ĢENERĀLADVOKĀTA NĪLO JĒSKINENA [*NIILO JÄÄSKINEN*] SECINĀJUMI,
sniegti 2012. gada 8. martā [1]

Lieta C-28/11

Eurogate Distribution GmbH
pret
Hauptzollamt Hamburg-Stadt

(Finanzgericht Hamburg (Vācija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Kopienas Muitas kodekss — Muitas noliktava — Regula (EEK) Nr. 2913/92 — 204. pants — Muitas parāda rašanās pienākuma neizpildes dēļ — Novēlota reģistrēšana krājumu uzskaitē

I – Ievads

1. Muitas kodeksā [2] paredzētā muitas noliktavas procedūra ļauj uzglabāt muitas noliktavā ārpuskopienas preces, nepiemērojot šīm precēm ievedmuitas nodokļus.

2. Privātas muitas noliktavas, kas atbilst neuzlikšanas muitas procedūrai ar saimniecisku nozīmi, apsaimniekošanai ir jāsaņem atļauja, un tajā ir jāievēro noteikti nosacījumi [3]. Muitas dienestu norīkotajai personai tostarp ir jāveic visu preču, kurām tiek piemērota muitas noliktavas procedūra, krājumu uzskaite. Šai uzskaitei vienmēr jāatspoguļo to preču krājumi, kurām joprojām ir piemērojama muitas noliktavas procedūra.

3. Pamatlietā sabiedrībai *Eurogate Distribution GmbH* (turpmāk tekstā – "*Eurogate Distribution*") tika atļauts apsaimniekot privātu muitas noliktavu. Nav strīda par to, ka attiecīgās muitas noliktavā uzglabātās preces saistībā ar to reeksportu tikušas nodotas jaunajā atļautajā muitošanas režīmā un līdz ar to muitas procedūra tikusi pienācīgi noslēgta [4].

4. Tomēr izrādījās, ka *Eurogate Distribution* nav ievērojusi savu pienākumu preču došanos prom reģistrēt krājumu uzskaitē tajā brīdī, kad preces tika izvestas no muitas noliktavas, un to izpildījusi tikai daudz vēlāk.

5. Pamatojoties uz šo konstatējumu, *Hauptzollamt Hamburg-Stadt* [Hamburgas pilsētas Galvenā muitas pārvalde] (turpmāk tekstā – "*Hauptzollamt*") uzlika muitas nodokli atbilstoši Muitas kodeksa 204. pantam attiecībā uz krājumu uzskaitē novēloti reģistrētajām precēm.

1 — Oriģinālvaloda – franču.

2 — Padomes 1992. gada 12. oktobra Regula 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"). Muitas kodekss tika atcelts ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2008. gada 23. aprīļa Regulu (EK) Nr. 450/2008, ar ko izveido Kopienas Muitas kodeksu (Modernizētais muitas kodekss) (OV L 145, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Modernizētais muitas kodekss"), un dažas šīs regulas normas stājās spēkā 2008. gada 24. jūnijā. Ņemot vērā pamatlietas faktu rašanās laiku, to joprojām reglamentē Muitas kodeksa normas.

3 — Skat. Muitas kodeksa 84. panta 1. punktu, 85. un 87. pantu.

4 — Skat. Muitas kodeksa 89. panta 1. punktu.

6. Izskatot *Eurogate Distribution* iesniegto prasību par nodokļa paziņojumu, *Finanzgericht Hamburg* (Hamburgas Finanšu tiesa) (Vācija) uzdeva Tiesai prejudiciālo jautājumu, lai noskaidrotu, vai pienākuma reģistrēt preču izvešanu no muitas noliktavas šim nolūkam paredzētajā datorprogrammā neizpildes dēļ, pat ja preces, noslēdzot muitas procedūru, tikušas nodotas jaunajā atļautajā muitošanas režīmā, rodas muitas parāds saskaņā ar Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

7. Tāpat kā lieta C-262/10 *Döhler Neuenkirchen*, ko izskata Tiesa, kurā es arī sniedzu šodien savus secinājumus un kura attiecas uz norēķina novēlotu iesniegšanu ieviešanas pārstrādei procedūras ietvaros, šī lieta ļauj Tiesai precizēt muitas parāda rašanās nosacījumus atbilstoši Muitas kodeksa 204. pantam. Lai gan faktiskie apstākļi un pienākumu neizpilde, kas var būt muitas parāda rašanās pamats atbilstoši minētajam pantam, šajās divās lietās atšķiras, ir jākonstatē, ka tās attiecas uz vienas un tās pašas tiesību normas interpretāciju un abas attiecas uz neuzlikšanas muitas procedūrām, t.i., ievešanas pārstrādei procedūru lietā C-262/10 un muitas noliktavas procedūru lietā C-28/11.

