



## Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA PAOLO MENGOCI [PAOLO MENGOZZI]  
SECINĀJUMI,  
sniegti 2013. gada 5. decembrī<sup>1</sup>

**Lieta C-571/12**

**SIA Greencarrier Freight Services Latvia  
pret  
Valsts ieņēmumu dienestu**

(Augstākās tiesas Senāta (Latvija) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu)

Muitas savienība — Muitas kodekss — Regulas (EEK) Nr. 2913/92 70., 78. un 221. pants —  
Muitas deklarāciju pārskatīšana — Preču daļēja pārbaude — Pārbaužu rezultātu attiecināšana uz citās  
deklarācijās ietvertām identiskām precēm — Pieļaujamība — Pēcmuitošanas pārbaude —  
Neiespējamība lūgt veikt papildu pārbaudi — Noilguma termiņš — Tiesiskā noteiktība

### I – Ievads

1. Šajā lūgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu, ko ir iesniedzis Augstākās tiesas Senāts, būtībā ir uzdots jautājums, kādā mērā muitas iestādes ir tiesīgas muitas deklarāciju pārbaudes, kas veikta attiecībā uz paraugiem, kuri ņemti no tajās paredzētajām precēm, rezultātus attiecināt uz agrākām deklarācijām, kas attiecas uz šķietami identiskām precēm, attiecībā uz kurām nav ticis un vairs nevar tikt ņemts nekāds paraugs.

2. Šis jautājums radās strīdā starp SIA *Greencarrier Freight Services Latvia* (turpmāk tekstā – “*GFSL*”), kas ir Latvijā dibināta sabiedrība ar ierobežotu atbildību un kas sabiedrības SIA *Hantas* vārdā no Krievijas importē cepumus un šokolādes batoniņus, lai tos laistu brīvā apgrozībā Eiropas Savienībā, un Latvijas nodokļu administrāciju.

3. Konkrētāk, 2007. gada aprīlī un maijā šī pēdējā minētā administrācija veica to muitas nodokļu auditu, ko SIA *Hantas* bija maksājusi laikposmā no 2004. gada 1. maija līdz 2006. gada 31. decembrim, pamatojoties uz 35 muitas deklarācijām, ko bija aizpildījusi *GFSL*, kura bija jāuzskata par parādnieci muitas parāda rašanās gadījumā. Saistībā ar iepriekš minēto Latvijas nodokļu administrācija veica preču paraugu ņemšanu un testēšanu, kas attiecās uz sešām muitas deklarācijām, kuras bija iesniegtas 2005. gada oktobrī un novembrī. Pamatojoties uz šīs pārbaudes rezultātiem, nodokļu administrācija atzina, ka 29 muitas deklarācijās, kas bija iesniegtas laikposmā no 2004. gada 4. jūnija līdz 2005. gada 29. novembrim, ieskaitot sešas pārbaudītās deklarācijas, *GFSL* brīvam apgrozījumam Savienībā importētās preces bija deklarējusi ar neatbilstošiem Kombinētās nomenklatūras kodiem, kas paredzēti to klasificēšanai Eiropas Kopienų integrētajā muitas tarifā (*TARIC*).

<sup>1</sup> — Oriģinālvaloda – franču.

4. Ar 2007. gada 31. maija lēmumu nodokļu administrācija informēja *GFSL* par radušos muitas parādu, noteica ievadmuitas nodokļa apmēru un pievienotās vērtības nodokļa (PVN) apmēru, kam pieskaitīti nokavējuma procenti, un noteica tai naudas sodu par nepareizu kombinētās nomenklatūras kodu piemērošanu.

5. Pēc *GFSL* sūdzības šis lēmums tika apstiprināts ar 2007. gada 14. septembra nolēmumu.

6. Izskatot *GFSL* prasību atcelt pēdējo minēto lēmumu, Administratīvā apgabaltiesa ar 2011. gada 8. decembra spriedumu nosprieda, ka, kaut arī ievadmuitas nodoklis, PVN un naudas sods, kas attiecas uz precēm, kuras ir paredzētas sešās pārbaudītajās deklarācijās, bija noteikti pamatoti, 2007. gada 14. septembra lēmums pārējā daļā tomēr bija jāatceļ tāpēc, ka Latvijas nodokļu administrācija, pārkāpjot Regulas (EEK) Nr. 2913/92<sup>2</sup> (turpmāk tekstā – “Muitas kodekss”) 70. panta 1. punktu, šajās sešās deklarācijās paredzēto preču pārbaudes rezultātus nepamatoti bija piemērojuši attiecībā uz precēm, uz kurām attiecas 23 citas deklarācijas, kas iesniegtas laikposmā no 2004. gada 4. jūnija līdz 2005. gada 6. septembrim, proti, uz precēm, kas ievestas vairāk nekā gadu pirms pārbaudītajām precēm. Tā kā Latvijas nodokļu administrācija nevarēja pierādīt, ka attiecīgajām precēm bija piemēroti neatbilstoši kodi, *GFSL* nekādā ziņā nebija pienākuma sniegt pierādījumus saistībā ar šo preču objektivajām īpašībām, jo tā vairs nevar likt veikt šo preču pārbaudi.

7. Gan Latvijas nodokļu administrācija, gan *GFSL* par šo spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību iesniedzējtiesā.

8. Iesniedzējtiesā nodokļu administrācija norādīja, ka preces, uz kurām attiecas 23 pārējās muitas deklarācijas, ir identiskas ar tām, kas ir paredzētas sešās pārbaudītajās deklarācijās, jo tām ir vienāds sastāvs, nosaukums, izskats un viens un tas pats ražotājs, ko apliecina *GFSL* iesniegtajos sertifikātos ietvertā informācija. Tādējādi Latvijas administrācija saskaņā ar procesuālās ekonomijas principu ir tiesīga nepārbaudīt pārējās preces un identifikācijas atzinumu rezultātus attiecināt uz pārējām identiskajām precēm, bet *GFSL* savukārt ir pienākums iesniegt pierādījumus, kas apstiprina preču atšķirības.

9. Iesniedzējtiesa tomēr norāda, ka minētie rezultāti tika attiecināti uz precēm, kas bija paredzētas deklarācijās, kuras bija iesniegtas vairāk nekā gadu pirms deklarācijām, saistībā ar kurām tika ņemti paraugi. *GFSL* uzskata, ka objektīvi neesot iespējams uzrādīt pēcmuitošanas pārbaudei preces, kas deklarētas šajās deklarācijās, ne arī izmantot tiesības pieprasīt preču tālāku pārbaudi.

