



Teismo praktikos rinkinys

GENERALINIO ADVOKATO
PAOLO MENGOZZI IŠVADA,
pateikta 2013 m. gruodžio 5 d.¹

Byla C-571/12

**Greencarrier Freight Services Latvia SIA
prieš
Valsts ieņēmumu dienests**

(Augstākās tiesas Senāts (Latvija) pateiktas prašymas priimti prejudicinį sprendimą)

„Muitų sąjunga — Muitinės kodeksas — Reglamento (EEB) Nr. 2913/92 70, 78 ir 221 straipsniai — Muitų deklaracijų pakartotinis tikrinimas — Dalinis prekių tikrinimas — Tikrinimo rezultatų taikymas ir į kitas deklaracijas įtrauktoms identiškoms prekėms — Leistinumas — Tikrinimas išleidus prekes — Galimybės reikalauti toliau tikrinti prekes nebuvimas — Senaties terminas — Teisinis saugumas“

I – Įžanga

1. Šiame *Augstākās tiesas Senāts* (Latvijos Aukščiausiojo Teismo senatas) pateiktame prašyme priimti prejudicinį sprendimą iš esmės keliamas klausimas, kiek muitinė įgaliota muitinės deklaracijų patikrinimo, atlikto remiantis deklaracijose nurodytų prekių pavyzdžiais, rezultatus taikyti ir ankstesnėms deklaracijoms, kuriose nurodytos prekės atrodo identiškai, bet kurių pavyzdžiai visai nebuvo ir negalėjo būti paimti.

2. Šis klausimas kilo nagrinėjant ginčą tarp *Greencarrier Freight Services Latvia SIA*, pagal Latvijos teisę įsteigtos uždarnosios akcinės bendrovės (toliau – GFSL), kuri bendrovės *SIA Hantas* vardu importuoja iš Rusijos sausainius ir šokoladinius batonėlius, kad juos pateiktų į laisvą apyvartą Europos Sąjungoje, ir Latvijos mokesčių administratoriaus.

3. Konkrečiai kalbant, 2007 m. balandžio ir gegužės mėn. mokesčių administratorius atliko muitų, kuriuos *SIA Hantas* sumokėjo nuo 2004 m. gegužės 1 d. iki 2006 m. gruodžio 31 d., auditą, remdamasis GFSL, kuri laikytina skolininke jei atsirastų skola muitinei, 35 muitų deklaracijomis. Per auditą Latvijos mokesčių administratorius paėmė ir ištyrė prekių pavyzdžius, susijusius su šešiomis 2005 m. spalio ir lapkričio mėn. pateiktomis muitų deklaracijomis. Remdamasis šio patikrinimo rezultatais, mokesčių administratorius pripažino, kad nuo 2004 m. birželio 4 d. iki 2005 m. lapkričio 29 d. pateiktose 29 muitinės deklaracijose (įskaitant šešias patikrintas deklaracijas) GFSL deklaravo skirtas išleisti į laisvą apyvartą Sąjungoje importuotas prekes, nurodžiusi klaidingus priskyrimo prie Europos Bendrijų integruoto tarifo (TARIC) kombinuotosios nomenklatūros kodus.

4. 2007 m. gegužės 31 d. sprendimu mokesčių administratorius GFSL pranešė apie atsiradusią skolą muitinei, nustatė importo maito ir pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sumas, priskaičiuotus delspinigius ir skyrė baudą už neteisingą Kombinuotosios nomenklatūros kodų taikymą.

¹ — Originalo kalba: prancūzų.

5. GFSL pateikus skundą, šis sprendimas buvo patvirtintas 2007 m. rugsėjo 14 d. sprendimu.

6. GFSL dėl pastarojo sprendimo panaikinimo kreipėsi į *Administrativā apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas); šis 2011 m. gruodžio 8 d. sprendime nusprendė, kad su šešiose patikrintose deklaracijose nurodytomis prekėmis susiję importo muitais, PVM ir bauda nustatyti teisingai, o kitą 2007 m. rugsėjo 14 d. sprendimo dalį reikia panaikinti dėl to, kad Latvijos mokesčių administratorius, pažeisdamas Reglamento (EEB) Nr. 2913/92² (toliau – Muitinės kodeksas) 70 straipsnio 1 dalį, šiose šešiose deklaracijose nurodytų prekių patikrinimo rezultatus klaidingai taikė ir prekėms, kurios įtrauktos į kitas 23 deklaracijas, pateiktas nuo 2004 m. birželio 4 d. iki 2005 m. rugsėjo 6 d., t. y. prekėms, importuotoms daugiau kaip prieš metus nei tikrintos prekės. Kadangi Latvijos mokesčių administratorius negalėjo įrodyti, jog nagrinėjamos prekės buvo taikyti neteisingi kodai, GFSL visai neprivalo pateikti su šių prekių objektyviomis savybėmis susijusių įrodymų, juo labiau kad ji nebeturi galimybės patikrinti šių prekių.

7. Latvijos mokesčių administratorius ir GFSL dėl šio sprendimo pateikė kasacinius skundus prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme.

8. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme mokesčių administratorius teigė, kad į kitas 23 muitų deklaracijas įtrauktos prekės identiškoms šešiose patikrintose deklaracijose nurodytoms prekėms, nes jų sudėtis, pavadinimai, išvaizda ir gamintojas sutampa, kaip tai patvirtina GFSL pateiktuose sertifikatuose esanti informacija. Todėl pagal proceso ekonomijos principą Latvijos mokesčių administratorius turėjo teisę netikrinti likusių prekių ir taikyti identifikavimo rezultatus kitoms identiškoms prekėms, o GFSL savo ruožtu privalėjo pateikti įrodymų, kad prekės skirtingos.