II – Atbilstošās tiesību normas

A – *Muitas kodekss*

8. No Muitas kodeksa 4. panta izriet, ka minētajā kodeksā "izvedmuitas parāds" nozīmē personas pienākumu samaksāt to ievedmuitas nodokļu summu, kas piemērojami konkrētām precēm saskaņā ar spēkā esošajām Kopienas tiesību normām. Muitas noteikumos atzīta preču izmantošana [muitošanas režīms] tostarp nozīmē muitas procedūras piemērošanu precēm vai preču atkalizvešanu [reeksportu] no Eiropas Kopienas muitas teritorijas. Savukārt muitas procedūras jēdziens ietver tostarp glabāšanu muitas noliktavā.

9. Muitas noliktavas procedūra ir neuzlikšanas procedūra, kas uzskatāma par muitas procedūru ar saimniecisku nozīmi Muitas kodeksa 84. panta 1. punkta a) un b) apakšpunkta izpratnē.

10. No Muitas kodeksa 98. panta 1. un 2. punkta izriet, ka muitas noliktavas procedūra ļauj muitas noliktavā glabāt ārpuskopienas preces, nepiemērojot tām ievedmuitas nodokļus. Vārdkopa "muitas noliktava" nozīmē jebkuru muitas dienestu atļautu un šo dienestu uzraudzībā esošu vietu, kur preces var glabāt atbilstoši šajā kodeksā paredzētajiem nosacījumiem.

11. Saskaņā ar minētā kodeksa 99. pantu privāta noliktava nozīmē muitas noliktavu, kas ir rezervēta preču glabāšanai noliktavas turētājam. Noliktavas turētājs ir persona, kam ir tiesības apsaimniekot muitas noliktavu. Glabājuma devējs ir persona, kam ir saistības saskaņā ar deklarāciju par preču nodošanu muitas noliktavas procedūrā, vai persona, uz kuru ir pārgājušas šādas personas tiesības un pienākumi.

12. Muitas kodeksa 105. panta pirmajā daļā ir noteikts:

"Muitas dienestu norīkotā persona šo dienestu noteiktā veidā veic visu muitas noliktavas procedūrā nodoto preču krājumu uzskaiti. [..]"

13. Muitas kodeksa 107. pantā ir paredzēts:

"Preces, kas nodotas muitas noliktavas procedūrā, ir jāņem [105. pantā paredzētajā krājumu] uzskaitē, tiklīdz tās ievestas muitas noliktavā."

14. Muitas kodeksa VII sadaļas ar virsrakstu "Muitas parāds" 2. nodaļā ir ietvertas normas attiecībā uz muitas parāda rašanos.

15. Muitas kodeksa 201. pantā princips ir formulēts šādi:

"1. Ievedmuitas parāds rodas:

a) laižot brīvā apgrozībā ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces,

vai

b) nododot šādas preces pagaidu ievešanas procedūrā ar daļēju atbrīvojumu no ievedmuitas nodokļa.

2. Muitas parāds rodas attiecīgās muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī.

[..]"

16. Muitas kodeksa 204. pantā ir paredzēta šāda atlikusī kategorija:

"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

[..]

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 ar pazeminātas ievedmuitas nodokļa likmes vai nulles likmes piemērošanu sakarā ar preču galapatēriņu.

[..]"

B – *Īstenošanas regula*

17. Papildus Muitas kodeksam tika pieņemta Īstenošanas regula (EEK) Nr. 2454/93 [5].

18. Īstenošanas regulas 529. un 530. pantā ir ietvertas normas par muitas noliktavas krājumu uzskaites saturu.

19. Minētās regulas 529. panta 1. punktā ir noteikts:

"Inventāra [krājumu] uzskaitei vienmēr jāatspoguļo tābrīža preču inventārs [krājumi], kas joprojām pakļauts muitas noliktavas procedūrai. Muitas dienesta noteiktā laikā noliktavas saimnieks/pārzinis [turētājs] iesniedz uzraudzības iestādei šā inventāra [šo krājumu] sarakstu."