10. Šajos apstākļos iesniedzējtiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

“1) Vai [Muitas kodeksa] 70. panta 1. punkta pirmo daļu var interpretēt tā, ka vienā deklarācijā iekļauto preču daļas pārbaudes rezultātus var attiecināt uz iepriekš citās deklarācijās iekļautajām precēm, kurām nav veikta preču daļas pārbaude, bet kuras deklarētas ar to pašu Kombinētās nomenklatūras kodu, saņemtas no viena ražotāja, saskaņā ar ražotāja sertifikātos norādīto preces informāciju par preces nosaukumu un sastāvu ir identiskas ar precēm, kas iekļautas deklarācijā, no kuras ņemtas preces daļējai pārbaudei?”

2 — Padomes 1992. gada 12. oktobra Regula par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV L 302, 1. lpp.). Šīs regulas noteikumi vairākkārt ir tikuši grozīti, bet šiem grozījumiem nav nozīmes šajā lietā. Jānorāda arī, ka Regula Nr. 2913/92 tika atcelta un aizstāta 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.), kas ir piemērojama tikai kopš 2013. gada 24. jūnija.

Citiem vārdiem:

Vai [Muitas kodeksa] 70. panta 1. punkta pirmās daļas izpratnē jēdziens “deklarācija” aptver arī deklarācijas [par precēm], no kurām nav ņemti preču paraugi pārbaudei, bet kurās ir deklarētās identiskas preces (preces deklarētas ar to pašu Kombinētās nomenklatūras kodu, saņemtas no viena ražotāja, ražotāja sertifikātos norādīts tāds pats preces nosaukums un sastāvs)?

2) Ja uz pirmo jautājumu tiktu atbildēts apstiprinoši, vai ir pieļaujams [Muitas kodeksa] 70. panta 1. punkta pirmajā daļā paredzētos daļējas preču pārbaudes rezultātus attiecināt uz deklarācijām, par kurām deklarētājs objektīvu iemeslu dēļ nevar pieprasīt tālāku pārbaudi saskaņā ar [Muitas kodeksa] 70. panta 1. punkta otro daļu, jo nav iespējams uzrādīt preces pārbaudei saskaņā ar [ši paša kodeksa] 78. panta 2. punktu?”

11. Rakstveida apsvērumus Tiesā iesniedza *GFSL*, Spānijas, Latvijas un Čehijas Republikas valdības, kā arī Eiropas Komisija. Šīs ieinteresētās personas, izņemot Spānijas un Čehijas Republikas valdības, tika uzklaustītas tiesas sēdē, kas notika 2013. gada 2. oktobrī.

## II – Analīze

### A – Par *Muitas kodeksa 70. panta 1. punktu*

12. Savos divos prejudiciālajos jautājumos iesniedzējtiesa pauž šaubas par *Muitas kodeksa 70. panta 1. punkta interpretāciju*, otrajā jautājumā pakārtoti atsaucoties arī uz minētā kodeksa 78. pantu.

13. Kaut arī Tiesa atkārtoti atzīst, ka valsts tiesām, vēršoties tajā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu, ir jānovērtē tai uzdoto jautājumu atbilstība, Tiesa, lai būtu spējīga sniegt valsts tiesai noderīgu atbildi, tomēr pieprasa tai sniegt minimālus paskaidrojumus par Savienības tiesību normu, ko minētā tiesa lūdz interpretēt, izvēles iemesliem un par saikni, kuru tā ir izveidojusi starp šīm tiesību normām un valsts tiesību aktiem, kas ir piemērojami pamatlietā, kā arī attiecībā uz minētā strīda faktiskajiem apstākļiem<sup>3</sup>.

14. Turpmāk izklāstīto iemeslu dēļ man nešķiet, ka šajā gadījumā uzdotie prejudiciālie jautājumi varētu būt uzskatāmi par nepieņemamiem.

15. Tomēr, ņemot vērā faktiskos iesniedzējtiesas izklāstītos apstākļus, Tiesas atbildes par *Muitas kodeksa 70. panta 1. punkta interpretāciju* atbilstība, šķiet, ir diskutējama, kā to turklāt norāda Spānijas valdība savos rakstveida apsvērumos.

16. Šajā tiesību normā, kas iekļaujas *Muitas kodeksa sadaļā*, kura attiecas uz muitas deklarāciju pārbaudes “parasto kārtību”, ir paredzēts, ka tad, “ja pārbauda tikai daļu no [vienā] deklarācijā iekļautajām precēm, tad [šīs] daļējās pārbaudes rezultātus attiecina uz visām [šajā] deklarācijā iekļautajām precēm”<sup>4</sup>.

17. Tādējādi *Muitas kodeksa 70. panta 1. punkts*, kā to savos rakstveida apsvērumos pamatoti apgalvo Spānijas un Čehijas Republikas valdības, reglamentē muitas deklarāciju pārbaudi, ko veic dalībvalstu kompetentās iestādes pirms preču atlaišanas, atļaujot šādas pārbaudes, kas attiecas uz daļu no vienā deklarācijā iekļautajām precēm, rezultātus ekstrapolēt uz visām precēm šajā pašā deklarācijā iekļautajām precēm.

3 — Šajā ziņā skat. it īpaši 2009. gada 17. septembra rīkojumu apvienotajās lietās C-404/08 un C-409/08 *Investitionsbank Sachsen-Anhalt* (28.–30. punkts un tajos minētā judikatūra).

4 — Mans izcēlums.

18. Tādējādi Tiesa attiecībā uz Savienības tiesību normām, kas bija pieņemtas pirms Muitas kodeksa 70. panta, bet kas tieši iedvesmoja šo pantu, ir precizējusi, ka apstākļi, ka uzņēmējs ir apstrīdējis muitas iestāžu izraudzītā parauga reprezentatīvo raksturu, nevar būt neierobežots un principā tam ir jāizbeidzas, ja šīs iestādes veic attiecīgo preču atlaišanu<sup>5</sup>.

