Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

18 май 2017 година*

„Преюдициално запитване — Митнически кодекс на Общността — Регламент (ЕИО) № 2913/92 — Член 94, параграф 1 и член 96 — Режим на външен общностен транзит — Отговорност на главното отговорно лице — Членове 203 и 204 и член 206, параграф 1 — Възникване на митническо задължение — Отклонение от митническия надзор — Неизпълнение на някое от задълженията, произтичащи от ползването на митнически режим — Пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на стоката в резултат на самото естество на стоката, на непредвидими обстоятелства или на непреодолима сила — Член 213 — Плащане на митническото задължение в качеството на солидарен длъжник — Директива 2006/112/ЕО — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Член 2, параграф 1 и членове 70 и 71 — Данъчно събитие и изискуемост на данъка — Членове 201, 202 и 205 — Лица, които са длъжни да платят данъка — Констатирана липса на товар от получаващото митническо учреждение — Неправилно затворен или повреден механизъм за долно разтоварване на вагон-цистерната“

По дело C-154/16

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Върховен съд, административно отделение, Латвия) с акт от 9 март 2016 г., постъпил в Съда на 15 март 2016 г., в рамките на производство по дело

« Latvijas Dzelzceļš » VAS

срещу:

Valsts ieņēmumu dienests

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: M. Vilaras, председател на състава, M. Safjan (докладчик) и D. Šváby, съдии,

генерален адвокат: M. Campos Sánchez-Bordona,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

— за латвийското правителство, от G. Bambāne, D. Pelše и M. I. Kalniņš, в качеството на представители,

* Език на производството: латвийски.

— за Европейската комисия, от L. Grønfeldt, M. Wasmeier и A. Sauka, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 94, параграф 1, членове 96, 203 и 204, член 206, параграф 1 и член 213 от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58), изменен с Регламент (ЕО) № 648/2005 на Европейския парламент и на Съвета от 13 април 2005 г. (ОВ L 117, 2005 г., стр. 13; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 17, стр. 220) (наричан по-нататък „Митническият кодекс“), и на член 2, параграф 1, буква г) и членове 70, 71, 201, 202 и 205 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7 и поправки в ОВ L 74, 19.3.2011 г., стр. 3, ОВ L 249, 14.9.2012 г., стр. 15 и ОВ L 323, 9.12.2015 г., стр. 31, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между «Latvijas Dzelzceļš» VAS (наричано по-нататък „LDz“), публично акционерно дружество, действащо като главно отговорно лице по смисъла на Митническия кодекс, и Valsts ieņēmumu dienests (Данъчна администрация, Латвия) (наричана по-нататък „VID“) по повод на плащането на митническо задължение и на данък върху добавената стойност (ДДС) върху вноса.

Правна уредба

Правото на Съюза

Митнически кодекс

3 Съгласно член 4, точки 9, 10, 12—14, 19 и 21 от Митническия кодекс:

„За целите на настоящия кодекс се прилагат следните определения:

[…]

9) „Митническо задължение“ е задължението на лице да заплати вносните (вносно митническо задължение) […] сборове, с които се облагат определени стоки съгласно действащите разпоредби в Общността.

10) „Вносни сборове“ са:

— митата и таксите с равностоен ефект, дължими при вноса на стоки,

[…]

[…]

12) „Длъжник“ е всяко лице, което отговаря за плащане на митническо задължение;

13) „Митнически надзор“ е съвкупността от действията на митническите органи с цел осигуряване спазването на митническото законодателство, както и в определени случаи спазването на други разпоредби, приложими за стоки под митнически надзор;

14) „Митнически контрол“ означава конкретни действия, извършвани от митническите власти за осигуряване на правилното прилагане на [митническата правна уредба] и други [законодателни разпоредби], уреждащи влизането, напускането, транзита, трансфера и крайната употреба на стоки, придвижвани между митническата територия на Общността и трети страни и наличието на стоки, които нямат статут на [общностни стоки]; такива действия могат да включват преглеждане на стоките, проверка на данни от декларация и съществуването и автентичността на електронни или писмени документи, проверка на сметките на предприятията и други сведения, инспектиране на транспортни средства, инспектиране на багаж и други стоки, пренасяни от лица и провеждане на [административни] разследвания и други подобни действия;

[…]

19) „Представяне на стоки пред митническите органи“ е уведомяването на митническите органи съгласно установените форми за пристигането на стоки в митническото учреждение или във всяко друго място, определено или одобрено от митническите органи;

[…]

21) „Титуляр на режим“ е лицето, за сметка на което е извършено митническото деклариране, или лицето, на което са прехвърлени правата и задълженията на гореспоменатото лице относно определен митнически режим“.

4 Член 37 от този кодекс предвижда:

„1. От момента на въвеждането на митническата територия на Общността стоките са под митнически надзор. Те могат да бъдат обект на митнически контрол в съответствие с действащите разпоредби.

2. Стоките остават под митнически надзор до определяне на митническия им статут, като при необщностните стоки и без да се засяга член 82, параграф 1, те остават под митнически надзор до промяна на техния митнически статут или до въвеждането им в свободна зона или в свободен склад, или до реекспортирането им или унищожаването им, съгласно член 182“.

5 Член 38, параграф 1, буква а) от посочения кодекс гласи:

„Стоките, въведени на митническата територия на Общността, трябва да бъдат незабавно превозени от въвеждащото ги лице, като се следва маршрутът, определен от митническите органи, и съгласно разпорежданията на тези органи:

а) до съответното митническо учреждение, определено от митническите органи, или до друго място, определено или одобрено от митническите органи“.

6 Член 40 от същия кодекс има следното съдържание:

„Стоките, които влизат в митническата територия на Общността, се представят от лицето, което ги въвежда в тази територия или, ако е подходящо, от лицето, което поема отговорността за превозването на стоките след влизането им […]“.

7 Член 59, параграф 2 от Митническия кодекс гласи:

„Общностни стоки, декларирани за режим износ, пасивно усъвършенстване, транзит или митническо складиране, са под митнически надзор от момента на приемането на митническата декларация до напускането им на митническата територия на Общността или унищожаването им, или до анулирането на митническата декларация“.