5 — Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regula, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Regulai Nr. 2913/92 (OV L 253, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Komisijas 2001. gada 4. maija Regulu (EK) Nr. 993/2001 (OV L 141, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Īstenošanas regula").

20. Saskaņā ar Īstenošanas regulas 530. panta 3. punktu:

"Preču ņemšana [ierakstus] uzskaitē sakarā ar procedūras noslēgumu notiek [izdara], vēlākais, tad, kad preces atstāj muitas noliktavu vai turētāja glabātavu."

21. Īstenošanas regulas 859. pantā ir uzskaitīti gadījumi, kuros Muitas kodeksa 204. panta 1. punktā paredzētā pienākuma neizpildes dēļ tomēr nerodas muitas parāds, jo saistību nepildīšana būtiski neietekmē pagaidu glabāšanas vai konkrētas muitas procedūras pareizu norisi[6].

III – Pamatlieta, prejudiciālais jautājums un tiesvedība Tiesā

22. Sabiedrībai *Eurogate Distribution* ir atļauts apsaimniekot privātu muitas noliktavu kopš 2006. gada. Atbilstoši atļaujai ar šo muitas noliktavu saistīto krājumu uzskaiti veic, izmantojot datorprogrammu.

23. Kā noliktavas turētājs *Eurogate Distribution* ieveda savā privātajā muitas noliktavā ārpuskopienas preces no viena no tās klientiem, lai tās vēlāk nosūtītu ārpus Eiropas Savienības teritorijas. Izvedot no muitas noliktavas preces, tika noformētas muitas deklarācijas par to atkalizvešanu [reeksportu], un šīs preces tika eksportētas ārpus muitas teritorijas.

24. Tomēr, veicot muitas kontroli, tika konstatēts, ka strīdīgo preču izvešana tika reģistrēta krājumu uzskaitē ar nokavējumu no 11 līdz 126 dienām pēc faktiskās izvešanas, proti, novēloti, ņemot vērā Muitas kodeksa 105. panta pirmo daļu, to aplūkojot kopsakarā ar Īstenošanas regulas 529. panta 1. punktu un 530. panta 3. punktu.

25. Ar 2008. gada 1. jūlija nodokļa paziņojumu *Hauptzollamt* uzlika ievedmuitas nodokli kopā ar atbilstošo pievienotās vērtības nodokli attiecībā uz novēloti reģistrētajām precēm. *Eurogate Distribution* par to iesniedza sūdzību.

26. Pēc nodokļa daļas atlaišanas, kas veikta ar 2009. gada 11. augusta paziņojumu, attiecībā uz pārējo daļu *Hauptzollamt* ar 2009. gada 8. decembra lēmumu noraidīja *Eurogate Distribution* sūdzību kā nepamatotu, motivējot noraidījumu ar to, ka novēlotā reģistrēšana krājumu uzskaitē ir jāuzskata par muitas noliktavas procedūras ietvaros esošo *Eurogate Distribution* pienākumu neizpildi un ka līdz ar to šīs neizpildes dēļ ir radies muitas parāds atbilstoši Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunktam. Šajā sakarā iesniedzējtiesa norāda, ka *Eurogate Distribution* rupja neuzmanība neļauj uzskatīt, ka minētā neizpilde nav ietekmējusi muitas procedūras pareizu norisi, un ka līdz ar to aplūkojamajā gadījumā Īstenošanas regulas 859. pantā paredzētie nosacījumi nav iestājušies.

27. Tādēļ *Eurogate Distribution* iesniedza prasību *Finanzgericht Hamburg*, lūdzot atcelt 2008. gada 1. jūlija nodokļa paziņojumu, kurā grozījumi izdarīti ar 2009. gada 11. augusta paziņojumu un kas apstiprināts ar 2009. gada 8. decembra lēmumu, tostarp norādot, ka [preču] izvešanas no muitas noliktavas novēlota reģistrēšana krājumu uzskaitē nav tās pienākumu neizpilde Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, jo šis reģistrēšanas pienākums, kas izriet no Muitas kodeksa 105. panta, to aplūkojot kopsakarā ar Īstenošanas regulas 530. panta 3. punktu, ir jāizpilda tikai pēc muitas noliktavas procedūras noslēgšanas.