19. Iesniedzējtiesas izklāstītajos faktiskajos apstākļos, pirmkārt, ir minēta pamatlietā aplūkojamo muitas deklarāciju, kas attiecas uz precēm, kurām jau iepriekš bija veikta atlaišana, pēcmuitošanas pārbaude, ko veikušas Latvijas nodokļu iestādes, un, otrkārt, tie attiecas uz sešās deklarācijās paredzēto preču pārbaudes ekstrapolēšanu uz precēm, par kurām iepriekš ir iesniegtas 23 citas deklarācijas, nevis uz vienā un tajā pašā deklarācijā ietvertu preču daļējas pārbaudes ekstrapolēšanu, un šis pēdējais gadījums ir vienīgais, kas ir paredzēts Muitas kodeksa 70. panta 1. punktā.

20. Tādējādi Tiesas atbilde, kas attiecas uz šīs tiesību normas interpretāciju, ņemot vērā pamatlīstas apstākļus, man šķiet, iesniedzējtiesai nav noderīga, ja vien tajā vienkārši nav norādīts, ka Muitas kodeksa 70. panta 1. punkts nereglamentē ar preču pēcmuitošanas pārbaudi saistītu situāciju pēc to atlaišanas un neļauj vairākās muitas deklarācijās paredzēto preču pārbaudes rezultātus ekstrapolēt uz precēm – pat ja tās ir identiskas –, par kurām iepriekš ir iesniegtas citas muitas deklarācijas.

21. Šāda atbilde ne vien atbilst Muitas kodeksa 70. panta 1. punkta formulējumam, bet atbilst arī šī kodeksa uzbūvei.

22. Faktiski Muitas kodeksa 70. pants iekļaujas četros galvenajos vienotās procedūras posmos, kura attiecas uz vienu vienīgu muitas deklarāciju un kuras rezultātā tiek pieņemts lēmums par preču atlaišanu vai neatlaišanu saskaņā ar attiecīgo muitas procedūru, un šie posmi ir šādi: a) muitas deklarācijas iesniegšana (Muitas kodeksa 62. pants); b) muitas deklarācijas pieņemšana (minētā kodeksa 63. pants); c) muitas deklarācijas fakultatīva pārbaude, ieskaitot iespējamo preču pārbaudi, un šādas pārbaudes iespējamo seku noteikšana (kodeksa 68.–72. pants un d) lēmums par preču atlaišanu vai neatlaišanu (kodeksa 73.–75. pants). Ja deklarācija netiek pārbaudīta, kā tas acīmredzami, šķiet, bija gadījumā ar *GFSL* sākotnējām deklarācijām, kodeksa 71. panta 1. punktā ir paredzēts kodeksa noteikumus piemērot, pamatojoties uz deklarācijā sniegtajiem datiem, kaut gan šī paša kodeksa 73. pantā attiecībā uz šo gadījumu ir norādīts, ka muitas iestādes veic preču atlaišanu attiecībā uz visām precēm, uz kurām attiecas viena un tā pati deklarācija.

23. Tādējādi Muitas kodeksa uzbūve, manuprāt, apstiprina, ka Muitas kodeksa 70. panta 1. punktā paredzētā pārbaude attiecas tikai uz vienā un tajā pašā deklarācijā iekļauto preču daļas pārbaudi, pirms nav veikta preču atlaišana, un tā nevar norisināties pēc minētās atlaišanas un tās rezultātus nevar ekstrapolēt uz citām agrāk iesniegtām deklarācijām.

24. Tā kā Muitas kodeksa 70. panta 1. punktā nav reglamentēta situācija, kas ir saistīta ar preču pēcmuitošanas pārbaudi pēc atlaišanas veikšanas, un tajā nav ļauts vairākās muitas deklarācijās paredzētu preču pārbaudi ekstrapolēt uz precēm – pat ja tās ir identiskas –, par kurām iepriekš ir iesniegtas citas muitas deklarācijas, no tā izriet, ka otrais iesniedzējtiesas jautājums, kas ir uzdots tikai gadījumā, ja uz pirmo tās jautājumu tiktu sniegta apstiprinoša atbilde, nav jāizskata.

25. Tomēr, ņemot vērā iesniedzējtiesas izklāstīto faktisko situāciju, kas, kā es jau teicu, ir saistīta ar *GFSL* muitas deklarāciju pēcmuitošanas pārbaudi, kā arī Tiesai iesniegtos rakstveida un mutvārdu apsvērumus par Muitas kodeksa 78. pantu, šķiet, ka pamatlietā ir piemērota šī tiesību norma, kuras interpretācija varētu būt zināmā mērā noderīga iesniedzējtiesai, ņemot vērā, ka pēdējai minētajai kā kasācijas instances tiesai tomēr var būt ierobežota rīcības brīvība pārbaudes veikšanā, ievērojot vērtējumu un juridisko pamatu, uz kuriem ir balstījusies valsts tiesa, kuras spriedums ir pārsūdzēts.

5 — Skat. 2004. gada 4. marta spriedumu lietā C-290/01 *Derudder* (*Recueil*, I-2041. lpp., 43. punkts).

26. Ņemot vērā šo procesuāla rakstura atrunu, kas attiecīgā gadījumā būs jāatceļ iesniedzējtiesai, un lai sniegtu tai noderīgus Savienības tiesību interpretācijas elementus, lai tā varētu atrisināt tajā izskatāmo juridisko problēmu<sup>6</sup>, man saistībā ar Muitas kodeksa 78. pantu ir jāpauž šādi apsvērumi.

#### B – Par Muitas kodeksa 78. pantu

27. Muitas kodeksa 78. pants ir ietverts Muitas kodeksa sadaļā “C. Deklarāciju pēcmuitošanas pārbaude”, un tā 1. punktā ir noteikts, ka “pēc preču atlaišanas muitas dienesti var pēc sava ieskata vai pēc deklarētāja lūguma izdarīt deklarācijā labojumus”.

28. Šī panta 2. punktā ir precizēts, ka “pēc preču atlaišanas, lai pārlicinātos par deklarācijas datu pareizību, muitas dienesti var pārbaudīt tirdzniecības dokumentus un datus par attiecīgo preču ievēšanu un izvešanu vai sekojošajām tirdznieciskām darbībām ar šīm precēm. Šādas pārbaudes var izdarīt deklarētāja vai jebkuras citas personas telpās, kas minētajās darbībās tieši vai netieši iesaistīta sakarā ar savu komercdarbību, vai pie jebkuras citas personas, kuras valdījumā komercdarbības vajadzībām atrodas minētie dokumenti un ziņas. Šie dienesti var arī pārbaudīt preces, ja tās joprojām ir iespējams tiem uzrādīt”.

