktu iesniegtas fiktīvas vai pārāk lielas izmaksas, lai nelikumīgi samazinātu ievesto preču muitas vērtību, tādā situācijā kā pamata tiesvedībā aplūkotā, ir izslēgts.

38 Turklāt ir jākonstatē, ka, ja tādā situācijā ievedmuitas nodokļa, kurš ir lielāks, nekā pārdevējs sākotnēji domājis, un kurš ir noteikts vēlākas pārbaudes laikā, samazinājums rada ievesto preču muitas vērtības samazinājumu, šī vērtība tomēr nav uzskatāma par patvaļīgu vai fiktīvu, bet, tieši pretēji, ir jāuzskata par tādu, kas atspoguļo šo preču patieso ekonomisko vērtību, ņemot vērā līgumslēdzēju pušu konkrēto tiesisko stāvokli.

39 Pat pieņemot, kā to apgalvo Nīderlandes valdība, ka pārdevējs, līguma noslēgšanas laikā zinot konkrēto ievedmuitas nodokļa summu, būtu izvēlējies drīzāk paaugstināt preču cenu, nevis samazināt savu peļņu, šāds apstāklis nav šķērslis tam, ka tādā gadījumā kā pamata tiesvedībā aplūkotais pārdevējs ir uzņēmies segt visus ar atmuitošanu saistītos izdevumus, kā arī sekas iespējamām kļūdām faktos un tiesību piemērošanā, ko tas pieļāvis, nosakot ievedmuitas nodokli, bez iespējas prasīt pircējam cenas vai kompensācijas paaugstinājumu.

40 Ņemot vērā visus iepriekš minētos apsvērumus, uz uzdoto jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 33. pantā minētais nosacījums, saskaņā ar kuru ievedmuitas nodoklim ir jābūt "uzrādītam atsevišķi" no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, ir izpildīts, ja līgumslēdzējas puses ir vienojušās, ka šīm precēm būs *DDP* piegāde, un ir iekļāvušas šo norādi muitas deklarācijā, bet kļūdas attiecībā uz minēto preču preferenciālo izcelsmi dēļ nav norādījušas ievedmuitas nodokļa summu.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulā (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi 33. pantā minētais nosacījums, saskaņā ar kuru ievedmuitas nodoklim ir jābūt "uzrādītam atsevišķi" no cenas, kas faktiski samaksāta vai maksājama par ievestajām precēm, ir izpildīts, ja līgumslēdzējas puses ir vienojušās, ka šīm precēm būs *DDP* ("Delivered Duty Paid") piegāde, un ir iekļāvušas šo norādi muitas deklarācijā, bet kļūdas attiecībā uz minēto preču preferenciālo izcelsmi dēļ nav norādījušas ievedmuitas nodokļa summu.

[Paraksti]