28. *Hauptzollamt* nepiekrīt šim vērtējumam, norādot, ka krājumu uzskaite nav pienākums, kas piemērojams pēc attiecīgās muitas procedūras noslēgšanas. Tieši pretēji, minētā reģistrēšana uzskaitē esot jāveic muitas noliktavas procedūras laikā vai arī pašā minētās procedūras noslēgšanas brīdī. *Hauptzollamt* uzskata, ka muitas noliktavas procedūra aplūkojamajā lietā tika pabeigta vienīgi pēc ārpuskopienas preču izvešanas, kad tika dota atļauja preces nodot tranzīta procedūrā, kas ir jauns preču muitošanas režīms.

6 — Ir jāprecizē, ka iesniedzējtiesa uzskata, ka šīs tiesību normas piemērošanas nosacījumi aplūkojamajā lietā nav iestājušies.

29. Iesniedzējtiesai ir šaubas par tēzi, saskaņā ar kuru pienākuma tūlīt reģistrēt preču izvešanu krājumu uzskaitē neizpildes dēļ rodas muitas parāds.

30. Šajā ziņā iesniedzējtiesa uzsver, ka daļa no Vācijas juridiskās literatūras, pamatojoties uz Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta tekstu, piedāvā vērtējumu, saskaņā ar kuru aplūkojamajā lietā var apgalvot, ka pienākuma neizpilde ir notikusi muitas procedūras izmantošanas "laikā" un to nav "izraisījusi" minētā izmantošana, un līdz ar to nav radies nekāds muitas parāds. Turklāt, tā kā precēm to izvešanas no muitas noliktavas brīdī jau bija noteikts jauns muitošanas režīms un tādēļ pienākumu neizpilde vairs neietekmēja preču statusu, iesniedzējtiesa vēlas noskaidrot, vai patiešām muitas parāds var vēl rasties un vai zināmus muitas procedūras pārkāpumus nevajadzētu sodīt kādā citā veidā.

31. Uzskatot, ka strīda, kuru tā izskata, risinājums ir atkarīgs no Savienības tiesību interpretācijas, *Finanzgericht Hamburg* nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"Vai [Muitas kodeksa] 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka ārpuskopienas preču, attiecībā uz kurām tikusi piemērota muitas noliktavas procedūra un kurām pēc šīs procedūras noslēgšanas ir noteikts jauns muitošanas režīms, gadījumā pienākuma reģistrēt preču izvešanu no muitas noliktavas šim nolūkam paredzētajā datorprogrammā līdz ar muitas noliktavas procedūras noslēgšanu – un nevis tikai daudz vēlāk – neizpilde rada muitas parādu attiecībā uz konkrētajām precēm?"

32. Rakstveida apsvērumus iesniedza *Eurogate Distribution*, Čehijas Republikas valdība un Eiropas Komisija.

33. *Eurogate Distribution*, Itālijas valdība un Komisija piedalījās 2011. gada 1. decembra kopīgajā tiesas sēdē, kas attiecās arī uz lietu C-262/10.

IV – Vērtējums

34. Ar savu prejudiciālo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tādēļ, ka nav ticis izpildīts pienākums reģistrēt ārpuskopienas preču izņemšanu no muitas noliktavas šim nolūkam paredzētajā krājumu uzskaitē vēlākais minēto preču izvešanas brīdī, rodas muitas parāds attiecībā uz konkrētām precēm.

35. Tātad Tiesa ir aicināta precizēt nosacījumus, kuri ir jāievēro muitas noliktavas procedūras ietvaros un kuru pārkāpums rada muitas parādu.

36. Aplūkojamajā gadījumā runa nav par piemērojamo tiesību normu pilnīgu neievērošanu un – vēl jo mazāk – par atteikumu sadarboties ar muitas dienestiem. Pamatlietā muitas noliktavas procedūra ir tikusi īstenota pienācīgi, izņemot attiecībā uz pienākumu cik vien iespējams ātri veikt reģistrāciju krājumu uzskaitē.

37. Ņemot vērā, ka šī lieta ir saistīta ar lietu C-262/10, uzskatu, ka, lai izvairītos no atkārtošanās, būtu jāizmanto secinājumi, ko esmu sniedzis minētajā lietā.

38. Minētajā lietā *Döhler Neuenkirchen* (35.–37. punkts) izklāstīto iemeslu dēļ ir jākonstatē, ka muitas parāda rašanās ir objektīvas sekas, kas izriet no tā, ka iestājušies Muitas kodeksā paredzētie [parādu] izraisošie fakti, proti, vai nu laišana brīvā apgrozībā, vai arī pienākumu neizpilde.