9. Vis dėlto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pažymi, kad minėti rezultatai taikyti prekėms, įtrauktoms į deklaracijas, kurios pateiktos daugiau kaip prieš metus nei deklaracijos, kurių atžvilgiu paimti prekių pavyzdžiai. Todėl, anot GFSL, objektyviai nebuvo įmanoma pateikti patikrinti pirmosiose deklaracijose deklaruotų prekių jas jau išleidus ir nebuvo galima pasinaudoti teise reikalauti toliau tikrinti prekes.

10. Šiomis aplinkybėmis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Muitinės kodekso] 70 straipsnio 1 dalies pirmą pastraipą galima aiškinti taip: vienoje deklaracijoje nurodytų prekių dalinio patikrinimo rezultatus galima taikyti ir kitose ankstesnėse deklaracijose nurodytoms prekėms, kurių atžvilgiu dalinis prekių patikrinimas neatliktas, bet kurios deklaruotos nurodant tą patį Kombinuotosios nomenklatūros kodą, gautos iš to paties gamintojo, pagal gamintojo sertifikatuose nurodytą informaciją apie prekę – prekės pavadinimą ir sudėtį – yra identiškoms prekėms, įtrauktoms į deklaraciją, kurios atžvilgiu buvo paimti prekių pavyzdžiai daliniam patikrinimui atlikti?

Kitaip tariant:

Ar, kaip tai suprantama pagal [Muitinės kodekso] 70 straipsnio 1 dalies pirmą pastraipą, sąvoka „deklaracija“ apima ir tas deklaracijas, kurių atžvilgiu nebuvo paimti patikrinti prekių pavyzdžiai, tačiau kuriose deklaruotos identiškoms prekėms (t. y. prekėms, kurios deklaruotos nurodant tą patį Kombinuotosios nomenklatūros kodą, gautos iš to paties gamintojo ir kurių gamintojo sertifikatuose nurodytas tas pats prekių pavadinimas ir tokia pati sudėtis)?

2 — 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92 nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307). Šio reglamento nuostatos kelis kartus iš dalies keistos, tačiau šioje byloje tie pakeitimai neturi reikšmės. Pažymėtina ir tai, kad Reglamentas Nr. 2913/92 panaikintas ir pakeistas 2008 m. balandžio 23 d. Europos Parlamento ir Tarybos Reglamentu (EB) Nr. 450/2008, nustatančiu Bendrijos muitinės kodeksą (Modernizuotas muitinės kodeksas) (OL L 145, p. 1), taikytinu tik nuo 2013 m. birželio 24 d.

2. Jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai, ar [Muitinės kodekso] 70 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje numatyto dalinio prekių patikrinimo rezultatas taikomas deklaracijoms, kurių atžvilgiu deklarantas dėl objektyvių priežasčių negali reikalauti toliau tikrinti prekes, kaip tai numatyta [Muitinės kodekso] 70 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje, nes neįmanoma jų pateikti tikrinti pagal [Muitinės kodekso] 78 straipsnio 2 dalį?“

11. Teisingumo Teisme rašytines pastabas pateikė GFSL, Ispanijos, Latvijos ir Čekijos vyriausybės bei Europos Komisija. Šios suinteresuotosios šalys, išskyrus Ispanijos ir Čekijos vyriausybes, buvo išklaustos 2013 m. spalio 2 d. teismo posėdyje.

II – Analizė

A – Dėl Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalies

12. Abiejuose prejudiciniuose klausimuose prašymą priimti prejudicinį sprendimą patekęs teismas klausia dėl Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalies aiškinimo, o antrajame iš šių klausimų papildomai daro nuorodą į Muitinės kodekso 78 straipsnį.

13. Nors Teisingumo Teismas ne kartą pripažino, kad prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikiantys nacionaliniai teismai turi vertinti, be kita ko, jam pateikiamų klausimų reikšmingumą, vis dėlto būtent tam, kad nacionaliniam teismui galėtų pateikti naudingą atsakymą, Teisingumo Teismas reikalauja minimalių paaiškinimų dėl to teismo prašomų išaiškinti Sąjungos teisės nuostatų pasirinkimo priežasčių ir ryšio, kuris, jo manymu, egzistuoja tarp šių nuostatų ir pagrindinėje byloje taikomų nacionalinės teisės aktų, atsižvelgiant į pagrindinės bylos faktines aplinkybes³.

14. Dėl priežasčių, kurias nurodysiu toliau, nemanau, jog šiuo atveju kyla grėsmė, kad prejudicinius klausimus reikės laikyti nepriimtinais.

15. Vis dėlto, atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nurodytas faktines aplinkybes, gali būti, kad Teisingumo Teismo atsakymo dėl Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalies išaiškinimo reikšmingumas kelia diskusijų, kaip, beje, tai teigė Ispanijos vyriausybė savo raštu pateiktose pastabose.

16. Iš tikrųjų ši nuostata yra Muitinės kodekso dalyje, skirtoje muitų deklaracijų tikrinimo „įprastinei procedūrai“, ir joje nustatyta, kad „jeigu tikrinama tik dalis [toje pačioje] deklaracijoje nurodytų prekių, [šio] dalinio tikrinimo rezultatai taikomi visoms toje deklaracijoje išvardytoms prekėms“⁴.

17. Taigi Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje, kaip tai rašytinėse pastabose teisingai teigė Ispanijos ir Čekijos vyriausybės, reglamentuojamas kompetentingų valstybės narės institucijų vykdomas muitų deklaracijų patikrinimas iki prekių išleidimo ir leidžiama tokio vienos deklaracijos prekių dalinio patikrinimo rezultatus taikyti visoms toje pačioje deklaracijoje išvardytoms prekėms.

18. Teisingumo Teismas, kiek tai susiję su ankstesnėmis nei Muitinės kodekso 70 straipsnis Sąjungos teisės nuostatomis, kuriomis tiesiogiai remtasi rengiant šį straipsnį, nurodė, kad ūkio subjektas negali neribotai ginčyti muitinės pasirinkto pavyzdžio reprezentatyvumo ir iš esmės galimybės ginčyti turi nebelikti, kai ši institucija atitinkamas prekes išleidžia⁵.

