



Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2013. gada 11. jūlijā *

Kopienas Muitas kodekss — Regula (EEK) Nr. 2913/92 — 206. pants — Muitas parāda rašanās — Preču, kurām piemērota procedūra glabāšanai muitas noliktavā, zādzība — “Preču neglābjama zuduma nepārvaramas varas dēļ” jēdziens — Direktīva 2006/112/EK — 71. pants — Pievienotās vērtības nodoklis — Nodokļa iekasējamības gadījums — Nodokļa iekasējamība

Lieta C-273/12

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Francija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2012. gada 30. maijā un kas Tiesā reģistrēts 2012. gada 4. jūnijā, tiesvedībā

Directeur général des douanes et droits indirects,

Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

pret

Harry Winston SARL.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*], tiesneši Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents), Ž. K. Bonišo [*J.-C. Bonichot*], A. Arabadžijevs [*A. Arabadjiev*] un Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*],

ģenerālvokāts N. Vāls [*N. Wahl*],

sekretārs V. Turē [*V. Tourrès*], administrators,

ņemot vērā rakstveida procesu un 2013. gada 21. marta tiesas sēdi,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Harry Winston SARL* vārdā – *X. Jauze, avocat*,
- Francijas valdības vārdā – *G. de Bergues* un *D. Colas*, kā arī *C. Candat*, pārstāvji,
- Čehijas Republikas valdības vārdā – *M. Smolek* un *J. Vlácil*, pārstāvji,
- Igaunijas valdības vārdā – *M. Linntam*, pārstāve,

* Tiesvedības valoda – franču.

- Grieķijas valdības vārdā – *K. Paraskevopoulou* un *Z. Chatzipavlou*, pārstāves,
- Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *G. Albenzio, avvocato dello Stato*,
- Eiropas Komisijas vārdā – *C. Soulay* un *B.-R. Killmann*, pārstāvji,

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

- 1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV L 302, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2006. gada 20. novembra Regulu (EK) Nr. 1791/2006 (OV L 363, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Muitas kodekss”), 206. panta un Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 71. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir ticis iesniegts tiesvedībā starp *directeur général des douanes et droits indirects* [Muitas un netiešo maksājumu pārvaldes ģenerāldirektoru], kā arī *Agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières* [Muitas informācijas un izmeklēšanas direkcijas Kriminālvajāšanas nodaļas] vadītāju (turpmāk tekstā kopā – “muitas administrācija”) un sabiedrību *Harry Winston SARL* (turpmāk tekstā – “*Harry Winston*”) par muitas nodokļa un pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) samaksu attiecībā uz precēm, kas tika nozagtas laikā, kad tām bija tikusi piemērota procedūra glabāšanā muitas noliktavā.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

Direktīva 79/623/EEK

- 3 Padomes 1979. gada 25. jūnija Direktīvas 79/623/EEK par noteikumu saskaņošanu, kas ietverti normatīvajos un administratīvajos aktos par muitas parādu (OV L 179, 31. lpp.), kura atcelta ar Muitas kodeksu, preambulas devītais apsvēruma ir formulēts šādi:

“[...] papildus muitas parāda samaksai vai tā dzēšanai saskaņā ar spēkā esošajām tiesību normām, “[muitas parāda] dzēšanas iemesliem ir jābūt balstītiem uz konstatējumu, ka preces faktiski nav izmantotas saimnieciskam mērķim, kas pamato ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļu piemērošanu.”

Muitas kodekss

- 4 Muitas kodeksa 202. panta 1. punktā ir noteikts:

“Ivedmuitas parāds rodas:

- a) pretlikumīgi Kopienas muitas teritorijā ievadot ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces

vai

- b) šādas preces pretlikumīgi ievēdot citā Kopienas muitas teritorijas daļā no brīvās zonas vai brīvās noliktavas.

Šajā pantā “pretlikumīga ievēšana” nozīmē jebkādu ievēšanu, pārkāpjot 38.–41. pantu un 177. panta otro ievilkumu.”

- 5 Muitas kodeksa 203. pantā ir paredzēts:

“1. Ievedmuitas parāds rodas:

— nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces.

2. Muitas parāds rodas brīdī, kad preces tiek izņemtas no muitas uzraudzības.

3. Parādnieki ir:

— persona, kas izņēmusi preces no muitas uzraudzības,

— jebkura persona, kas piedalījies šādā izņemšanā vai apzinājusies, vai kurai būtu bijis jāapzinās, ka preces tikušas izņemtas no muitas uzraudzības,

— jebkura persona, kas ieguvusi vai valdījusi attiecīgās preces un preču iegūšanas vai saņemšanas brīdī apzinājusies, vai kurai būtu bijis jāapzinās, ka tās izņemtas no muitas uzraudzības,

kā arī

— attiecīgā gadījumā – persona, kam jāizpilda pienākumi, ko uzliek preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras piemērošana, kurā preces nodotas.”