39. Runājot konkrēti par krājumu uzskaiti, Muitas kodeksa 105. pantā paredzētais pienākums veikt krājumu uzskaiti attiecībā uz precēm, kurām tiek piemērota privātas muitas noliktavas procedūra, ir jāuzskata par būtisku pienākumu. Īstenošanas regulas 529. panta 1. punktā ir precizēts, ka "inventāra [krājumu] uzskaitei vienmēr jāatspoguļo tābrīža preču inventārs [krājumi], kas joprojām pakļauts muitas noliktavas procedūrai".

40. Tātad, ja [uzskaitē] nav iekļauti dati, kas vajadzīgi muitas kontroles procedūras pienācīgai piemērošanai Īstenošanas regulas 529. panta izpratnē, pienākumu veikt krājumu uzskaiti nevar uzskatīt par izpildītu. No tā izriet būtiskā muitas kontroles procedūras pienākuma neizpilde [7].

41. Nesen Tiesai iepriekš minētajā spriedumā lietā *Groupe Limagrain Holding* ir bijusi iespēja izteikt viedokli par krājumu uzskaites funkciju saistībā ar eksporta kompensācijas avansa maksājuma saņemšanu. Saskaņā ar minēto spriedumu, lai saņemtu minēto maksājumu, tostarp ir jāiesniedz pierādījumi par to, ka produkti, attiecībā uz kuriem tika iesniegta maksājuma deklarācija, ir nodoti un palikuši muitas kontrolē līdz to eksportēšanas brīdim. Tiesa norādīja, ka šo produktu nodošanas muitas kontroles procedūrai mērķis ir nodrošināt maksājuma deklarācijā minēto produktu un faktiski eksportēto produktu identiskumu. Ja muitas noliktavas procedūra nav īstenota pienācīgi, pierādījumi, ka avansa maksājuma deklarācijā norādītās preces faktiski tika eksportētas, nevar tikt sniegti atbilstošā veidā. Atsaukšanai no muitas kontroles Tiesa pielīdzināja gadījumu, kad nav izpildīts pienākums atbilstoši Savienības tiesiskajam regulējumam muitas jomā veikt muitas kontrolē nodoto produktu krājumu uzskaiti. Abos gadījumos muitas dienestiem tiek liegta iespēja kontrolēt attiecīgo produktu pārvietošanas gaitu un tādējādi nodrošināt, ka tiek ievēroti nosacījumi, kas ir saistīti ar eksporta kompensācijas avansa maksājumu sistēmu [8].

42. Atšķirībā no iepriekš minētās lietas *Groupe Limagrain Holding*, kurā krājumu uzskaite vispār nebija veikta, šajā lietā šāda uzskaite ir bijusi veikta, lai gan ar nokavējumu, kas ilga no 10 dienām līdz vairāk nekā 100 dienām. Turklāt šķiet, ka muitas dienesti tomēr ir saņēmuši deklarācijas attiecībā uz preču jauno muitošanas režīmu, lai noslēgtu muitas noliktavas procedūru. Tomēr no piemērojamajiem tiesību aktiem neizriet, ka tādā situācijā kā pamatlietā muitas deklarācija varētu aizstāt pienākuma veikt krājumu uzskaiti muitas noliktavas procedūras ietvaros pienācīgu izpildi.

43. Turklāt ir jāpiebilst, ka iesniedzējtiesa ir kvalificējusi pamatlietas rašanās faktus nevis kā "izņemšanu no muitas uzraudzības" saskaņā ar Muitas kodeksa 203. pantu, bet kā "pienākuma neizpildi" minēta kodeksa 204. panta izpratnē. Tā kā nav uzdots jautājums attiecībā uz minēto pantu attiecīgo piemērošanas jomu, ir jābalstās uz pieņēmumu, ka būtu jāpiemēro Muitas kodeksa 204. pants [9].

44. Turklāt ir jānorāda, ka novēlotā reģistrācija krājumu uzskaitē nav viens no notikumiem, ko varētu uzskatīt par tādiem, kas "būtiski neietekmē" konkrētās muitas procedūras pareizu norisi, jo šāds notikums nav minēts Īstenošanas regulas 859. pantā ietvertajā izsmeļošajā sarakstā [10].