3 — Šiuo klausimu žr., be kita ko, 2009 m. rugsėjo 17 d. Nutartį *Investitionsbank Sachsen-Anhalt* (C-404/08 ir C-409/08, 28–30 punktai ir nurodyta teismo praktika).

4 — Išskirta mano.

5 — Žr. 2004 m. kovo 4 d. Sprendimą *Derudder* (C-290/01, Rink. p. I-2041, 43 punktas).

19. Tačiau, remiantis prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nurodytomis faktinėmis aplinkybėmis, matyti, kad, pirma, Latvijos mokesčių administratorius vykdo pagrindinėje byloje nagrinėjamų muitų deklaracijų, kurios visos susijusios su jau išleistomis prekėmis, pakartotinį tikrinimą po išleidimo ir, antra, šios aplinkybės susijusios su prekių, įtrauktų į šešias deklaracijas, patikrinimo taikymu ir prekėms, įtrauktoms į kitas ankstesnes 23 deklaracijas, bet ne į vieną ir tą pačią deklaraciją įtrauktų prekių dalinio patikrinimo taikymu, o Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje numatyta tik tokia galimybė.

20. Taigi manau, kad, atsižvelgiant į pagrindinės bylos faktines aplinkybes, Teisingumo Teismo atsakymas dėl šios nuostatos aiškinimo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikiamam teismui nenaudingas ir galima nebent paprasčiausiai pažymėti, kad Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje nereglamentuojamas tikrinimas išleidus prekes ir neleidžiama keliose muitų deklaracijose nurodytų prekių patikrinimo taikyti ir į kitas ankstesnes muitų deklaracijas įtrauktoms prekėms, net jeigu jos identiškos.

21. Toks atsakymas ne tik atitinka Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalies formuluotę, bet ir šio kodekso struktūrą.

22. Iš tikrųjų Muitinės kodekso 70 straipsnis apima vienos procedūros, susijusios su viena muitų deklaracija, keturis pagrindinius etapus, per kurią priimamas sprendimas išleisti prekę pagal atitinkamą muitinės procedūrą arba ne, t. y.: a) muitų deklaracijos pateikimas (Muitinės kodekso 62 straipsnis); b) muitų deklaracijos priėmimas (Muitinės kodekso 63 straipsnis); c) muitų deklaracijos neprivalomas patikrinimas, įskaitant galimą prekių patikrinimą ir galimų tokio patikrinimo pasekmių nustatymą (Muitinės kodekso 68–72 straipsniai); ir d) sprendimas išleisti prekes arba sprendimas neišleisti prekių (Muitinės kodekso 73–75 straipsniai). Jeigu deklaracija nepatikrinta, o tikėtina, kad GFSL pirmosios deklaracijos nebuvo patikrintos, Muitinės kodekso 71 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad taikomos kodekso nuostatos, remiantis deklaracijoje nurodytais duomenimis, o Muitinės kodekso 73 straipsnyje nurodyta, kad tokiu atveju muitinė išleidžia visas toje pačioje deklaracijoje nurodytas prekes.

23. Taigi, mano nuomone, Muitinės kodekso struktūra patvirtina, kad Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje numatytas tikrinimas susijęs tik su vienoje ir toje pačioje deklaracijoje nurodytų prekių daliniu patikrinimu iki jų išleidimo, todėl neturi būti tikrinama po išleidimo ir tikrinimo rezultatai negali būti taikomi kitoms ankstesnėms deklaracijoms.

24. Kadangi Muitinės kodekso 70 straipsnio 1 dalyje nereglamentuojamas išleistų prekių tikrinimas po jų išleidimo ir neleidžiama keliose muitų deklaracijose nurodytų prekių patikrinimo taikyti prekėms, kurios įtrauktos į kitas ankstesnes deklaracijas, net jeigu jos identiškos, vadinasi, nereikia nagrinėti prašymo priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nurodyto antrojo klausimo, pateikto tik tuo atveju, jei į pirmąjį klausimą būtų atsakyta teigiamai.

25. Tačiau atsižvelgiant į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo nurodytą faktinę padėtį, kad, kaip minėjau, GFSL muitų deklaracijos tikrintos išleidus prekes, ir į Teisingumo Teisme pateiktas rašytines ir žodines pastabas dėl Muitinės kodekso 78 straipsnio, atrodo, kad pagrindinėje byloje taikytas būtent pastarasis straipsnis ir šio straipsnio išaiškinimas galėtų turėti tam tikros naudos prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikiamam teismui; vis dėlto reikia turėti omeny tai, kad šis teismas yra kasacinė instancija ir jo vykdomą kontrolę gali riboti vertinimai ir teisinis pagrindas, kuriais rėmėsi nacionalinis teismas, dėl kurio sprendimo pateiktas kasacinis skundas.

26. Atsižvelgdamas į šią procesinio pobūdžio išlygą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prirėkęs turės iškelti šį klausimą, o siekdamas jam pateikti naudingą Sąjungos teisės išaiškinimą, kuris leistų išspręsti teisinę problemą, kilusią byloje, dėl kurios į jį kreiptasi⁶, dėl Muitinės kodekso 78 straipsnio pateikiu tokius samprotavimus.

B – Dėl Muitinės kodekso 78 straipsnio

27. Muitinės kodekso C dalies „Deklaracijų tikrinimas išleidus prekes“ 78 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad „muitinė turi teisę savo iniciatyva arba deklaranto prašymu padaryti pakeitimus deklaracijoje po to, kai prekės jau išleistos“.

28. Muitinės kodekso 78 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad muitinė, „norėdama po prekių išleidimo įsitikinti deklaracijoje pateiktų duomenų tikslumu, turi teisę tikrinti prekybos dokumentus ir duomenis, susijusius su atitinkamų prekių importo arba eksporto operacijomis arba su paskesnėmis prekybos šiomis prekėmis operacijomis. Tokie patikrinimai gali būti atliekami deklaranto arba bet kurio kito asmens, tiesiogiai arba netiesiogiai per verslą susijusio su minėtomis operacijomis, arba dėl verslo turinčio minėtus dokumentus, patalpose. Ši institucija taip pat turi teisę tikrinti ir prekes, jeigu jas vis dar įmanoma pateikti tikrinimui“.