8 Член 91, параграф 1, буква а) от този кодекс предвижда:

„Режимът външен транзит разрешава превоз на стоки от едно до друго място на митническата територия на Общността на:

а) необщностни стоки, без да бъдат облагани с вносни сборове и други такси и без да подлежат на мерките на търговската политика“.

9 Съгласно член 92 от посочения кодекс:

„1. Режимът външен транзит приключва, а задълженията на титуляря са изпълнени, когато стоките, поставени под тази процедура и изискваните документи, се представят в [получаващото митническо учреждение] в съответствие с разпоредбите за въпросния режим.

2. Митническите органи освобождават режима, когато са в състояние да установят, на основание сравнение на данните, с които разполага [отправното митническо учреждение,] с тези, с които разполага [получаващото митническо учреждение], че режимът е приключил правомерно“.

10 Член 94, параграф 1 от същия кодекс гласи:

„[Главното отговорно лице] предоставя обезпечение, което да осигури изплащане на всякакви митнически задължения или други такси, които могат да възникнат във връзка със стоките“.

11 Съгласно член 96 от Митническия кодекс:

„1. Отговорното лице е титулярят на режима външен транзит в Общността. То е длъжно:

а) да представи стоките в непроменено състояние пред получаващото митническо учреждение в определения срок и при спазване на мерките, предприети от митническите органи за тяхното идентифициране;

б) да спазва разпоредбите за режима външен транзит в Общността.

2. Независимо от задълженията на [главното отговорно лице], посочени в параграф 1, превозвачът или получателят, който приема стоките и знае, че те са поставени под режим транзит в Общността, е длъжен също да ги представи в непроменено състояние пред получаващото митническо учреждение в определения срок и при спазване на мерките, предприети от митническите органи за тяхното идентифициране“.

12 Член 202, параграф 1, буква а) от посочения кодекс гласи:

„Вносно митническо задължение възниква при:

а) неправомерно въвеждане на митническата територия на Общността на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове; […]

[…]“.

13 Член 203 от същия кодекс предвижда:

„1. Вносно митническо задължение възниква при:

— отклонение от митнически надзор на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове.

2. Митническото задължение възниква в момента на отклонението на стоките от митнически надзор.

3. Длъжникът е:

— лицето, отклонило стоките от митнически надзор,

— лицата, участвали при отклонението на стоките, които са знаели или според обстоятелствата е трябвало да знаят, че стоките се отклоняват от митнически надзор,

— лицата, придобили или задържали стоките, които са знаели или според обстоятелствата е трябвало да знаят, че към момента на придобиване или получаване на стоките те са били отклонени от митнически надзор, и

— когато е приложимо, лицето, отговорно да изпълни задълженията, произтичащи от временното складиране на стоките или от ползването на митническия режим, под който са били поставени стоките“.

14 Съгласно член 204 от Митническия кодекс:

„1. Вносно митническо задължение възниква в случаи, различни от посочените в чл. 203, при:

а) неизпълнение на някое от задълженията, произтичащи по отношение на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове при временното складиране или ползването на митническия режим, под който те са поставени.

[…]

освен когато се установи, че нередностите нямат реално въздействие върху правилното функциониране на временното складиране или съответния митнически режим.

2. Митническото задължение възниква в момента, в който престава да се изпълнява задължението, чието неизпълнение поражда митническо задължение, или в момента, в който стоката е поставена под съответния митнически режим, когато впоследствие се установи, че едно от условията, определени за поставянето на стоката под този режим или за предоставянето на намалени или нулеви вносни сборове поради употребата на стоката за специфични цели, в действителност не е било изпълнено.

3. Длъжникът е лицето, което според обстоятелствата трябва да изпълни задълженията, произтичащи по отношение на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове, от временното складиране или ползването на митническия режим, под който те са поставени, или да спазва условията, определени за поставянето на стоките под този режим“.

15 Член 206, параграф 1 от този кодекс гласи:

„Чрез дерогация от членове 202 и 204, параграф 1, буква а), вносно митническо задължение не възниква за определена стока, когато заинтересуваното лице докаже, че неизпълнението на задълженията му, които произтичат от:

— разпоредбите на членове 38—41 и член 177, второ тире, или

— престоя на стоката при временно складиране, или

— приложението на митническия режим, под който е поставена стоката,

[се дължи на] пълното ѝ унищожение или безвъзвратна загуба, в резултат на самото естество на стоката, на непредвидими обстоятелства или непреодолима сила, или на разрешение на митническите органи.

По смисъла на този параграф безвъзвратно изгубена стока е всяка стока, чиято употреба е станала невъзможна за когото и да е“.

16 Съгласно член 213 от посочения кодекс:

„Когато за едно митническо задължение има повече от един длъжник, те са солидарно отговорни за неговото заплащане“.

Регламент (ЕИО) № 2454/93

17 Член 360, параграф 1 от Регламент (ЕИО) № 2454/93 на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Регламент № 2913/92 (ОВ L 253, 1993 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 7, стр. 3), изменен с Регламент (ЕО) № 414/2009 на Комисията от 30 април 2009 г. (ОВ L 125, 2009 г., стр. 6), предвижда:

„Превозвачът е длъжен да направи съответните вписвания в придружаващ транзитен документ — придружаващ транзитен документ/документ за сигурност и да го представи заедно с пратката на митническите органи на страната, на чиято територия се намира превозното средство:

[…]

д) в случай на инцидент или авария, които могат да увредят способността на титуляря на режима или превозвача за спазване на задълженията им“.

Директивата за ДДС

18 Съгласно член 2, параграф 1 от Директивата за ДДС:

„Следните сделки подлежат на облагане с ДДС:

[…]

г) вносът на стоки“.

19 Член 60 от тази директива гласи:

„Мястото на внос на стоки е държавата членка, на чиято територия се намират стоките, когато се въвеждат в Общността“.