29. Kodeksa 78. panta 3. punktā visbeidzot ir norādīts, ka, “ja deklarācijas pārskatīšanas rezultātā vai pēcmuitas [pēcmuitošanas] pārbaudē atklājas, ka attiecīgās muitas procedūras noteikumi ir piemēroti, pamatojoties uz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju, muitas dienesti saskaņā ar pastāvošajiem noteikumiem veic pasākumus, kas nepieciešami, lai stāvokli izlabotu, ņemot vērā tiem pieejamo jauno informāciju”.

30. Jāatgādina arī, ka šim pantam nebija līdzvērtīga Kopienas tiesiskajā regulējumā, kas bija spēkā pirms Muitas kodeksa, un tādējādi var pieņemt, ka tas tika ieviests tāpēc, ka agrākajā sistēmā bija konstatēts trūkums, ciktāl Savienības likumdevējs apjauta, ka bija nepieciešams paredzēt iespēju muitas deklarācijas labot pat pēc preču atlaišanas<sup>7</sup>.

31. Šajā lietā netiek apstrīdēts, ka muitas iestādēm ir plaša rīcības brīvība – ko Tiesa jau ir atzinusi –, lai veiktu šādas pēcmuitošanas pārbaudes un lai pārskatītu deklarāciju vai deklarācijas, uz kurām attiecas minētās pārbaudes, vai nu pēc savas ierosmes, vai arī pēc deklarētāja lūguma, tostarp gadījumā, kad attiecībā uz attiecīgajām precēm vairs nevar veikt fizisku pārbaudi<sup>8</sup>.

32. Šī lieta neattiecas arī uz to, kā interpretēt Muitas kodeksa 78. panta 3. punktā izmantoto frāzi “sākotnējās muitas deklarācijās ietverta “nepatiesa vai nepilnīga informācija”, ko muitas iestādes konstatējušas pēc pēcmuitošanas pārbaūžu veikšanas un pēc minēto deklarāciju pārskatīšanas”<sup>9</sup>.

33. Diskusijas savukārt ir saistītas ar trim citiem aspektiem, kas visi attiecas uz Muitas kodeksa 78. panta piemērojamību un ko var īsumā apkopot ar šādiem jautājumiem: a) vai deklarācijas pēcmuitošanas pārbaude un pārskatīšana var attiekties uz citām deklarācijām; b) ja tas tā ir, vai pārbaudes rezultātus var ekstrapolēt tikai uz identiskām precēm; c) vai Muitas kodeksa 78. panta piemērošana ir ierobežota laikā, līdz ar to muitas iestādes nevar muitas deklarācijas pārskatīt bezgalīgi?

6 — Šajā ziņā it īpaši skat. 2012. gada 8. novembra spriedumu lietā C-268/11 *Gülbahce* (31. un 32. punkts un tajos minētā judikatūra).

7 — Šajā ziņā skat. ģenerāladvokāta Ž. Mišo [J. Mischo] secinājumu lietā, kurā tika taisīts 2002. gada 5. decembra spriedums C-379/00 *Overland Footwear (Recueil, I-11133. lpp.)*, 57. punktu. Jānorāda, ka savā spriedumā (skat. 22. punktu) Tiesa ir atzinusi, ka tai nebija jālemj par Muitas kodeksa 78. panta interpretāciju.

8 — Saistībā ar rīcības brīvību skat. 2012. gada 12. jūlija spriedumu apvienotajās lietās C-608/10, C-10/11 un C-23/11 *Südzucker u.c.*, 48. punkts, un saistībā ar iespēju veikt pārskatīšanu pat preču fiziskas pārbaudes neesamības gadījumā skat. spriedumu apvienotajās lietās *Südzucker u.c.* (minēts iepriekš, 50. punkts) un 2012. gada 22. novembra spriedumu apvienotajās lietās C-320/11, C-330/11, C-382/11 un C-383/11 *Digitalnet u.c.*, 66. punkts.

9 — Praktisku apsvērumu dēļ es atgādinu, ka Tiesa jau ir atzinusi, ka šī frāze vienlaikus attiecas gan uz tehniskām kļūdām vai neizdarību, gan uz piemērojamo tiesību interpretācijas kļūdām: skat. it īpaši 2010. gada 14. janvāra spriedumu apvienotajās lietās C-430/08 un C-431/08 *Terex Equipment u.c.* (Krājums, I-321. lpp., 56. punkts un tajā minētā judikatūra).

1) Par principu, ka atsevišķu deklarāciju pēcmuitošanas pārbaūžu rezultāti tiek ekstrapolēti uz citām deklarācijām, tostarp iepriekš iesniegtām

34. Muitas deklarāciju neatsaucamība ilgu laiku tika uzskatīta par neaizskaramu principu lielākajā daļā Savienības dalībvalstu<sup>10</sup>. Neapstrīdot šo principu, tā stingrais raksturs tomēr pakāpeniski pavājinājās, jo Muitas kodeksā ir atzīts, ka deklarāciju pirms preces atlaišanas un ar tajā paredzētajiem nosacījumiem var labot pēc deklarētāja lūguma (skat. Muitas kodeksa 65. pantu) un pēc atlaišanas akceptēšanas to var pārskatīt saskaņā ar Muitas kodeksa 78. pantu<sup>11</sup>.

35. Tādējādi Muitas kodeksa 78. pants ir izņēmums no principa par muitas deklarāciju neatsaucamību<sup>12</sup> un tāpēc, manuprāt, tas būtu jāinterpretē šauri.

36. Aplūkojot tikai Muitas kodeksa 78. pantu, ir jākonstatē, ka nav minēta nekāda pēcmuitošanas pārbaūžu, ko muitas iestādes veikušas attiecībā uz atsevišķām muitas deklarācijām, ekstrapolēšana uz citām deklarācijām, it īpaši uz iepriekš iesniegtām muitas deklarācijām.

37. Tomēr nešķiet, ka šī tiesību norma liedz muitas iestādēm veikt šādu ekstrapolēšanu, ņemot vērā Muitas kodeksa uzbūvi un mērķus.