29. Muitinės kodekso 78 straipsnio 3 dalyje nurodyta: „jeigu pakartotinai patikrinus deklaraciją arba atlikus tikrinimą po prekių išleidimo paaiškėja, kad atitinkamos muitinės procedūros atlikimo tvarką reglamentuojančios nuostatos buvo taikomos remiantis neteisinga arba neišsamią informacija, muitinė, remdamasi naujai surinkta informacija, laikydama nustatytų nuostatų, imasi priemonių, būtinų susidariusiai padėčiai sureguliuoti“.

30. Primintina ir tai, kad šis straipsnis neturėjo atitikmens iki Muitinės kodekso egzistavusiuose Bendrijos teisės aktuose, todėl galima daryti prielaidą, kad šis straipsnis buvo įtrauktas dėl ankstesnėje sistemoje nustatytos spragos, nes Sąjungos teisės aktų leidėjas nusprendė, kad būtinai reikėjo įtvirtinti galimybę pataisyti muitų deklaracijas net po prekių išleidimo⁷.

31. Šioje byloje neginčijama, kad muitinė turi Teisingumo Teismo jau pripažintą didelę diskreciją atlikti tokius tikrinimus išleidus prekes ir savo iniciatyva ar deklaranto prašymu pakartotinai tikrinti deklaraciją ar deklaracijas, kurios jau tikrintos, įskaitant atvejus, kai prekių jau nebegalima fiziškai patikrinti⁸.

32. Ši byla nesusijusi ir su Muitinės kodekso 78 straipsnio 3 dalyje vartojamo pirminių muitų deklaracijų „neteisinga arba neišsami informacija“, kurią nustatė muitinė, atlikusi patikrinimą išleidus prekes ir minėtas deklaracijas pakartotinai patikrinusi, žodžių junginio aiškinimu⁹.

33. Tačiau ginčai kilo dėl kitų trijų aspektų, kurie visi susiję su Muitinės kodekso 78 straipsnio taikymo sritimi ir gali būti apibendrinti taip: a) ar deklaracijos tikrinimas išleidus prekes ir pakartotinis tikrinimas gali būti taikomas ir kitoms deklaracijoms? b) Jei taip, ar tikrinimo rezultatai taikomi tik identiškomis prekėms? c) Ar Muitinės kodekso 78 straipsnio taikymas ribojamas laiko atžvilgiu, todėl muitinė muitų deklaracijų negali pakartotinai tikrinti neribotą laiką?

6 — Šiuo klausimu, be kita ko, žr. 2012 m. lapkričio 8 d. Sprendimą *Gülbahce* (C-268/11, 31 ir 32 punktai ir nurodyta teismo praktika).

7 — Šiuo klausimu žr. generalinio advokato J. Mischo išvados, pateiktos byloje, kurioje priimtas 2002 m. gruodžio 5 d. Sprendimas *Overland Footwear* (C-379/00, Rink. p. I-11133), 57 punktą. Pažymėtina, jog šiame sprendime (22 punktas) Teisingumo Teismas nusprendė, kad nereikia priimti sprendimo dėl Muitinės kodekso 78 straipsnio taikymo.

8 — Dėl diskrecijos žr. 2012 m. liepos 12 d. Sprendimą *Südzucker ir kt.*, (C-608/10, C-10/11 ir C-23/11, 48 punktas), o dėl galimybės pakartotinai tikrinti, net kai prekių neįmanoma fiziškai patikrinti, žr. minėtą Sprendimą *Südzucker ir kt.* (50 punktas) ir 2012 m. lapkričio 22 d. Sprendimą *Digitalnet ir kt.* (C-320/11, C-330/11, C-382/11 ir C-383/11, 66 punktas).

9 — Naudinga priminti, kad Teisingumo Teismas jau nusprendė, jog šis žodžių junginys apima ir faktines klaidas arba trūkumus, ir taikytinos teisės aiškinimo klaidas: žr., be kita ko, 2010 m. sausio 14 d. Sprendimą *Terex Equipment ir kt.* (C-430/08 ir C-431/08, Rink. p. I-321, 56 punktas ir nurodyta teismo praktika).

1. Dėl tam tikrų deklaracijų tikrinimo išleidus prekes rezultatų taikymo ir kitoms deklaracijoms, įskaitant ankstesnes, principo

34. Daugumoje Sąjungos valstybių narių muitų deklaracijų neatšaukiamumas ilgai buvo laikomas neliečiamu principu¹⁰. Nors šis principas nebuvo panaikintas, vis dėlto laipsniškai imtas taikyti ne taip griežtai, nes Muitinės kodekse numatyta, kad iki prekių išleidimo ir kodekse numatytais sąlygomis deklaranto prašymu gali būti daromi deklaracijos pakeitimai (žr. Muitinės kodekso 65 straipsnį), o po prekių išleidimo ji gali būti pakartotinai tikrinama pagal Muitinės kodekso 78 straipsnį¹¹.

35. Taigi Muitinės kodekso 78 straipsnis yra muitų deklaracijų neatšaukiamumo principo išimtis¹² ir dėl šios priežasties, mano nuomone, turi būti aiškinamas siaurai.

36. Reikia konstatuoti, kad Muitinės kodekso 78 straipsnio formuluotėje visai nenurodytas muitinės atlikto tam tikrų deklaracijų tikrinimo po prekių išleidimo taikymas ir kitoms deklaracijoms, ypač anksčiau pateiktoms.

37. Vis dėlto atsižvelgiant į Muitinės kodekso struktūrą ir tikslus neatrodo, jog šia nuostata muitinei draudžiama taip išplėsti taikymą.