20 Член 61, първа алинея от посочената директива предвижда:

„Чрез дерогация от член 60, когато при въвеждането в Общността, стоките, които не са в свободно обращение се поставят в един от режимите или положенията, посочени в член 156, или в режим на временен внос, с пълно освобождаване от вносно мито, или под външен транзитен режим, мястото на внос на такива стоки е държавата членка, на чиято територия стоките престават да бъдат в обхвата на приложение на тези режими или положения“.

21 Съгласно член 70 от същата директива:

„Данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките се внесат“.

22 Член 71 от Директивата за ДДС предвижда, че:

„1. Когато при въвеждането в Общността стоките се поставят в [...] режим на временен внос, с пълно освобождаване от вносно мито, или под външен транзитен режим, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем само когато стоките престанат да бъдат в обхвата на приложение на тези режими или положения.

Въпреки това, когато внесените стоки подлежат на облагане с мита, на земеделски налози или на такси, имащи равностоен ефект, установени по дадена обща политика, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато данъчното събитие по отношение на тези налози настъпи и те станат изискуеми.

2. Когато внесените стоки не подлежат на облагане с някой от налозите, посочени в параграф 1, втора алинея по отношение на данъчното събитие и момента, когато ДДС става изискуем, държавите членки прилагат разпоредбите, които са в сила за управляването на митните сборове“.

23 Съгласно член 201 от тази директива:

„При внос ДДС е дължим от всяко лице или лица, определени или признати като отговорен платец от държавата членка на вноса“.

24 Член 202 от посочената директива предвижда:

„ДДС е дължим от всяко лице, което е причина стоките да излязат от обхвата на режимите и ситуациите, изброени в членове 156, 157, 158, 160 и 161“.

25 Член 205 от същата директива има следното съдържание:

„При ситуациите, посочени в членове от 193—200 и членове 202, 203 и 204, държавите членки могат да предвидят, че лице, различно от лицето — платец на ДДС, е солидарно отговорно за плащането на ДДС“.

Латвийското право

26 Член 2, параграф 2.[2] от likums par pievienotās vērtības nodokli (Закон за данъка върху добавената стойност) от 9 март 1995 г. (*Latvijas Vēstnesis*, 1995 г., № 49), в сила до 31 декември 2012 г., е предвиждал:

„Всеки внос на стоки се облага с данъка, освен ако настоящият закон не предвижда друго“.

27 Член 12, параграф 2 от този закон е гласял:

„При внос на стоки данъкът се дължи от всяко лице, което пуска стоките в свободно обращение. Данъкът върху внесените стоки става изискуем едновременно с митото […]“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

28 От акта за преюдициално запитване следва, че на 25 февруари 2011 г. LDz, действайки като главно отговорно лице, поставя група от вагон-цистерни под режим на външен общностен транзит по смисъла на член 91 от Митническия кодекс, като представя товарителница за железопътен товарен превоз. Транзитно превозваната стока, тоест разтворител, е трябвало да бъде превозена от нейния превозвач, Baltijas Tranzīta Serviss, до получаващото митническо учреждение, в случая митническата служба за проверка в пристанището на Вентспилс (Латвия).

29 По време на превоза на тази стока на латвийската територия е установено изтичане от механизма за долно разтоварване на една от тези вагон-цистерни. На 28 февруари и 1 март 2011 г. с бланкови протоколи са съставени акт за проверка и акт за техническото състояние на тази вагон-цистерна относно дефектите на въпросната цистерна и взетите мерки за избягване на авария. На 1 март 2011 г. в протокол за констатиране на авария е посочено също, че в съответната цистерна липсват 2 448 килограма (kg) от товара.

30 На 10 март 2011 г. получаващото митническо учреждение констатира липсата на 2 448 kg товар, поради това че механизмът за долно разтоварване на една от въпросните вагон-цистерни не е бил правилно затворен или е бил повреден. При липсата на подаден в получаващото митническо учреждение документ относно представянето на липсващия товар и относно правомерното приключване на режима на външен общностен транзит и при липсата на доказателства, че липсата на товара се дължи на действие на изпращача, VID приема решение, с което изчислява митническото задължение на LDz в размер на 63,26 LVL (латвийски лата) (около 90,01 EUR) и дълга по ДДС на това дружество в размер на 228,02 LVL (около 324,44 EUR). LDz оспорва това решение. Същото е потвърдено от генералния директор на VID с решение от 16 септември 2011 г.

31 Тогава LDz сезира administratīvā rajona tiesa (районен административен съд, Латвия) с искане за отмяна на последното решение, като отбелязва, че в конкретния случай няколко лица могат да бъдат солидарно отговорни за разглежданото митническо задължение, по-конкретно лицата, отговорни за техническото извършване на превоза и за правилното изготвяне на акта за констатиране на авария. Освен това LDz изтъква, че VID не е взело предвид факта, че констатираната липса на товар се дължи на пълното унищожаване или безвъзвратна загуба на въпросната стока в резултат на самото естество на стоката, на непредвидими обстоятелства или на непреодолима сила.

32 С решение от 6 август 2013 г. тази юрисдикция отхвърля жалбата на LDz.

33 С решение от 8 декември 2014 г. administratīvā apgabaltiesa (окръжен административен съд, Латвия) отхвърля жалбата на LDz срещу постановеното от първата инстанция решение.

34 В рамките на разглеждането на касационната жалба на LDz, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Върховен съд, административно отделение, Латвия) най-напред изразява съмнения относно въпроса дали VID и низшестоящите юрисдикции правилно са приложили в случая член 203, параграф 1 от Митническия кодекс относно отклонението на стока от митническия надзор. В тази връзка същата юрисдикция посочва, от една страна, че VID счита, че точка 2.2 от „Наръчник за транзит“ на генерална дирекция „Данъчно облагане и митнически съюз“ на Комисията (работен документ Taxud/2033/2008-LV Rev. 4) от 15 септември 2009 г. се прилага във всички случаи, в които получаващото митническо учреждение констатира липса на стоки, докато, от друга страна, LDz настоява на актовете, с които в случая се констатира изтичане на разтворителя извън въпросната цистерна поради технически причини и се посочват действията, с които да се поправи този дефект.