38. Ciktāl, pirmkārt, muitas iestādes parasti neveic iepriekšējas pārbaudes, jo “muitas formalitātes un kontrole ir jāatceļ vai vismaz jāsamazina līdz minimumam”<sup>13</sup>, lai sekmētu tirdzniecības darījumu ātru norisi, ņemot vērā ārējās tirdzniecības “sevišķi svarīgo nozīmi”<sup>14</sup> Savienībai, un, otrkārt, šim pašam iestādēm ir jābūt plašām kontroles pilnvarām, lai nodrošinātu muitas tiesību aktu pareizu piemērošanu<sup>15</sup>, man šķiet būtiski ļaut, lai tās vai nu pēc savas ierosmes, vai arī pēc deklarētāja lūguma attiecībā uz kādā muitas deklarācijā ietvertajām precēm veikto pēcmuitošanas pārbaūžu rezultātus attiecina uz identiskām precēm, par kurām ir iesniegtas citas muitas deklarācijas, un tādējādi attiecīgā gadījumā pārskata visas minētās deklarācijas.

39. Šādas rīcības brīvības atzišana muitas iestādēm nodrošina pienācīgu līdzsvaru starp muitas tiesību aktu pareizas piemērošanas prasībām un deklarētāju tiesībām.

40. Ja deklarācijas pārskatīšanas rezultātā atklājas, ka attiecīgās muitas procedūras noteikumi ir piemēroti, pamatojoties uz nepatiesu vai nepilnīgu informāciju, muitas iestādēm saskaņā ar Muitas kodeksa 78. panta 3. punktu ir jāveic pasākumi, kas nepieciešami, lai stāvokli izlabotu, ņemot vērā tām pieejamo jauno informāciju. Saskaņā ar judikatūru, it īpaši gadījumā, kad lūgumu veikt pārskatīšanu ir izteicis deklarētājs, ja šajā pārskatīšanā atklājas, ka sākotnēji samaksātais ievedmuitas nodoklis pārsniedza to, kas bija jāmaksā atbilstoši likumam, pasākums, kas ir nepieciešams stāvokļa atjaunošanai, var būt tikai pārmaksātās summas atmaksāšana vai minētā nodokļa atlaišana<sup>16</sup>. Tādējādi, ja, piemērojot Muitas kodeksa 78. pantu, muitas iestādēm ir aizliegts attiecībā uz dažām deklarācijām veikto pēcmuitošanas pārbaūžu rezultātus attiecināt uz citām deklarācijām, šāds aizliegums var izraisīt šo iestāžu nepamatotu iedzīvošanos, ja šie rezultāti liecina par administrācijas pārmērīgi iekasētu summu. Tādējādi šīs iestādes, manuprāt, būtu spiestas pilnībā neizpildīt savu pienākumu atjaunot deklarētāja stāvokli, ņemot vērā to rīcībā esošo jauno informāciju, neievērojot Muitas kodeksa 78. panta 3. punktu.

10 — Šajā ziņā skat. Berr, C. J. un Trémeau, H., *Le droit douanier communautaire et national*, 6. izdevums, Economica, Parīze, 2004, 179. lpp.

11 — Šajā ziņā skat. 2005. gada 20. oktobra spriedumu lietā C-468/03 *Overland Footwear* (Krājums, I-8937. lpp., 64. punkts).

12 — Skat. ģenerālvokāta L. M. Pojareša Maduru [*L. M. Poyares Maduro*] secinājumu, kas sniegti lietā, kurā tika taisīts iepriekš minētais spriedums lietā *Overland Footwear*, 33. punktu.

13 — Skat. Muitas kodeksa preambulas sesto apsvērumu.

14 — Turpat.

15 — Skat. Muitas kodeksa preambulas piekto apsvērumu.

16 — Šajā ziņā skat. iepriekš minētos spriedumu lietā *Overland Footwear* (53. punkts) un spriedumu lietā *Terex Equipment* u.c. (63. punkts). Šī atlaišana ir reglamentēta Muitas kodeksa 236. pantā: skat. spriedumu lietā *Terex Equipment* u.c. (minēts iepriekš, 64. punkts un tajā minētā judikatūra).

41. Šāda argumentācija ir jāattiecina arī uz gadījumu, kad pēcmuitošanas pārbaudes var izraisīt muitas deklarāciju pārskatīšanu, kuras rezultātā var tikt nosūtīts paziņojums par jaunu muitas parādu, ko veido sākotnēji samaksātā muitas nodokļa palielinājums.

42. Tā kā lēmums veikt šādas pārbaudes, tostarp pēc savas ierosmes, ne vienmēr izraisa vienas vai vairāku muitas deklarāciju pārskatīšanu un vēl jo vairāk sākotnēji samaksātā muitas nodokļa labošanu, man nav saprotams, kā muitas iestādēm tikai *ex ante* varētu ļaut tās veikt ar nosacījumu, ka rezultāts ir labvēlīgs deklarētājam.

43. Turklāt, ja muitas iestāžu kompetence būtu ierobežota šādā veidā, būtu pamats uztraukties, ka šīs iestādes varētu būt spiestas veikt vairāk un intensīvākas muitas deklarāciju iepriekšējas pārbaudes, kas neatbilstu Muitas kodeksa mērķim nodrošināt ātras un efektīvas procedūras Savienībā importēto preču laišanai brīvā apgrozībā<sup>17</sup>.

44. Šajā situācijā tas, ka muitas iestādēm ir ļauts veikt pēcmuitošanas pārbaudes, pamatojoties uz preču paraugiem, un veikt šo pārbaūžu rezultātu atbilstošu ekstrapolēšanu, šķiet, atbilst gan ierobežotajiem šo iestāžu rīcībā esošajiem resursiem, gan varbūtības teorijai un risku pārvaldībai<sup>18</sup>.

45. Tomēr muitas iestāžu rīcības brīvība Muitas kodeksa 78. panta piemērošanas ietvaros nevar būt neierobežota.

2) Par preču, uz kurām attiecas pēcmuitošanas pārbaūžu ekstrapolēšana, identiskumu

46. Vispirms, kā to pamatoti ir norādījusi *GFSL* un Spānijas valdība, šī pēcmuitošanas pārbaūžu rezultātu ekstrapolēšana ir likumīga tikai tad, ja preces, kuras nav tikušas pārbaudītas, ir identiskas ar pārbaudītajām precēm, proti, tās visas ir klasificējamas vienā un tajā pašā Tarifu nomenklatūras apakšpozīcijā. Tādējādi atšķirībām starp precēm, kas nekādā veidā neietekmē minēto preču tarifu klasifikāciju, manuprāt, nekādā ziņā nevajadzētu būt nozīmei.