38. Iš tikrųjų, kadangi, pirma, paprastai muitinė neatlieka tikrinimo iki išleidimo, nes siekiama „atsisakyti muitinės formalumų ir tikrinimų ar bent jau iki minimumo sumažinti jų apimtį“¹³, kad komercinės operacijos būtų greitesnės, turint omeny Sąjungos prekybos su trečiosiomis šalimis „ypatingą <...> svarbą“¹⁴, ir, antra, šioms institucijoms turi būti suteikti dideli įgaliojimai atlikti tikrinimus, kad užtikrintų gerą muitų teisės aktų taikymą¹⁵, manau, jog būtina šioms institucijoms leisti savo iniciatyva ar deklaranto prašymu vienoje muitų deklaracijoje nurodytų prekių tikrinimo po jų išleidimo rezultatus taikyti ir kitose muitinės deklaracijose nurodytoms identiškoms prekėms, todėl prireikus pakartotinai tikrinti visas minėtas deklaracijas.

39. Pripažinus muitinei tokią didelę laisvę veikti užtikrinama teisinga gero muitų teisės aktų administravimo reikalavimų ir deklarantų teisių pusiausvyra.

40. Iš tikrųjų, jei pakartotinai patikrinus deklaraciją paaiškėja, kad atitinkamos muitinės procedūros atlikimo tvarką reglamentuojančios nuostatos buvo taikomos remiantis neteisinga arba neišsamia informacija, muitinė pagal Muitinės kodekso 78 straipsnio 3 dalį, remdamasi naujai surinkta informacija, imasi priemonių, būtinų susidariusiai padėčiai sureguliuoti. Tačiau, remiantis Teisingumo Teismo praktika, ypač kai pakartotinis tikrinimas atliekamas deklaranto prašymu, jei po jo matyti, kad iš pradžių deklarantas sumokėjo didesnę importo maito sumą, nei buvo teisiškai privaloma, susidariusiai padėčiai sureguliuoti būtinos priemonės yra tik permokos arba minėto maito gražinimas¹⁶. Todėl, jei taikant Muitinės kodekso 78 straipsnį muitinei būtų draudžiama tam tikrų deklaracijų tikrinimo išleidus prekes rezultatus taikyti kitoms deklaracijoms, toks draudimas galėtų lemti muitinės nepagrįstą praturtėjimą, jei iš šių rezultatų būtų matyti administratoriaus gauta permoka. Taigi, mano nuomone, muitinė negalėtų visiškai įvykdyti pareigos sureguliuoti deklaranto padėtį atsižvelgusi į jos turimą naują informaciją, ir taip būtų pažeidžiama Muitinės kodekso 78 straipsnio 3 dalis.

10 — Šiuo klausimu žr. C. J Berr ir H. Trémeau „Le droit douanier communautaire et national“, 6-asis leidimas, Paryžius, Economica, 2004, p. 179.

11 — Šiuo klausimu žr. 2005 m. spalio 20 d. Sprendimą *Overland Footwear* (C-468/03, Rink. p. I-8937, 64 punktas).

12 — Žr. generalinio advokato P. Maduro išvados byloje, kurioje priimtas minėtas 2005 m. spalio 20 d. Sprendimas *Overland Footwear*, 33 punktą.

13 — Žr. Muitinės kodekso 6 konstatuojamąją dalį.

14 — Ten pat.

15 — Žr. Muitinės kodekso 5 konstatuojamąją dalį.

16 — Šiuo klausimu žr. minėto 2005 m. spalio 20 d. Sprendimo *Overland Footwear* 53 punktą ir minėto Sprendimo *Terex Equipment ir kt.* 63 punktą. Šis gražinimas reglamentuojamas Muitinės kodekso 236 straipsnyje. Žr. minėtą Sprendimą *Terex Equipment ir kt.* (64 punktas ir nurodyta teismo praktika).

41. Šie argumentai tinka ir tuo atveju, kai po tikrinimo išleidus prekes pakartotinai tikrinamos muitų deklaracijos ir pasiekiamas toks rezultatas, kad reikia pranešti apie susidariusią naują skolą muitinei, dėl kurios padidinamas iš pradžių sumokėtas maitas.

42. Iš tikrųjų, kadangi sprendimas atlikti tokį tikrinimą, įskaitant muitinės iniciatyva, nebūtinai reiškia vienos ar kelių muitų deklaracijų pakartotinį tikrinimą ir juo labiau iš pradžių sumokėtų muitų sumų pakeitimą, neįsivaizduoju, kaip muitinei galėtų būti suteikta teisė tokį tikrinimą atlikti tik *ex ante*, kad rezultatas būtų palankus deklarantui.

43. Maža to, jei muitinės kompetencija būtų taip apribota, kiltų grėsmė, kad muitinė turėtų atlikti daugiau muitų deklaracijų patikrinimų iki prekių išleidimo ir juos suintensyvinti, o tai neatitinka Muitinės kodekso tikslo – užtikrinti greitas ir veiksmingas į Sąjungą importuotų prekių išleidimo į laisvą apyvartą procedūras¹⁷.

44. Šiomis aplinkybėmis atrodo, kad leidimas muitinei atlikti tikrinimą išleidus prekes, remiantis prekių pavyzdžiais, ir atitinkamai taikyti šių tikrinimų rezultatus atitinka tiek šių institucijų turimus ribotus išteklius, tiek tikimybių ir rizikos valdymo dėsnius¹⁸.

45. Vis dėlto muitinei suteikta laisvė veikti, kai ji taiko Muitinės kodekso 78 straipsnį, neturi būti neribota.

2. Dėl atitinkamų prekių, kurioms taikomi tikrinimo išleidus prekes rezultatai, identiškumo

46. Pirmiausia, kaip teisingai pažymi GFSL ir Ispanijos vyriausybė, šis tikrinimo išleidus prekes rezultatų taikymas teisėtas tik jei netikrintos prekės yra identiškoms tikrintosioms, t. y. jos visos turėjo būti klasifikuojamos toje pačioje Kombinuotosios nomenklatūros tarifų subpozicijoje. Todėl, mano nuomone, prekių skirtumai, neturėję jokios įtakos šių prekių klasifikavimui pagal tarifus, visai neturi reikšmės.