35 В този контекст запитващата юрисдикция се пита дали при обстоятелства като тези по главното производство не би следвало по-скоро да се приложи член 204, параграф 1, буква а) от Митническия кодекс във връзка с дерогацията, предвидена в член 206, параграф 1 от този кодекс, което би позволило да не се изчислява вносно митническо задължение, ако е доказано пълното унищожаване на стоката, изключващо влизането ѝ в икономическия оборот на Европейския съюз.

36 По-нататък тази юрисдикция припомня, че въпросът за освобождаването от плащането на внисни мита е свързан с този за освобождаването от ДДС. В тази връзка тя изхожда от принципа, че след като прилагането на Митническия кодекс не налага да се изчисляват вносни мита за стоките, които са били унищожени, докато са се намирали под режим на външен общностен транзит, и които поради този факт не са могли да влязат в икономическия оборот на Съюза, ДДС също не би трябвало да се плаща.

37 Накрая, посочената юрисдикция отбелязва, че макар и от член 94, параграф 1 и от член 96, параграф 1 от Митническия кодекс достатъчно ясно да следва, че главното отговорно лице отговаря в това си качество за плащането на митническия дълг, и макар Съдът да е подчертал в практиката си важността на отговорността на главното отговорно лице в рамките на опазването на финансовите интереси на Съюза и на държавите членки, възникват въпроси относно обхвата на разпоредбите на Митническия кодекс, предвиждащи отгорността на други лица, що се отнася както до изпълнението на задълженията, произтичащи от режима на външен общностен транзит, така и до плащането на митническия дълг. Всъщност, както по силата на член 203 от този кодекс, така и в приложение на член 204 от него, кръгът на лицата, чиято отговорност може да се ангажира за съответното изтичане, би могъл да включва и други лица, а не само главното отговорно лице.

38 При тези обстоятелства Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Върховен съд, административно отделение) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Трябва ли член 203, параграф 1 от [Митническия кодекс] да се тълкува в смисъл, че е приложим винаги когато в получаващото митническо учреждение по режима на външен общностен транзит не е представен пълният обем на стоката, включително и при надлежно доказване, че същата е била напълно унищожена или безвъзвратно загубена?

2) Ако отговорът на първия въпрос е отрицателен, може ли надлежното доказване на пълното унищожаване на стоката и следователно обстоятелството, че е изключено влизането ѝ в икономическия оборот на държавата членка, да обоснове прилагането на член 204, параграф 1, буква а) и член 206 от [Митническия кодекс], така че при изчисляването на митническото задължение да не се включват унищожените при външния общностен транзит стоки?

3) Ако член 203, параграф 1, член 204, параграф 1, буква а) и член 206 от [Митническия кодекс] трябва да се тълкуват в смисъл, че върху обема унищожена при външния общностен транзит стока се начислява вносно мито, следва ли член 2, параграф 1, буква г) и членове 70 и 71 от [Директивата за ДДС] да се тълкуват в смисъл, че в този случай заедно с вносните мита трябва да се заплати и [ДДС], макар и да е изключено действителното влизане на стоката в икономическия оборот на държавата членка?

4) Трябва ли член 96 от [Митническия кодекс] да се тълкува в смисъл, че главното отговорно лице е винаги отговорно за плащането на посоченото митническо задължение, както е предвидено в режима на външен общностен транзит, независимо дали превозвачът е изпълнил задълженията си по член 96, параграф 2 от посочения кодекс?

5) Трябва ли член 94, параграф 1, член 96, параграф 1 и член 213 от [Митническия кодекс] да се тълкуват в смисъл, че митническият орган на държава членка е длъжен да обяви за солидарно отговорни всички лица, които в конкретния случай трябва да се считат за отговорни за плащането на митническото задължение наред с главното отговорно лице в съответствие с разпоредбите на този кодекс?

6) Ако отговорът на предходния въпрос е утвърдителен и ако законите на държавата членка по принцип обвързват задължението за плащане на [ДДС] върху внос на стоки с режима на пускането на стоките в свободно обращение, трябва ли членове 201, 202 и 205 от [Директивата за ДДС] да се тълкуват в смисъл, че държавата членка е длъжна да обяви за солидарно отговорни за плащането на [ДДС] всички лица, които в конкретния случай трябва да се считат за отговорни за плащането на митническото задължение в съответствие с разпоредбите на [Митническия кодекс]?

7) Ако отговорите на петия и шестия въпрос са утвърдителни, могат ли член 96, параграф 1 и член 213 от [Митническия кодекс] и членове 201, 202 и 205 от [Директивата за ДДС] да се тълкуват в смисъл, че в случай че митническото учреждение на държавата членка погрешно не е потърсило солидарната отговорност за митническото задължение от някое от лицата, задължени наред с главното отговорно лице, това обстоятелство само по себе си може да оправдае освобождаването на главното отговорно лице от отговорността за митническото задължение?“.

По преюдициалните въпроси

По първия въпрос

39 С първия си въпрос запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 203, параграф 1 от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че тази разпоредба се прилага, когато пълният обем на поставената под режима на външен общностен транзит стока не е бил представен в получаващото митническо учреждение, предвидено в рамките на този режим, поради надлежно доказано пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на част от тази стока.

40 В това отношение следва да се припомни, че по силата на член 203, параграф 1 от Митническия кодекс вносно митническо задължение възниква при отклонение от митнически надзор на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове.

41 Съгласно практиката на Съда понятието „отклонение от митнически надзор“ в член 203, параграф 1 от Митническия кодекс трябва да се разбира като обхващащо всяко действие или бездействие, в резултат от което се възпрепятстват, макар и само временно, достъпът на

компетентния митнически орган до стоката под митнически надзор и упражняването на предвидения в член 37, параграф 1 от посочения кодекс контрол (решения от 1 февруари 2001 г., D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, т. 47 и от 12 юни 2014 г., SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, т. 28 и цитираната съдебна практика).