47. Kaut arī principā attiecībā uz nosacījumu par preču identiskumu nepastāv domstarpības, tā izpildi pamatlietā savukārt lielā mērā ir apstrīdējusi *GFSL*, kas apgalvo, ka muitas iestādes neesot pierādījušas, ka preces, kuras ir paredzētas muitas deklarācijās, attiecībā uz kurām netika veiktas pēcmuitošanas pārbaudes, faktiski bija identiskas ar tām, kas bija ietvertas sešās deklarācijās, attiecībā uz kurām tika veiktas minētās pārbaudes.

48. Nav viegli noteikt, vai pamatlietā galīgi tika atrisināts jautājums par preču identiskumu, kas ir faktiskā rakstura problēma, par kuru katrā ziņā Tiesai nav jālemj LESD 267. pantā paredzētās sadarbības ietvaros.

49. Tomēr iesniedzējtiesa kā pēdējās instances tiesa, lai uzdotu savus prejudiciālos jautājumus, ir pamatojusies uz skaidru premisu, saskaņā ar kuru dažādās muitas deklarācijās paredzēto preču identiskums ir nosacījums tam, lai varētu piemērot pēcmuitošanas pārbaūžu, kas veiktas atbilstoši Muitas kodeksa 78. pantam, rezultātu ekstrapolēšanu.

50. Lietderīgi ir piebilst, ka nav ne mazāko šaubu, ka pienākums pierādīt minēto preču identiskumu, kas tika apspriests arī Tiesā, ir tam lietas dalībniekam, kas vēlas atsaukties uz minēto identiskumu deklarāciju pārskatīšanas nolūkā, proti, muitas iestādēm.

17 — Šajā ziņā skat. spriedumu lietā *Derudder* (minēts iepriekš, 45. punkts).

18 — Šajā ziņā saistībā ar valsts iestāžu veikto preču (liellopu gaļas) pēcmuitošanas pārbaudi, kas izraisīja lūgumus atmaksāt eksporta kompensācijas, kuras piešķirtas kādam komersantam, skat. 2000. gada 30. novembra spriedumu lietā *C-436/98 HMIL (Recueil, I-10555. lpp., 83. punkts un tajā minētā judikatūra)*.

51. Gadījumā, ja, kā tas ir pamatlietā, preces vairs nevar fiziski pārbaudīt, šīm iestādēm saskaņā ar Muitas kodeksa 78. panta 2. punktu ir tiesības pamatoties uz visiem dokumentārajiem pierādījumiem, ko tās varējušas iegūt un kas apliecina šo identiskumu.

52. Sastopoties ar šiem dokumentiem, deklarētājam, kas vēlas apstrīdēt preču identiskumu, kuru ir atzinušas muitas iestādes, ir jābūt iespējai šo iestāžu nostāju apstrīdēt ar jebkuriem pierādījumiem un izmantot tiesību aizsardzības līdzekļus, kas ir vajadzīgi, lai to izdarītu.

### 3) Par pēcmuitošanas pārbaūžu ierobežojumu laikā

53. Pirms tiesas sēdes Tiesā ieinteresētās personas tika aicinātas paust viedokli par muitas iestāžu tiesību vēlāk pārskatīt muitas deklarācijas saskaņā ar Muitas kodeksa 78. pantu iespējamām ierobežojumiem laikā, īpaši ņemot vērā, ka šajā tiesību normā nekas nav teikts par iespējamo noilguma termiņu.

54. Ja *GFSL* ir tikai apgalvojusi, ka muitas deklarāciju, kas iesniegtas pirms tām, attiecībā uz kurām muitas iestādes ir veikušas pārbaudes, vēlāka pārskatīšana neesot saderīga ar tiesiskās noteiktības principu, Latvijas valdība un Komisija ir paudušas detalizētāku nostāju.

55. Saskaņā ar šo nostāju muitas deklarācijas pārskatīšanu vairs nevar veikt, ja ir pagājuši trīs gadi kopš sākotnējās deklarācijas iesniegšanas. Šāda termiņa noteikšana esot saderīga ar Muitas kodeksa 16. panta noteikumiem, saskaņā ar kuriem būtībā deklarētājiem esot pienākums saglabāt attiecīgos dokumentus tikai trīs gadus, skaitot no deklarācijas par laišanu brīvā apgrozībā akceptēšanas, kā arī ar šī paša kodeksa 221. panta 3. punkta noteikumiem, kuros ir paredzēts, ka paziņojumu par muitas parādu vairs nevar nosūtīt pēc trīs gadu termiņa beigām, skaitot no minētā parāda rašanās. Šajā gadījumā šis termiņš esot ticis ievērots, jo paziņojums par jaunu muitas parādu pēc Latvijas muitas iestāžu veiktajām pēcmuitošanas pārbaudēm esot ticis nosūtīts 2007. gada 31. maijā, bet attiecīgās pirmās sākotnējās deklarācijas esot datētas 2004. gada 4. jūnijā.

56. Piekrītot šai tēzei, Latvijas valdība tomēr ir atzinusi, ka varētu aizstāvēt arī citu argumentāciju, atbilstoši kurai tiek uzskatīts, ka, tā kā Muitas kodeksa 78. pantā nav norādes par noilguma termiņu, dalībvalstīm ir jānovērš šis trūkums. Šajā ziņā Latvijas valdības pārstāvis ir norādījis, ka Latvijas Republika pieprasa, lai muitas deklarācijas, pēc kuras ir iesniegts paziņojums par jaunu muitas parādu, pārskatīšana nevarētu tikt veikta pēc trīs gadu termiņa, skaitot no sākotnējās deklarācijas. Šis termiņš tiek uzskatīts par saprātīgu un garantējot līdzsvaru starp muitas administrācijas pienākumiem un komersantu tiesībām.

57. Svarīgi ir konstatēt, ka Muitas kodeksa 78. pantā nav paredzēts noilguma termiņš, pēc kura vairs nevar veikt muitas deklarācijas vēlāku pārskatīšanu.