- 6 Saskaņā ar Muitas kodeksa 204. pantu:

“1. Ievedmuitas parāds rodas:

a) neizpildot kādu no pienākumiem, ko uzliek ievedmuitas nodoklim pakļaujamo preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras izmantošanu, 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.

[..]”

- 7 Muitas kodeksa 206. panta 1. punktā ir paredzēts:

“1. Ar izņēmumu no 202. panta un 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta ievedmuitas parāds attiecībā uz konkrētām precēm nerodas, ja attiecīgā persona pierāda, ka tādu pienākumu, kurus uzliek:

— 38.–41. pantā un 177. panta otrajā ievilkumā noteiktā kārtība vai

— attiecīgo preču atrašanās pagaidu glabāšanā, vai

— tās muitas procedūras piemērošana, kurā preces bijušas nodotas,

nepildīšana notikusi minēto preču bojāejas vai neglābjama zuduma rezultātā preču faktiskā rakstura, neparedzamu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ vai ka tā ir muitas dienestu izsniegtās atļaujas sekas.

Šajā punktā par neglābjami zudušām tiek uzskatītas preces, kuras kļuvušas nevienam nederīgas turpmākai izmantošanai.”

8 Muitas kodeksa 233. pantā noteikts:

“Neskarot spēkā esošos noteikumus par muitas parāda noilgumu vai šāda parāda nepiedzišanu pēc likuma konstatētas parādnieka maksātnespējas gadījumā, muitas parāds tiek dzēsts:

[..]

c) ja attiecībā uz precēm, kas deklarētas kādai muitas procedūrai, kurā paredzēts pienākums samaksāt muitas nodokļus:

— muitas deklarācija tiek atzīta par nederīgu,

— preces pirms to atlaišanas vai nu tiek aizturētas un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscētas, iznīcinātas pēc muitas dienestu norādījuma, iznīcinātas vai nodotas saskaņā ar 182. pantu, vai iet bojā vai tiek neglābjami zaudētas to īpatnību vai neparedzamu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ;

[..].”

PVN direktīva

9 PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) un d) apakšpunktā ir noteikts:

“1. PVN uzliek šādiem darījumiem:

a) preču piegādei, ko par atlīdzību kādā dalībvalsts teritorijā veic nodokļa maksātājs, kas rīkojas kā tāds;

[..]

d) preču importam.”

10 PVN direktīvas 70. pantā ir paredzēts:

“Nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad preces faktiski tiek importētas.”

11 PVN direktīvas 71. pants ir formulēts šādi:

“1. Ja, ievēdot tās Kopienā, precēm piemēro vai nu kādu no 156., 276. un 277. pantā minētajiem režīmiem vai apstākļiem, vai arī pagaidu importa režīmu ar pilnīgu atbrīvošanu no importa nodevas vai ārējā tranzīta pasākumu, tad nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams vienīgi tad, kad uz precēm vairs neattiecas šie pasākumi vai apstākļi.

Tomēr, ja importētajām precēm uzliek muitas nodevu, lauksaimniecības nodokļus vai līdzvērtīgas nozīmes maksas, kas paredzētas kopējā politikā, tad nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski iestājas šo nodevu iekasējamības gadījums un šīs nodevas kļūst iekasējamās.

2. Ja importētajām precēm neuzliek nevienu no 1. punkta otrajā daļā minētajām nodevām, dalībvalstis attiecībā uz nodokļa iekasējamības gadījumu un nodokļa iekasējamību piemēro spēkā esošos muitas nodevu noteikumus.”

- 12 PVN direktīvas 156. panta 1. punkta c) apakšpunktā norādīts, ka “[d]alībvalstīm ir iespēja no PVN atbrīvot to preču piegādi, kuras paredzēts nodot glabāšanā citā, nevis muitas, noliktavā [..].”

Francijas tiesību akti

- 13 2002. gada 29. maija *Bulletin officiel des douanes* [Muitas oficiālais biļetens] Nr. 6551 III daļas 9. nodaļā ir noteikts:

“A) Muitas vai patērētāja konstatētais preču iztrūkums

[Muitas kodeksa] 203. un 206. pants un [Muitas kodeksa īstenošanas noteikumu] 520–2. pants

12. Ja preces ir iznīcinātas vai neglābjami zudušas (zādzība, ugunsgrēks, plūdi u.c.), to likumīgajam turētājam ir jāiesniedz pierādījumi par iznīcināto vai zudušo [preču] apjomu.

[..].

14. Nodokļus un maksājumus iekasē par zudušo preču daudzumu, ja vien to likumīgais turētājs neiesniedz pierādījumus, ka runa ir par neparedzētiem vai nepārvaramas varas apstākļiem.