42 Така представлява отклонение на стока от митническия надзор по смисъла на член 203, параграф 1 от посочения кодекс всяко неразрешено от компетентния митнически орган изваждане на стока, подложена на митнически надзор, от одобреното място на складиране, което може да е неумишлено или умишлено, като кражба (вж. в този смисъл решения от 1 февруари 2001 г., D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, т. 48 и 50, от 12 февруари 2004 г., Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, т. 36 и от 11 юли 2013 г., Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, т. 30 и 33). Също така Съдът е постановил, че стока, поставена във временен склад, трябва да се счита за отклонена от митнически надзор, ако е декларирана за режим на външен общностен транзит, но не напуска склада и за разлика от транзитните документи не е представена пред получаващото митническо учреждение (решение от 12 юни 2014 г., SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, т. 33).

43 В конкретния случай от акта за преюдициално запитване следва, че получаващото митническо учреждение е констатирало липсата на 2 448 kg от стоката, по-конкретно от разтворителя, поради това че механизмът за долно разтоварване на съответната вагон-цистерна не е бил правилно затворен или е бил повреден. В това отношение според запитващата юрисдикция Administratīvā apgabaltiesa (окръжен административен съд) не е установил по-подробно обстоятелствата относно тази загуба на товара.

44 При всички случаи запитващата юрисдикция се поставя в хипотезата на пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на стоката.

45 В това отношение в съответствие с член 37, параграф 1 от Митническия кодекс стока под митнически надзор може да бъде обект на проверки от митническите органи.

46 Подобни проверки имат по-конкретно за цел в съответствие с член 4, точка 14 от този кодекс да гарантират правилното прилагане на митническата правна уредба и могат да съдържат, наред с останалото, проверки на стоките, на посочените в декларациите данни, установяване на наличност и истинност на документи, както и проверките на превозните средства.

47 В съответствие обаче с цитираната в точки 41 и 42 от настоящото решение практика на Съда изчезването на една част от стоката, поставена под режима на външен общностен транзит, може по принцип да представлява отклонение на същата от митническия надзор по смисъла на член 203, параграф 1 от посочения кодекс, доколкото в този случай са действително възпрепятствани достъпът на митническите органи до тази част от стоката и извършването на проверките, предвидени в член 37, параграф 1 от същия кодекс.

48 При все това прилагането на член 203, параграф 1 от Митническия кодекс е обосновано, когато изчезването на стоката създава опасност от включването ѝ в икономическия оборот на Съюза, без да се извърши митническото ѝ оформяне (вж. в този смисъл решения от 20 януари 2005 г., Honeywell Aerospace, C-300/03, EU:C:2005:43, т. 20 и от 15 май 2014 г., X, C-480/12, EU:C:2014:329, т. 35 и 36).

49 Това обаче не е така при изчезването на стока поради пълното ѝ унищожаване или безвъзвратна загуба, като последната е определена в член 206, параграф 1, втора алинея от Митническия кодекс като невъзможност който и да е да употреби тази стока, в случай на изтичане на течност, като разглеждания в главното производство разтворител, от цистерна при превоза. Всъщност стока, която вече не съществува или не може да се употреби от когото и да е, не би могла, единствено поради този факт, да се включи в икономическия оборот на Съюза.

50 С оглед на горепосочените съображения на първия въпрос следва да се отговори, че член 203, параграф 1 от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че тази разпоредба не се прилага, когато пълният обем на поставената под режим на външен общностен транзит стока не е бил представен в предвиденото в рамките на този режим получаващо митническо учреждение, поради надлежно доказано пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на част от тази стока.

По втория въпрос

51 С втория си въпрос, поставен в хипотезата на отрицателен отговор на първия въпрос, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 204, параграф 1, буква а) и член 206 от Митническия кодекс трябва да се тълкуват в смисъл, че тези разпоредби следва да се приложат, когато пълният обем на стоката, поставена под режима на външен общностен транзит, не е бил представен в предвиденото в рамките на този режим получаващо митническо учреждение, поради надлежно доказано пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на една част от този стока.

52 В тази връзка следва в началото да се отбележи, че членове 203 и 204 от Митническия кодекс имат различно приложно поле. От текста на член 204 от същия кодекс следва, че този член следва да се прилага само в случаите, различни от посочените в член 203 от него, чиято приложимост към разглежданите факти е разгледана на първо място (решения от 12 февруари 2004 г., Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, т. 28—30 и от 29 октомври 2015 г., B & S Global Transit Center, C-319/14, EU:C:2015:734, т. 25—27).

53 В съответствие обаче с отговора, даден на първия въпрос, член 203, параграф 1 от Митническия кодекс не следва да се прилага в конкретния случай, поради което трябва да се провери дали разглежданата в главното производство ситуация попада в приложното поле на член 204, параграф 1, буква а) от този кодекс.

54 По силата на тази последна разпоредба вносно митническо задължение възниква в случаи, различни от посочените в член 203 от Митническия кодекс, при неизпълнение на някое от задълженията, произтичащи по отношение на стока, подлежаща на облагане с вносни мита, от ползването на митническия режим, под който тази стока е поставена.

55 Що се отнася до режима на външен общностен транзит, едно от тези задължения по силата на член 96, параграф 1, буква а) от този кодекс е по-конкретно представянето пред получаващото митническо учреждение на стока в непроменено състояние.

56 В тази връзка следва да се констатира, че при обстоятелства като тези в делото по главното производство представянето в получаващото митническо учреждение на по-малък обем на стока от този, който е деклариран под режима на външен общностен транзит в отправното митническо учреждение, вследствие на пълното унищожаване или на безвъзвратната загуба на част от нея, не би могло да се счита за представяне на стоката в непроменено състояние по смисъла на член 96, параграф 1, буква а) от посочения кодекс.

57 Следва, че подобно представяне трябва да се квалифицира по смисъла на член 204, параграф 1, буква а) от същия кодекс като неизпълнение на едно от задълженията, свързани с режима на външен общностен транзит, от което по принцип възниква вносното митническо задължение за частта от стоката, която не е била представена в получаващото митническо учреждение.