58. Šāds noklusējums varētu būt saprotams, ciktāl vēlākas pārskatīšanas sekas sistemātiski nav nelabvēlīgas deklarētājam. Kā jau es norādīju, pēdējais minētais var būt šādas vēlākas pārskatīšanas ierosinātājs, kas galu galā izraisa sākotnēji samaksātā muitas nodokļa samazināšanu.

59. Savukārt, ja vēlāka pārskatīšana var izraisīt sākotnēji samaksātā muitas nodokļa palielināšanos, deklarētāju tiesiskā noteiktība ir jāaizsargā, jo šis princips pieprasa, lai individu situācija īpaši attiecībā ar nodokļu vai muitas administrāciju nevarētu tikt apšaubīta neierobežotā laikposmā<sup>19</sup>.

19 — Šajā ziņā skat. 2012. gada 21. jūnija spriedumu lietā C-294/11 *Elsacom* (29. punkts un tajā minētā judikatūra).



60. Šie apsvērumi ļauj konstatēt, ka patiesībā, ņemot vērā vispārējo tiesiskās noteiktības principu, drīzāk pasākumiem, ko muitas iestādes veikušas, lai atjaunotu situāciju, nevis vēlākas pārskatīšanas procedūrai būtu jānosaka noilguma termiņš. Turklāt Muitas kodeksa 78. panta 3. punktā ir precizēts, ka muitas iestādēm šādi pasākumi ir jāveic tikai “saskaņā ar pastāvošajiem noteikumiem”.

61. No šī viedokļa, kā to būtībā ir norādījusi gan Latvijas valdība, gan Komisija, Muitas kodeksa 221. panta 3. punkts garantē, ka, ja vēlāka pārskatīšana var izraisīt jauna paziņojuma par muitas parādu pieņemšanu, tā vairs nevar tikt veikta, ja sākotnējais muitas parāds ir radies vairāk nekā trīs gadus pirms datuma, kurā muitas iestādes nosūta vai plāno nosūtīt jaunu paziņojumu deklarētājam. Pēc šī trīs gadu termiņa beigām parāds ir noildzis un tādējādi dzēsts Muitas kodeksa 233. panta nozīmē<sup>20</sup>.

62. Pat tad, ja muitas parāds ir dzēsts un jaunu paziņojumu debitoram vairs nevar nosūtīt, tam, ka muitas deklarācijas vēlāka pārskatīšana pati par sevi nav pakļauta noilguma termiņam, varētu būt dažas priekšrocības. Kā to tiesas sēdē uzsvēra Latvijas valdība, ja atzītu, ka šāda pārskatīšana varētu tikt veikta, tiktu saglabāta lietderīgā iedarbība nākotnē gadījumam, ja deklarētājam būtu nodoms ievest identiskas preces Savienības teritorijā.

63. Tomēr Muitas kodeksa 78. panta noklusējums attiecībā uz noilguma termiņa noteikšanu, pēc kura vēlāka muitas deklarācijas pārskatīšana vairs nevar tikt veikta, nav šķērslis tam, lai dalībvalstis šai procedūrai noteiktu šādu termiņu. Patiesībā dalībvalstu kompetence novērst šādu trūkumu, manuprāt, nav apšaubāma, jo Savienības tiesisko regulējumu muitas jomā veido ne tikai Muitas kodeksa noteikumi vai noteikumi, kas pieņemti tā piemērošanai Savienībā, bet, kā tas ir norādīts minētā kodeksa 1. pantā, arī noteikumi, kuri ir pieņemti tā piemērošanai valsts mērogā<sup>21</sup>.

64. Šajā ziņā Latvijas valdība tiesas sēdē Tiesā norādīja, ka Latvijas Republika maksimālo trīs gadu termiņu esot noteikusi muitas iestāžu iespējai vēlāk pārskatīt muitas deklarācijas, skaitot no sākotnējās deklarācijas, un šis termiņš esot analogs tam, kāds ir paredzēts attiecībā uz muitas parāda paziņošanu debitoram. Atbilstoši maniem pētījumiem šāda situācija ir arī Itālijā<sup>22</sup>.

65. Kaut arī pamatlietā iesniedzējtiesai ir jāpārbauda, vai Latvijas tiesiskajā regulējumā attiecībā uz vēlāku pārskatīšanu faktiski ir paredzēts šāds termiņš, minētā pārskatīšana (kā arī muitas parāda paziņošana, kas tai seko) saskaņā ar minētās tiesas, kā arī ieinteresēto personu tiesas sēdē sniegto informāciju, šķiet, tikusi veikta, ievērojot minēto termiņu (kā arī – attiecībā uz muitas parāda paziņošanu – trīs gadu termiņā, kas ir paredzēts Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā), attiecībā uz visām deklarācijām, uz kurām tika attiecināti pēcmuitošanas pārbaužu rezultāti. Saskaņā ar lietas materiāliem pirmā no šīm deklarācijām ir datēta 2004. gada 4. jūnijā, bet Latvijas nodokļu administrācijas lēmums, ar ko deklarētājam tika darīta zināma attiecīgo deklarāciju pārskatīšana un ar ko tika paziņots jaunais muitas parāds, tika nosūtīts 2007. gada 31. maijā.

66. Dalībvalsts izvēle noteikt trīs gadu noilguma termiņu, kas ir piemērojams vēlākai muitas deklarācijas pārskatīšanai, šķiet saprātīga un saderīga ar termiņu, kurš ir piemērojams paziņojumam par muitas parādu un ir paredzēts Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā<sup>23</sup>. Tas arī ļauj neietekmēt muitas deklarāciju neatsaucamības principu lielākā mērā, nekā tas ir nepieciešams.

20 — Šajā ziņā skat. 2006. gada 23. februāra spriedumu lietā C-201/14 *Molenbergnatie* (Krājums, I-2049. lpp., 40. un 41. punkts) un 2010. gada 28. janvāra spriedumu lietā C-264/08 *Direct Parcel Distribution Belgium* (Krājums, I-731. lpp., 43. punkts).