[..]

C) Atbrīvojumi no nodokļiem un maksājumiem

[..]

Neparedzēti vai nepārvaramas varas apstākļi

[Muitas kodeksa] 203. un 206. pants un [Muitas kodeksa īstenošanas noteikumu] 862. pants

1. Persona, kas nodevusi preces glabāšanā muitas noliktavā, uzskatot, ka viņa ir nepārvaramas varas apstākļu upuris, var vērsties *Bureau de contrôle* [Kontroles aģentūrā] ar rakstisku pieteikumu par atbrīvojumu no nodokļiem un maksājumiem par iznīcinātajām vai zudušajām precēm, pievienojot visus dokumentālos un faktiskos pierādījumus [..].

[..]

4. Tomēr ir jānorāda, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru [1983. gada 5. oktobra spriedums apvienotajās lietās 186/82 un 187/82 *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* (*Recueil*, 2951. lpp.)] preču, par kurām ir jāmaksā muitas nodoklis, nelikumīga izņemšana, ko izdarījušas trešās personas, pat neesot nodokļa maksātāja kļūdai, neizbeidz tā maksāšanas pienākumu. Tādējādi zādzība nav uzskatāma par nepārvaramas varas apstākļiem un neizraisa muitas nodokļa dzēšanu.

[..]”

Pamattiesvedība un prejudiciālie jautājumi

- 14 Pēc bruņotas laupīšanas ar prettiesisku personu sagrābšanu 2007. gada 6. oktobrī, kuras laikā tika nozagti juvelierizstrādājumi, kas bija tikuši nodoti glabāšanā muitas noliktavā, muitas administrācija ar 2007. gada 16. novembra rīkojumu par nodokļu piedziņu lūdza *Harry Winston* samaksāt minētajām precēm piemērojamos muitas nodokļus un PVN. *Harry Winston* pēc tās administratīvā sūdzības noraidīšanas vērsās muitas administrācijā ar lūgumu atcelt šo rīkojumu.
- 15 Ar 2009. gada 3. jūnija spriedumu *Tribunal d'instance du 10^e arrondissement de Paris* [Parīzes X iecirkņa pirmās instances tiesa] attiecībā uz PVN atcēla rīkojumu par nodokļu piedziņu attiecībā uz PVN un saistībā ar muitas nodokli apturēja tiesvedību, līdz Tiesa izlems par abiem prejudiciālajiem jautājumiem saistībā ar Muitas kodeksa 206. panta interpretāciju.
- 16 Muitas iestāde par šo spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību.
- 17 Ar 2010. gada 7. decembra spriedumu Apelācijas tiesa, pirmkārt, atstāja negrozītu *Tribunal d'instance du 10^e arrondissement de Paris* spriedumu, ar kuru atcelts rīkojums par nodokļu piedziņu attiecībā uz PVN, un, otrkārt, grozīja spriedumu attiecībā uz muitas parādu.
- 18 Attiecībā uz muitas nodokļiem apelācijas tiesa, pamatojoties uz 2002. gada 29. maija *Bulletin officiel des douanes* Nr. 6551, norādīja, ka Francijas valsts iestādes preču zādzību pielīdzina to iznīcināšanai vai neglābjamam zudumam Muitas kodeksa 206. panta izpratnē un ka šī pati doktrīna paredz nodokļu maksātājam nodokļu atbrīvojumu, ja viņš pierāda, ka neglājamo zudumu, konkrētajā gadījumā – zādzību, izraisījuši nepārvaramas varas apstākļi.
- 19 Apelācijas tiesa tādejādi norādīja, ka *Harry Winston* varēja uzskatīt, ka, balstoties uz tiesiskās paļāvības principu, tai šajā lietā nav jāmaksā muitas nodokļi, ja vien tiek pierādīts, ka šo zādzību izraisījuši nepārvaramas varas apstākļi. Šajā ziņā apelācijas tiesa norādīja, ka, tā kā konkrētā bruņotā laupīšana savas neželības un kriminoloģisko iezīmju dēļ bija neparedzama un nenovēršama, tā atbilst nepārvaramas varas nosacījumiem un radīja preces neglābjamu zudumu.
- 20 Attiecībā uz PVN apelācijas tiesa uzskatīja, ka Tiesa 2005. gada 14. jūlija spriedumā lietā C-435/03 *British American Tobacco* un *Newman Shipping* (Krājums, I-7077. lpp.) ir norādījusi, ka preču zādzība nav “preču piegāde par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta izpratnē un tāpat to nevar aplikt ar PVN.
- 21 Muitas iestāde iesniedza kasācijas sūdzību. Tā pārmeta apelācijas tiesai, pirmkārt, ka tā nav noskaidrojusi, kā tai tika lūgts, vai Tiesa savā iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* ir nospriedusi, ka preču, par kurām jāmaksā muitas nodoklis, zādzība neizbeidza tās nodokļu maksāšanas pienākumu un, otrkārt, ka attiecībā uz PVN tā ir lēmusi, balstoties uz iepriekš minēto spriedumu lietā *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, lai gan šajā lietā nodokļa iekasējamības gadījums nav “preču piegāde par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, bet gan šīs direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktā minētais “imports”.
- 22 Kasācijas tiesa uzsver, ka ar iepriekš minēto spriedumu apvienotajās lietās *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* ieviestie divi jauni elementi neļauj ar pārliecību secināt, ka šis spriedums vienmēr ir raksturīgs pozitīvajām tiesībām. Pirmkārt, 1992. gadā pieņemtajā Muitas kodeksā nav pārņemta iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* paredzētā Direktīvas 79/623 preambulas devītā apsvēruma prasība, kas muitas nodokļu parāda dzēšanu pakārtoja konstatētajam vai prezumētajam apstāklim, ka preces pēc to zādzības nav nokļuvušas ekonomiskajā aprītē. Otrkārt, Tiesa savā iepriekš minētajā spriedumā lietā *British American Tobacco* un *Newman Shipping* nosprieda, ka preču zādzība nav uzskatāma par “preču piegādi par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta izpratnē un tāpat to nevar aplikt ar PVN.