58 При все това следва да се отбележи, че член 206, параграф 1 от Митническия кодекс предвижда, че чрез дерогация от член 204, параграф 1, буква а) от този кодекс вносно митническо задължение не възниква за определена стока, когато заинтересуваното лице докаже, че

неизпълнението на задълженията му, които произтичат от приложението на митническия режим, под който е поставена стоката, се дължи на пълното унищожаване или безвъзвратната загуба на посочената стока поради причина, свързана със самото естество на стоката, непредвидими обстоятелства или непреодолима сила.

59 Вследствие на това е важно да се провери дали изтичането от цистерна на течност, като разтворител, поради това че механизмът за долно разтоварване на съответната вагон-цистерна не е бил правилно затворен или е бил повреден, можа да се квалифицира като непредвидимо обстоятелство или непреодолима сила.

60 В това отношение следва да се припомни постоянната практика на Съда, съгласно която, доколкото понятието за непреодолима сила няма еднакво съдържание в различните области на приложение на правото на Съюза, неговото значение трябва да бъде определено в зависимост от правния контекст, в който следва да породи правни последици (решения от 18 декември 2007 г., Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, т. 25 и от 14 юни 2012 г., CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, т. 26).

61 В контекста на митническата правна уредба понятията за непреодолима сила и за непредвидими обстоятелства се характеризират с обективен елемент, свързан с извънредни и външни за икономическия оператор обстоятелства, и субективен елемент, произтичащ от задължението на заинтересувания да се предпази от последиците на извънредното събитие, като вземе подходящи мерки, без да прави прекалени жертви (вж. в този смисъл решения от 18 декември 2007 г., Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, т. 24, от 14 юни 2012 г., CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, т. 28, определение от 21 септември 2012 г., Noscira/СХВП, C-69/12 P, непубликувано, EU:C:2012:589, т. 39, определение на председателя на Съда от 30 септември 2014 г., Faktor B. i W. Gęsina/Комисия, C-138/14 P, непубликувано, EU:C:2014:2256, т. 19 и решение от 4 февруари 2016 г., C & J Clark International и Puma, C-659/13 и C-34/14, EU:C:2016:74, т. 192).

62 Освен това член 206, параграф 1 от Митническия кодекс представлява дерогация от правилото, установено в член 204, параграф 1, буква а) от него, поради което понятията за непреодолима сила и за непредвидими обстоятелства по смисъла на първата от тези разпоредби трябва да се тълкуват стриктно (вж. по аналогия решения от 14 юни 2012 г., CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, т. 24, от 4 февруари 2016 г., C & J Clark International и Puma, C-659/13 и C-34/14, EU:C:2016:74, т. 190 и 191 и от 25 януари 2017 г., Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, т. 56).

63 В светлината на критериите, изведени в точка 61 от настоящото решение, обаче трябва да се констатира, че изтичане на разтворител като разглежданото в главното производство, в хипотезата, в която то е било провокирано от неправилното затваряне на механизъм за разтоварване, трябва да се разглежда не като извънредно или външно обстоятелство за икономическия оператор, действащ в сферата на превоза на течни вещества, а по-скоро като последица от неполагане на нормално изискваната грижа в рамките на дейността на този оператор, поради което в случая не са налице нито обективният, нито субективният елемент, характеризиращи посочените в тази точка понятия за непреодолима сила и за непредвидими обстоятелства.

64 Що се отнася до хипотезата на повреждане на механизъм за разтоварване, не е изключено това обстоятелство да е от естество да изпълни посочените в точка 61 от настоящото решение критерии, ако то се окаже извънредно и външно за подобен оператор и ако неговите последици не е могло да бъдат избегнати въпреки всички положени грижи. При все това националната юрисдикция е тази, която трябва да провери дали тези критерии са изпълнени. В рамките на тази проверка тази юрисдикция трябва да вземе предвид по-конкретно спазването от оператори,

като главното отговорно лице и превозвача, на действащите правила и изиквания, що се отнася до техническото състояние на цистерните и безопасния превоз на течни вещества, като разтворител.

65 С оглед на предходните съображения на втория въпрос следва да се отговори, че член 204, параграф 1, буква а) от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че когато пълният обем на поставената под режима на външен общностен транзит стока не е бил представен в предвиденото в рамките на този режим получаващо митническо учреждение поради надлежно доказано пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на една част от тази стока, от това положение, представляващо неизпълнението на едно от задълженията, свързани с този режим, тоест това да се представи стока в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение, по принцип възниква вносно митническо задължение за частта от стоката, която не е била представена в това учреждение. Националната юрисдикция има задачата да провери дали обстоятелство като повреждането на механизъм за разтоварване отговаря в случая на критериите, характеризиращи понятията за непреодолима сила и за непредвидими обстоятелства по смисъла на член 206, параграф 1 от Митническия кодекс, тоест дали то е извънредно и външно за действащ в сферата на превоза на течни вещества икономически оператор и дали неговите последици не е могло да бъдат избегнати въпреки всички положени грижи. В рамките на тази проверка тази юрисдикция трябва да вземе предвид по-конкретно спазването от оператори, като главното отговорно лице и превозвача, на действащите правила и изисквания, що се отнася до техническото състояние на цистерните и безопасния превоз на течни вещества, като разтворител.

По третия въпрос

66 С третия си въпрос запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 2, параграф 1, буква г) и членове 70 и 71 от Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че ДДС се дължи за напълно унищожената или безвъзвратно загубена част от стока, поставена под режима на външен общностен транзит.

67 По силата на член 2, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС вносът на стоки подлежи на облагане с ДДС. В член 70 от тази директива е установен принципът, че данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките се внесат. Така член 71, параграф 1 от тази директива предвижда в първата си алинея, че когато при въвеждането си в Съюза стоките се поставят под режим на външен общностен транзит, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем едва от момента, в който тези стоки престанат да бъдат в обхвата на приложение на последния режим (вж. в този смисъл решение от 11 юли 2013 г., Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, т. 40).

68 От тези разпоредби следва, че пълното унищожаване или безвъзвратната загуба на стока, поставена под режим на външен общностен транзит, могат да породят настъпването на данъчното събитие и изискуемостта на ДДС само ако могат да бъдат приравнени на излизането на подобна стока от този режим.