21 — Tādējādi Tiesa saistībā ar lietu, kas attiecas uz Muitas kodeksa 236. panta 2. punkta interpretāciju, kas trīs gadu robežas paredz muitas nodokļa, kurš atbilstoši likumam nav jāmaksā, atmaksāšanai, atzina, ka neatkarīgi no tā, vai saprātīgs noilguma termiņš ir noteikts valsts tiesībās vai Savienības tiesībās, šāda termiņa noteikšana ir saistīta ar tiesiskās noteiktības interesēm un tomēr neliedz attiecīgajai personai īstenot tiesības, kas tai ir piešķirtas ar Savienības tiesību sistēmu: skat. 2012. gada 14. jūnija spriedumu lietā C-533/10 *CIVAD*, 23. punkts.

22 — Skat. 1990. gada 8. novembra Likumdošanas dekrēta Nr. 374/90 11. panta 1. punktu, kurā ir precizēts: “[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”. Skat. arī De Cicco, A., *Legislazione e tecnica doganale*, G. Giappichelli Editore, Turina, 2003, 524. lpp.

23 — Kā arī tas, kas ir piemērojams lūgumiem atmaksāt muitas nodokli, kurš atbilstoši likumam nav jāmaksā, saskaņā ar Muitas kodeksa 236. panta 2. punktu.

67. Dažādu noilguma termiņu noteikšana dalībvalstīs vai to līdzaspastāvēšana ar noilguma termiņu neesamību citās dalībvalstīs tomēr var izmainīt vienotu Muitas kodeksa piemērošanu Savienībā.

68. Šo atšķirību nevēlamās sekas varētu tikt mīkstinātas, vai nu Savienības likumdevējam veicot atbilstošus pasākumus Savienības mērogā, vai arī attiecīgā gadījumā veicot atbilstošus pasākumus Savienības mērogā saskaņā ar procedūru, kas ir paredzēta Muitas kodeksa 247. un 247.a pantā<sup>24</sup>.

69. Savukārt, ņemot vērā Muitas kodeksa 78. panta noklusējumu un dalībvalstu atlikušo kompetenci, man nešķiet, ka Savienības tiesai būtu tiesības stāties Savienības likumdevēja vietā, ar judikatūras palīdzību ieviešot noteiktu noilguma termiņu. Tā nevarētu darīt neko vairāk, kā tikai saskaņā ar pašreiz spēkā esošo muitas tiesisko regulējumu pārbaudīt noilguma termiņu, ko dalībvalstis ir paredzējušas, lai novērstu Muitas kodeksa 78. panta noklusējumu, saprātīgo raksturu, ņemot vērā līdzvērtības un efektivitātes principus.

70. Šajā ziņā, kaut arī nav skaidrs, vai šāds gadījums varētu iestāties, šādu pārbaudi varētu veikt attiecībā uz kādas dalībvalsts tiesisko regulējumu, kurā ir paredzēts piemērot muitas deklarācijas vēlākas pārskatīšanas noilguma termiņu, kas ir isāks nekā trīs gadu termiņš, kāds ir piemērojams paziņojumam par muitas parādu saskaņā ar Muitas kodeksa 221. panta 3. punktu.

71. Šajā gadījumā būtu jāpārbauda, vai aizliegums vēlāk pārskatīt muitas deklarācijas pirms trīs gadu termiņa beigām faktiski neliegtu muitas iestādēm pilnībā vai daļēji atgūt muitas parādu, kas radies pirms Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā norādītā trīs gadu termiņa beigām, kas kaitētu arī Savienības finanšu interesēm.

72. Tāpat arī apstākļi, ka dalībvalsts nav noteikusi precīzu noilguma termiņu, pēc kura beigām muitas iestādes vairs nevar vēlāk pārskatīt muitas deklarāciju, nedrīkst izraisīt Muitas kodeksa 221. panta 3. punktā paredzētā noilguma termiņa neievērošanu. Kā tika norādīts iepriekš, šādai vēlākai pārskatīšanai iespējamās sekas būtu jāsauglabā tikai nākotnē gadījumam, ja deklarētājam būtu nodoms ievest identiskas preces Savienības teritorijā.

73. Tādējādi es iesaku piedāvātajai atbildei attiecībā uz Muitas kodeksa 70. panta interpretāciju piebilst, ka minētā kodeksa 78. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas pieļauj, ka dalībvalsts muitas iestādes pēcmuitošanas pārbaudī, kas veiktas attiecībā uz muitas deklarācijām, rezultātus attiecina uz citām muitas deklarācijām, tostarp agrāk iesniegtām, ar nosacījumu, ka preces, uz kurām attiecas visas šīs deklarācijas, ir identiskas un minēto deklarāciju vēlāka pārskatīšana nevar ļaut minētajām iestādēm neievērot noilguma termiņu, kas ir piemērojams paziņojumam par muitas parādu debitoram saskaņā ar Muitas kodeksa 221. panta 3. punktu, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.

### III – Secinājumi

74. Ievērojot visus iepriekš izklāstītos apsvērumus, uz Augstākās tiesas Senāta uzdotajiem prejudiciālajiem jautājumiem es ierosinu atbildēt šādi:

- 1) Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi 70. panta 1. punktā nav reglamentēta situācija, kas ir saistīta ar preču pēcmuitošanas pārbaudi pēc atlaišanas veikšanas, un tajā nav ļauts vairākās muitas deklarācijās paredzētu preču pārbaudi ekstrapolēt uz precēm – pat ja tās ir identiskas –, par kurām iepriekš ir iesniegtas citas muitas deklarācijas;

24 — Runa ir par tā saukto “regulatīvo” procedūru, kuras ietvaros Muitas kodeksa komiteja palīdz Komisijai veikt pasākumus, kas ir vajadzīgi kodeksa īstenošanai.

- 2) Regulas Nr. 2913/92 78. pants ir interpretējams tādējādi, ka tas pieļauj, ka dalībvalsts muitas iestādes pēc muitas deklarācijas pārbaudes, kas veikta attiecībā uz muitas deklarācijām, rezultātus attiecina uz citām muitas deklarācijām, tostarp agrāk iesniegtām, ar nosacījumu, ka preces, uz kurām attiecas visas šīs deklarācijas, ir identiskas, un minēto deklarāciju vēlāka pārskatīšana nevar ļaut minētajām iestādēm neievērot noilguma termiņu, kas ir piemērojams paziņojumam par muitas parādu debitoram saskaņā ar Muitas kodeksa 221. panta 3. punktu, un tas ir jāpārbauda iesniedzējtiesai.