47. Nors, kalbant apie principus, nekyla ginčų dėl prekių identiškumo sąlygos, pagrindinėje byloje GFSL ginčijo tai, kad ši sąlyga tenkinama, ir teigė, jog muitinė neįrodė, kad muitų deklaracijose nurodytos prekės, kurios nebuvo tikrintos po išleidimo, iš tikrųjų buvo identiškoms šešiose deklaracijose nurodytoms tikrintoms prekėms.

48. Sunku nustatyti, ar pagrindinėje byloje galiausiai buvo išspręstas prekių identiškumo klausimas, tačiau bet kuriuo atveju dėl šio su faktinėmis aplinkybėmis susijusio klausimo Teisingumo Teismas neturi priimti sprendimo, kai bendradarbiauja pagal SESV 267 straipsnį.

49. Tačiau prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, kurio sprendimas nebegali būti skundžiamas teismine tvarka, pateikdamas prejudicinius klausimus rėmėsi teisinga prielaida, pagal kurią skirtingose muitų deklaracijose nurodytų prekių identiškumas yra sąlyga taikyti pagal Muitinės kodekso 78 straipsnį atliktų tikrinimų išleidus prekes rezultatus.

50. Naudinga pažymėti, jog nėra jokių abejonių dėl to, kad minėtų prekių identiškumo įrodinėjimo pareiga, klausimas, kuris taip pat nagrinėtas Teisingumo Teisme, tenka tai šaliai, kuri remiasi šiuo identiškumu, kad atliktų deklaracijų pakartotinį tikrinimą, t. y. muitinei.

17 — Šiuo klausimu žr. minėto Sprendimo *Derudder* 45 punktą.

18 — Šiuo atžvilgiu, kiek tai susiję su nacionalinių valdžios institucijų atliktu tikrinimu išleidus prekes (galvijena), po kurio pateikti prašymai grąžinti ūkio subjektui sumokėtas eksporto grąžinamąsias išmokas, žr. 2000 m. lapkričio 30 d. Sprendimą *HMIL* (C-436/98, Rink. p. I-10555, 83 punktas ir nurodyta teismo praktika).

51. Tokiu atveju, kaip nagrinėjamas pagrindinėje byloje, kai prekių nebegalima fiziškai patikrinti, muitinė pagal Muitinės kodekso 78 straipsnio 2 dalį turi teisę remtis visais rašytiniais įrodymais, kuriuos pavyko surinkti ir kurie patvirtina šį identišumą.

52. Pateikus šiuos įrodymus, muitinės nustatytą prekių identišumą pageidaujantis ginčyti deklarantas turi turėti galimybę ginčyti muitinės poziciją pasinaudodamas visomis įrodinėjimo priemonėmis ir jam turi būti suteikiamos visos tam būtinos teisių gynimo priemonės.

3. Dėl tikrinimo išleidus prekes ribojimo laiko atžvilgiu

53. Per Teisingumo Tiesme vykusį teismo posėdį suinteresuotosioms šalims buvo pasiūlyta pateikti nuomonę apie galimą muitinės teisės atlikti maito deklaracijų pakartotinį tikrinimą išleidus prekes pagal Muitinės kodekso 78 straipsnį ribojimą laiko atžvilgiu, be kita ko, atsižvelgiant į tai, kad šioje nuostatoje nieko nepasakyta apie galimą senaties terminą.

54. GFSL tik teigė, kad ankstesnių nei tos, kurias muitinė jau patikrino, maitų deklaracijų pakartotinis tikrinimas išleidus prekes neatitinka teisinio saugumo principo, o Latvijos vyriausybė ir Komisija pateikė išsamesnę poziciją.

55. Anot Komisijos, praėjus trejų metų terminui po pradinės maitų deklaracijos pateikimo pakartotinis tikrinimas negali būti atliekamas. Toks nustatytas terminas atitinka Muitinės kodekso 16 straipsnio nuostatas, pagal kurias deklarantai iš esmės privalo saugoti svarbius dokumentus tik trejus metus po prekių išleidimo į laisvą apyvartą deklaracijų priėmimo, ir to paties kodekso 221 straipsnio 3 dalies nuostatas, kuriose numatyta, kad pranešimas apie skolą muitinei nebegali būti pateikiamas pasibaigus trejų metų laikotarpiui nuo minėtos skolos muitinei atsiradimo dienos. Šiuo atveju šio termino paisyta, nes pranešimas apie naują skolą muitinei po to, kai Latvijos muitinė atliko patikrinimą išleidus prekes, buvo išsiųstas 2007 m. gegužės 31 d., o pirmų atitinkamų pradinių deklaracijų data – 2004 m. birželio 4 d.

56. Latvijos vyriausybė pritaria šiam teiginiui, tačiau pažymi, kad, remiantis kitais argumentais, galima manyti, jog atsižvelgiant į tai, kad Muitinės kodekso 78 straipsnyje nenurodytas senaties terminas, valstybės narės turi užpildyti šią spragą. Dėl šio klausimo Latvijos vyriausybės atstovas pažymėjo, jog Latvijos Respublika reikalavo, kad maitų deklaracijos pakartotinis patikrinimas, po kurio pateikiamas pranešimas apie naują skolą muitinei, negalėtų būti atliekamas pasibaigus trejų metų laikotarpiui nuo pradinės deklaracijos pateikimo. Toks terminas protingas ir užtikrina muitinės pareigų ir ūkio subjektų teisių pusiausvyrą.

57. Reikia konstatuoti, kad Muitinės kodekso 78 straipsnyje nenumatytas senaties terminas, kuriam pasibaigus pakartotinis tikrinimas išleidus prekes nebegali būti atliekamas.