69 В тази връзка трябва да се констатира, че тъй като по естеството си ДДС е данък върху потреблението, с него се облагат стоките и услугите, които влизат в икономическия оборот на Съюза и могат да бъдат предмет на потребление (вж. в този смисъл решения от 7 ноември 2013 г., Tulică и Plavoșin, C-249/12 и C-250/12, EU:C:2013:722, т. 35 и от 2 юни 2016 г., Eurogate Distribution и DHL Hub Leipzig, C-226/14 и C-228/14, EU:C:2016:405, т. 65).

70 При това положение излизането на стока от режима на външен общностен транзит, водещо до възникването на данъчното събитие и до изискуемостта на ДДС, трябва да се схваща като посочващо попадането на стоката в икономическия оборот на Съюза, което е изключено в случая на несъществуваща или неизползваема от когото и да било стока (вж. в този смисъл решение от 29 април 2010 г., Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, т. 93 и 96).

71 Следва, че доколкото стока, която е била напълно унищожена или е безвъзвратно загубена, докато е била поставена под режим на външен общностен транзит, не може да попадне в икономическия оборот на Съюза и следователно не може да излезе от този режим, не може да се счита за „внесена“ по смисъла на член 2, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС, нито може да се обложи с ДДС на това основание.

72 С оглед на предходните съображения на третия въпрос следва да се отговори, че член 2, параграф 1, буква г) и членове 70 и 71 от Директивата за ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че ДДС не се дължи за напълно унищожената или безвъзвратно загубена част от стока, поставена под режим на външен общностен транзит.

По четвъртия въпрос

73 С четвъртия си въпрос запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали разпоредбите на член 96, параграф 1, буква а) във връзка с член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3 от Митническия кодекс трябва да се тълкуват в смисъл, че главното отговорно лице дължи плащането на митническото задължение, възникнало по отношение на стока, поставена под режим на външен общностен транзит, дори ако превозвачът не е изпълнил задълженията си по член 96, параграф 2 от този кодекс, по-конкретно това да представи тази стока в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение и в предвидения срок.

74 В съответствие с разпоредбите на член 96, параграф 1, буква а) във връзка с член 204, параграф 1, буква а) от посочения кодекс вносно митническо задължение възниква от непредставянето в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение на стока, поставена под режима на външен общностен транзит. По силата на член 204, параграф 3 от същия кодекс длъжникът по това митническо задължение е лицето, което трябва да изпълни задълженията, произтичащи от използването на този режим.

75 Така по силата на член 96, параграф 1 от Митническия кодекс главното отговорно лице е длъжно да представи посочената стока в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение. Съгласно член 96, параграф 2 от този кодекс, независимо от задълженията на главното отговорно лице, превозвачът на посочената стока също е длъжен да я представи в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение.

76 В това отношение Съдът вече е приел, че член 204 от посочения кодекс цели да гарантира правилно прилагане на митническата правна уредба. Всъщност съгласно член 96, параграф 1 и член 204, параграф 1 от този кодекс главното отговорно лице в качеството си на титуляр на режима на външен общностен транзит е длъжник по митническото задължение, произтичащо от неспазването на разпоредбите на този режим. Така вмененатa на главното отговорно лице отговорност цели да гарантира надлежното и еднакво прилагане на разпоредбите на този режим и правилното протичане на транзитните операции в интерес на защитата на финансовите интереси на Съюза и неговите държави членки (решение от 15 юли 2010 г., DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, т. 30 и цитираната съдебна практика).

77 Също така тази отговорност не зависи от добросъвестността на главното отговорно лице и от обстоятелството, че нарушението на режима на външен общностен транзит е резултат от външен спрямо него факт (вж. в този смисъл решение от 3 април 2008 г., Militzer & Münch, C-230/06, EU:C:2008:186, т. 49, както и цитираната съдебна практика).

78 Освен това посочената отговорност не се поставя под въпрос поради факта, че по силата на член 96, параграф 2 от Митническия кодекс тя се разпростира и върху други лица, като превозвача на стока, доколкото разпоредбите на този кодекс относно режима на външен общностен транзит не предвиждат никакво освобождаване на това основание в полза на главното отговорно лице. Всъщност от текста на член 96, параграф 2 от посочения кодекс следва, че задължението на превозвача на стока да я представи в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение е „[н]езависимо от задълженията на [главното отговорно лице]“ в тази връзка.

79 От това следва, че главното отговорно лице е длъжно да плати митническото задължение, възникнало по отношение на поставена под режима на външен общностен транзит стока, дори ако превозвачът не е изпълнил задълженията си по член 96, параграф 2 от същия кодекс.

80 Все пак това заключение не предполага непременно, че главното отговорно лице е единствено задължено за плащането на това митническо задължение.

81 Всъщност, както следва от точки 74 и 75 от настоящото решение, ако превозвачът не е изпълнил своето задължение да представи в получаващото митническо учреждение поставена под режим на външен общностен транзит стока в непроменено състояние, той трябва също поради този факт да се счита за длъжник по това митническо задължение, което по силата на член 213 от Митническия кодекс предполага, че наред с главното отговорно лице той е солидарно отговорен за плащането на този дълг.

82 С оглед на гореизложените съображения на четвъртия въпрос следва да се отговори, че разпоредбите на член 96, параграф 1 буква а) във връзка с член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3 от Митническия кодекс трябва да се тълкуват в смисъл, че главното отговорно лице е длъжно да плати митническото задължение, възникнало по отношение на поставена под режим на външен общностен транзит стока, дори ако превозвачът не е изпълнил задълженията си по член 96, параграф 2 от този кодекс, по-конкретно това да представи тази стока в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение и в предвидения срок.

По петия въпрос

83 С петия си въпрос запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 96, параграф 1, буква а) и параграф 2, член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3, както и член 213 от Митническия кодекс трябва да се тълкуват в смисъл, че митническият орган на държава членка е длъжен да ангажира солидарната отговорност на превозвача, който паралелно с главното отговорно лице трябва да се счита за отговорен за плащането на митническото задължение.