45. Tāpat *Eurogate Distribution* norāda uz seku, kas noteiktas par vienkāršu, neuzmanības dēļ pieļautu pārkāpumu, acīmredzamu nesamērīgumu, jo Vācijas tiesību akti saista muitas parāda rašanos ar importam piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa iekasēšanu. Manuprāt, jautājums par Vācijas tiesību aktos paredzēto saikni starp muitas nodokļu iekasēšanu un importam piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa uzlikšanu nav lūguma par prejudiciālo jautājumu uzdošanu priekšmets. Līdz ar to man vairs nav jāizvērtē šis jautājums, lai gan man šķiet, ka Komisijas izvirzītajiem jautājumiem attiecībā uz minētās saiknes atbilstību Savienības tiesībām pievienotās vērtības nodokļa jomā ir zināma nozīme.

7 — Šajā ziņā skat. 2011. gada 27. oktobra spriedumu lietā C-402/10 *Groupe Limagrain Holding* (Krājums, I-10827. lpp., 33.–37. punkts).

8 — Iepriekš minētais spriedums lietā *Groupe Limagrain Holding* (43.–46. punkts).

9 — Saistībā ar Muitas kodeksa 203. un 204. panta attiecīgu piemērošanas jomu skat. 2004. gada 12. februāra spriedumu lietā C-337/01 *Hamann International* (*Recueil*, I-1791. lpp., 28. punkts).

10 — Šajā tiesību normā ietvertā uzskaitījuma izsmeļošo raksturu Tiesa ir apstiprinājusi 1999. gada 11. novembra spriedumā lietā C-48/98 *Söhl & Söhlke* (*Recueil*, I-7877. lpp., 43. punkts).

46. Katrā ziņā ir jāatkārto divi apsvērumi, kas ietverti secinājumos attiecībā uz iepriekš minēto lietu C-262/10.

47. Pirmkārt, pienākums samaksāt muitas nodokļus šādā gadījumā ir nevis administratīva sankcija, ar nodokļiem saistīta sankcija vai krimināls sods, bet gan vienīgi sekas, kas rodas, konstatējot, ka nav izpildīti visi nosacījumi, kuri nepieciešami, lai iegūtu no muitas noliktavas procedūras piemērošanas izrietošo atvieglojumu, un ka tādējādi nav piemērojama nodokļu neuzlikšana, bet līdz ar to ir pamats uzlikt muitas nodokļus [11]. Šajā sakarā ir jānorāda uz manu secinājumu lietā C-262/10 55.–59. punktu.

48. Otrkārt, ir jānorāda, ka Muitas kodeksa mērķiem muitas parāds neatbilst "ekonomiskā" muitas parāda jēdzienam, saskaņā ar kuru muitas parāds rastos tikai attiecībā uz precēm, kas laistas brīvā apgrozībā. Tātad jautājumam, vai attiecīgās preces ir galu galā tikušas laistas brīvā apgrozībā, nav nozīmes. No tā izriet, ka muitas nodokļi var tikt iekasēti arī par precēm, kas faktiski tikušas izvestas no Savienības teritorijas [12].

V – Secinājumi

49. Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, es iesaku Tiesai uz *Finanzgericht Hamburg* uzdoto prejudiciālo jautājumu atbildēt šādi:

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, 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka – ārpuskopienas preču gadījumā – tādēļ, ka nav ticis izpildīts pienākums reģistrēt preču izņemšanu no muitas noliktavas šim nolūkam paredzētajā krājumu uzskaitē vēlākais šo preču izvešanas no muitas noliktavas brīdī, rodas muitas parāds attiecībā uz minētajām precēm, pat ja šīs pašas preces tikušas eksportētas.

11 — Šajā ziņā skat. 2000. gada 14. decembra spriedumu lietā C-110/99 *Emsland-Stärke* (*Recueil*, I-11569. lpp., 56. punkts) un 2009. gada 4. jūnija spriedumu lietā C-158/08 *Pometon* (Krājums, I-4695. lpp., 28. punkts).

12 — Lai gan muitas nodokļu mērķis tostarp ir vietējās ražošanas aizsardzība pret ārējo konkurenci (vācu valodā – "Wirtschaftszollgedanke"), tomēr šajā jomā esošo tiesību normu piemērošanai ir mehānisks un formāls raksturs, un tādēļ var rasties situācija, kurā tiek uzlikts muitas nodoklis, lai gan aizsardzība nav vajadzīga, jo attiecīgās preces nav laistas brīvā apgrozībā. Skat. Willemoes Jørgensen, C., *Toldskuldens opståen og ophør*, Kopenhāgena, Jurist- og Økonomforbundets Forlag, 2009, 148. lpp., kā arī 2004. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-222/01 *British American Tobacco* (*Recueil*, I-4683. lpp., 55. punkts).