58. Tokį nutylėjimą galima būtų suprasti, nes pakartotinio tikrinimo išleidus prekes pasekmės deklarantui ne visada būna nenaudingos. Iš tikrųjų, kaip jau pažymėjau, toks pakartotinis tikrinimas išleidus prekes gali būti atliekamas deklaranto prašymu ir galiausiai dėl to gali sumažėti iš pradžių sumokėti maitai.

59. Tačiau tada, kai po pakartotinio tikrinimo išleidus prekes gali padidėti iš pradžių sumokėti maitai, turi būti apsaugotas deklaranto teisinis saugumas, nes pagal šį principą reikalaujama, kad būtent mokesčių administratorius ar muitinė privačių asmenų padėties negalėtų ginčyti neribotą laiką¹⁹.

19 — Šiuo klausimu žr. 2012 m. birželio 21 d. Sprendimą *Elsacom* (C-294/11, 29 punktas ir nurodyta teismo praktika).

60. Galiausiai šie argumentai leidžia konstatuoti, kad atsižvelgiant į bendrąjį teisinio saugumo principą senaties terminas turi būti taikomas ne pačiai pakartotinio tikrinimo išleidus prekes procedūrai, o veikiau priemonėms, kurių muitinė imasi padėčiai sureguliuoti. Šiuo klausimu Muitinės kodekso 78 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad tokių priemonių muitinė turi imtis tik „laikydamosi nustatytų nuostatų“.

61. Taigi šiuo atžvilgiu, kaip iš esmės pažymėjo Latvijos vyriausybė ir Komisija, Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalimi užtikrinama, kad jei atlikus pakartotinį tikrinimą išleidus prekes priimtas naujas pranešimas dėl skolos muitinei, jis nebegali būti pateikiamas, jei pasibaigė trejų metų laikotarpis nuo pradinės skolos muitinei atsiradimo dienos iki tos dienos, kai muitinė deklarantui pateikia ar ketina pateikti naują pranešimą. Iš tikrųjų, pasibaigus šiam trejų metų laikotarpiui, sueina skolos senaties terminas ir dėl to ji išnyksta, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 233 straipsnį²⁰.

62. Net jei skola muitinei išnyksta ir skolininkui nebegalima pateikti naujo pranešimo, senaties termino netaikymas pačiam muitų deklaracijos pakartotiniam tikrinimui išleidus prekes turėtų tam tikrų privalumų. Iš tikrųjų, kaip teismo posėdyje pabrėžė Latvijos vyriausybė, leidimas atlikti tokį tikrinimą išlaikytų veiksmingumą ateityje tuo atveju, jei deklarantas ketintų importuoti identiškas prekes į Sąjungos teritoriją.

63. Vis dėlto tai, kad Muitinės kodekso 78 straipsnyje nieko nepasakyta apie senaties termino, kuriam pasibaigus muitų deklaracijos pakartotinis tikrinimas išleidus prekes nebegali būti atliekamas, nustatymą, valstybėms narėms nekliudo taikyti tokio termino šiai procedūrai. Iš tikrųjų manau, kad valstybių narių kompetencija užpildyti tokių nutylėjimą nekelia abejonių, nes Sąjungos muitų teisės aktus sudaro ne tik Muitinės kodekso ar Sąjungos lygiu priimtos šio kodekso įgyvendinimo nuostatos, bet ir, kaip nustatyta Muitinės kodekso 1 straipsnyje, nacionaliniu lygiu priimtos jo įgyvendinimo nuostatos²¹.

64. Posėdyje Teisingumo Teisme šiuo klausimu Latvijos vyriausybė pažymėjo, kad muitinės galimybei muitų deklaracijas pakartotinai tikrinti išleidus prekes Latvijos Respublika nustatė maksimalų trejų metų terminą nuo pradinės deklaracijos pateikimo dienos ir šis terminas analogiškas pranešimo skolininkui apie skolą muitinei pateikimo terminui. Remiantis mano atliktu tyrimu, tokia padėtis yra ir Italijoje²².

65. Nors pagrindinėje byloje prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turės patikrinti, ar pagal Latvijos teisės aktus iš tikrųjų toks terminas nustatytas išleidus prekes pakartotinai tikrinti, remiantis minėto teismo ir suinteresuotųjų šalių teismo posėdyje pateikta informacija, atrodo, kad minėtas patikrinimas (ir po jo priimtas pranešimas apie skolą muitinei) buvo atliktas laikantis tokio termino (o kiek tai susiję su pranešimu apie skolą muitinei, laikantis Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje numatyto trejų metų termino) dėl visų deklaracijų, kurioms taikyti pakartotinio patikrinimo po išleidimo rezultatai. Iš tiesų, remiantis bylos medžiaga, pirmosios iš šių deklaracijų data 2004 m. birželio 4 d., o Latvijos mokesčių administratoriaus sprendimas, kuriuo deklarantui pranešta apie atitinkamų deklaracijų pakartotinį tikrinimą ir apie naują skolą muitinei, išsiųstas 2007 m. gegužės 31 d.

20 — Šiuo atžvilgiu žr. 2006 m. vasario 26 d. Sprendimą *Molenbergnatie* (C-201/04, Rink. p. I-2049, 40 ir 41 punktai) ir 2010 m. sausio 28 d. Sprendimą *Direct Parcel Distribution Belgium* (C-264/08, Rink. p. I-731, 43 punktas).

21 — Su Muitinės kodekso 236 straipsnio 2 dalies išaiškinimu susijusioje byloje dėl prašymui grąžinti nepagrįstai surinktus mokesčius taikomo trejų metų termino Teisingumo Teismas nusprendė, kad protingas naikinamasis terminas, nesvarbu, ar jis nustatytas remiantis nacionaline, ar Sąjungos teise, nustatomas teisinio saugumo, kuris apsaugos tiek suinteresuotą mokesčių mokėtoją, tiek administratorių, sumetimais ir nekliudo teisės subjektams įgyvendinti Sąjungos teisės sistemos suteiktą teisių: žr. 2012 m. birželio 14 d. Sprendimą *CIVAD* (C-533/10, punktas).