84 В това отношение следва да се отбележи, че член 213 от Митническия кодекс утвърждава принципа на солидарност в случай на множество длъжници по едно и също митническо задължение, без в разпоредбите на този кодекс, нито в разпоредбите за неговото прилагане, да е предвидено по-конкретно правило относно прилагането на тази солидарност (вж. в този смисъл решение от 17 февруари 2011 г., Berel и др., C-78/10, EU:C:2011:93, т. 42 и 43).

85 От самото естество на солидарната отговорност обаче следва, че всеки длъжник е отговорен за цялата сума на дълга и че кредиторът по принцип е свободен да поиска плащането на този дълг от един или от повече длъжници по свой избор.

86 Както следва от точки 76—79 и 82 от настоящото решение, по силата на член 96, параграф 1, буква а) и член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3 от Митническия кодекс, главното отговорно лице е длъжно да заплати митническото задължение, възникнало по отношение на поставена под режим на външен общностен транзит стока, дори ако превозвачът не е изпълнил задълженията си по член 96, параграф 2 от същия кодекс.

87 От това следва, че като прогласява тази обективна отговорност на главното отговорно лице, Митническият кодекс въвежда основен правен механизъм, улесняващ по-конкретно правилното протичане на транзитните операции в интерес на защитата на финансовите интереси на Съюза и неговите държави членки (решение от 15 юли 2010 г., DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, т. 30 и цитираната съдебна практика).

88 В това отношение Съдът е уточнил, че предвиденият в член 213 от този кодекс механизъм на солидарност представлява допълнителен правен инструмент, предоставен на националните власти, с цел засилване на ефикасността на тяхната дейност в областта на събирането на митническия дълг и опазването на собствените ресурси на Съюза (решение от 17 февруари 2011 г., Berel и др., C-78/10, EU:C:2011:93, т. 48).

89 Вследствие на това следва да се констатира, че при обстоятелства като тези на делото по главното производство митническият орган на държава членка безспорно е длъжен да ангажира отговорността на главното отговорно лице. При все това от естеството на посочения в точка 85 от настоящото решение механизъм на солидарност следва, че този орган има възможността, а не задължението, да ангажира солидарната отговорност на превозвача.

90 В това отношение следва да се уточни, че фактът, че митническият орган на държава членка не иска, на основание тази солидарна отговорност, от превозвача да плати митническото задължение, не погасява по никакъв начин правото на главното отговорно лице да подаде регресен иск срещу превозвача.

91 С оглед на гореизложените съображения на петия въпрос следва да се отговори, че член 96, параграф 1, буква а) и параграф 2, член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3, както и член 213 от Митническия кодекс трябва да се тълкуват в смисъл, че митническият орган на държава членка не е длъжен да ангажира солидарната отговорност на превозвача, който наред с главното отговорно лице трябва да се счита за отговорен за плащането на митническото задължение.

По шестия и седмия въпрос

92 С оглед на отговора, даден на петия въпрос, не следва да се отговаря на шестия и седмия въпрос.

По съдебните разноски

93 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (осми състав) реши:

1) **Член 203, параграф 1 от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността, изменен с Регламент (ЕО) № 648/2005 на Европейския парламент и на Съвета от 13 април 2005 г., трябва да се тълкува в смисъл, че тази разпоредба не се прилага, когато пълният обем на поставената под режим на външен общностен транзит стока не е бил представен в предвиденото в рамките на този режим получаващо митническо учреждение поради надлежно доказано пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на част от тази стока.**

2) **Член 204, параграф 1, буква а) от Регламент № 2913/92, изменен с Регламент № 648/2005, трябва да се тълкува в смисъл, че когато пълният обем на поставената под режима на външен общностен транзит стока не е бил представен в предвиденото в рамките на този режим получаващо митническо учреждение поради надлежно доказано пълно унищожаване или безвъзвратна загуба на една част от тази стока, от това положение, представляващо неизпълнението на едно от задълженията, свързани с този режим, тоест това да се представи стока в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение, по принцип възниква вносно митническо задължение за частта от стоката, която не е била представена в това учреждение. Националната юрисдикция има задачата да провери дали обстоятелство като повреждането на механизъм за разтоварване отговаря в случая на критериите, характеризиращи понятията за непреодолима сила и за непредвидими обстоятелства по смисъла на член 206, параграф 1 от Регламент № 2913/92, изменен с Регламент № 648/2005, тоест дали то е извънредно и външно за действащ в сферата на превоза на течни вещества икономически оператор и дали неговите последици не е могло да бъдат избегнати въпреки всички положени грижи. В рамките на тази проверка тази юрисдикция трябва да вземе предвид по-конкретно спазването от оператори, като главното отговорно лице и превозвача, на действащите правила и изисквания, що се отнася до техническото състояние на цистерните и безопасния превоз на течни вещества, като разтворител.**

3) **Член 2, параграф 1, буква г) и членове 70 и 71 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че ДДС не се дължи за напълно унищожената или безвъзвратно загубена част от стока, поставена под режим на външен общностен транзит.**

4) **Разпоредбите на член 96, параграф 1, буква а) във връзка с член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3 от Регламент № 2913/92, изменен с Регламент № 648/2005, трябва да се тълкуват в смисъл, че главното отговорно лице е длъжно да плати митническото задължение, възникнало по отношение на поставена под режим на външен общностен транзит стока, дори ако превозвачът не е изпълнил задълженията си по член 96, параграф 2 от този кодекс, по-конкретно това да представи тази стока в непроменено състояние в получаващото митническо учреждение и в предвидения срок.**

5) **Член 96, параграф 1, буква а) и параграф 2, член 204, параграф 1, буква а) и параграф 3, както и член 213 от Регламент № 2913/92, изменен с Регламент № 648/2005, трябва да се тълкуват в смисъл, че митническият орган на държава членка не е длъжен да ангажира солидарната отговорност на превозвача, който наред с главното отговорно лице трябва да се счита за отговорен за плащането на митническото задължение.**

Подписи