22 — Žr. 1990 m. lapkričio 8 d. Įstatyminio dekreto Nr. 374/90 11 straipsnio 1 dalį, kurioje nurodyta: „[l]a revisione (dell'accertamento divenuto definitivo) e' eseguita d'ufficio, ovvero quando l'operatore interessato ne abbia fatta richiesta con istanza presentata, a pena di decadenza, entro il termine di tre anni dalla data in cui l'accertamento e divenuto definitivo“. Taip pat žr. A. De Cicco „Legislazione e tecnica doganale“, Turinas, G. Giappichelli Editore, 2003, p. 524.

66. Atrodo, kad valstybės narės pasirinktas muitų deklaracijos pakartotinio tikrinimo išleidus prekes trejų metų senaties terminas protingas ir atitinka numatytą Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje, kuris taikomas pranešimui apie skolą muitinei²³. Tokiu terminu neviršijama ir tai, kas būtina muitų deklaracijų neatšaukiamumo principui užtikrinti.

67. Vis dėlto valstybėse narėse nustatyti skirtingi senaties terminai arba jų nebuvimas gali iškraipyti vienodą Muitinės kodekso taikymą Sąjungoje.

68. Nepageidaujamos šių skirtumų pasekmės Sąjungos lygiu galėtų būti pašalintos Sąjungos teisės aktų leidėjui priėmus atitinkamas priemones arba prireikus remiantis Muitinės kodekso 247 ir 247a straipsniuose numatyta procedūra²⁴.

69. Tačiau atsižvelgdamas į nutylėjimą Muitinės kodekso 78 straipsnyje ir į valstybių narių likusią kompetenciją nemanau, kad Sąjungos teismas įgaliotas pakeisti Sąjungos teisės aktų leidėją ir teismų praktikoje nustatyti apibrėžtą terminą. Pagal dabartinę muitų teisės aktų būklę, kad užpildytų nuostatos šiuo klausimu nebuvimą Muitinės kodekso 78 straipsnyje, Teismas, atsižvelgęs į lygiavertiškumo ir veiksmingumo principus, gali nebent kontroliuoti, ar valstybių narių nustatyti senaties terminai protingi.

70. Šiuo atžvilgiu, nors ir negalima būti tikram, kad gali tekti susidurti su tokiu atveju, tokia kontrolė galėtų būti vykdoma dėl valstybės narės teisės aktų, kuriuose muitų deklaracijos išleidus prekes pakartotinai tikrinti numatomas taikyti senaties terminas yra trumpesnis nei pagal Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalį pranešimui apie skolą muitinei taikomas trejų metų terminas.

71. Iš tikrųjų tokiu atveju reikėtų tikrinti, ar draudimas muitų deklaracijas pakartotinai tikrinti po prekių išleidimo praėjus mažiau nei trejiems metams realiai nebūtų kliūtis muitinei susigrąžinti visą ar dalį skolos muitinei, kuri atsirado dar nesuėjus Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje nurodytam trejų metų terminui, nes dėl to būtų pakenkta ir Sąjungos finansiniams interesams.

72. Dėl aplinkybės, kad valstybė narė nenustatė konkretaus senaties termino, kuriam pasibaigus muitinė nebegali muitų deklaracijos pakartotinai tikrinti išleidus prekes, negali būti pažeidžiamas ir Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje nustatytas senaties terminas. Kaip minėta, toks pakartotinis tikrinimas išleidus prekes galėtų išlaikyti galimą poveikį tik ateityje, jei deklarantas ketintų įvežti identiškas prekes į Sąjungos teritoriją.

73. Todėl į siūlomą atsakymą dėl Muitinės kodekso 70 straipsnio išaiškinimo siūlau įtraukti tai, kad Muitinės kodekso 78 straipsnis turi būti aiškinamas taip: pagal jį valstybės narės muitinei nedraudžiama muitų deklaracijų patikrinimo išleidus prekes rezultatų taikyti ir kitoms ankstesnėms muitų deklaracijoms, jeigu visose šiose deklaracijose nurodytos identiškos prekės ir jeigu tų deklaracijų patikrinimą išleidus prekes minėta muitinė atliko nepažeisdama pranešimui skolininkui apie skolą muitinei taikytino senaties termino pagal Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalį, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

23 — Prašymui grąžinti nepagrįstai sumokėtus muitus pagal Muitinės kodekso 236 straipsnio 2 dalį taikomas terminas.

24 — Kalbama apie vadinamąją „reguliovimo“ procedūrą, per kurią Komisijai padeda Muitinės kodekso komitetas, atsakingas už kodeksui įgyvendinti būtinų priemonių priėmimą.

III – Išvada

74. Atsižvelgdamas į visa tai, kas pasakyta, siūlau į *Augstākās tiesas Senāts* pateiktus prejudicinius klausimus atsakyti taip:

1. 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, 70 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad joje nereglamentuojamas tikrinimas išleidus prekes ir neleidžiama keliose muitų deklaracijose nurodytų prekių patikrinimo taikyti ir į kitas ankstesnes muitų deklaracijas įtrauktoms prekėms, net jeigu jos identiškios.
2. Reglamento Nr. 2913/92 78 straipsnį reikia aiškinti taip, kad pagal jį valstybės narės muitinei nedraudžiama muitų deklaracijų patikrinimo išleidus prekes rezultatų taikyti ir kitoms, įskaitant ankstesnes, muitų deklaracijoms, jeigu visose šiose deklaracijose nurodytos identiškios prekės ir jeigu tų deklaracijų pakartotinį tikrinimą išleidus prekes minėta muitinė atliko nepažeisdama pranešimui skolininkui apie skolą muitinei taikytino senaties termino pagal minėto reglamento 221 straipsnio 3 dalį, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.