23 Šādos apstākļos Kasācijas tiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

- “1) Vai [Muitas kodeksa] 206. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kurām piemērota procedūra glabāšanai muitas noliktavā, zādzība, kas notikusi tādos apstākļos kā šajā lietā, ir uzskatāma par preču neglābjamu zudumu un nepārvaramas varas apstākli tādējādi, ka šādā gadījumā nekāds ievedmuitas parāds nav uzskatāms par radušos?
- 2) Vai saskaņā ar [PVN direktīvas] 71. pantu preču, kas nodotas glabāšanai muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par nodokļa iekasējamības gadījumu un vai nodoklis kļūst iekasējams?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

- 24 Vispirms ir jānorāda, ka, pat ja formāli iesniedzējtiesa ir ierobežojusi savu jautājumu vienīgi ar Muitas kodeksa 206. panta interpretāciju, šāds apstāklis nav šķērslis, lai Tiesa tai sniegtu visu to Savienības tiesību elementu interpretāciju, kas tai var būt noderīgi, izspriežot iztiesājamo lietu, neatkarīgi no tā, vai šī tiesa minēto jautājumu formulējumā uz tiem atsaukusies. Proti, atbilde uz uzdotajiem jautājumiem ir sniedzama, ņemot vērā visas EK līguma un atvasināto tiesību normas, kurām var būt nozīme saistībā ar izvirzīto problemātiku (šajā ziņā skat. 2012. gada 26. aprīļa spriedumu apvienotajās lietās C-578/10 līdz C-580/10 *van Putten* u.c., 23. un 24. punkts, kā arī tajos minētā judikatūra).
- 25 Netiek apstrīdēts, ka Muitas kodeksa 206. pantam situācijās, kas ietilpst šī kodeksa 202. panta un 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta piemērošanas jomās, principā bija jārada muitas nodokļu parāds, izņemot, atkāpjoties no šiem pantiem, šāda parāda rašanos gadījumā, kad ieinteresētā persona iesniedz pierādījumus, ka šo pienākumu neizpildi izraisījis preču bojāeja vai neglābjams zudums no pašu preču rakstura atkarīga iemesla dēļ vai neparedzētu vai nepārvaramas varas apstākļu, vai arī muitas iestāžu atļaujas rezultātā. No minētā izriet, ka Muitas kodeksa 206. pantu var piemērot vienīgi situācijās, kad muitas parāds var rasties, pamatojoties uz šī kodeksa 202. un 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu.
- 26 Muitas kodeksa 202. pants attiecas uz muitas parāda rašanos situācijās, kad preces pretlikumīgi ievestas Eiropas Savienības muitas teritorijā, kas neatbilst pamatlīnijas faktiskajiem apstākļiem.
- 27 Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts vēl jo vairāk nav piemērojams šajā lietā, jo ir jānorāda, ka tas reglamentē ievedmuitas parāda rašanos, ja netiek izpildīts kāds no pienākumiem, ko uzliek tā muitas procedūra, kas piemērota attiecībā uz ievedmuitas nodoklim pakļaujamām precēm, citos gadījumos, kas nav minēti šī kodeksa 203. pantā. Proti, Muitas kodeksa 203. un 204. pantam ir atšķirīgas piemērošanas jomas, no kuriem pirmā ietver rīcību, kuras rezultātā preces ir nelikumīgi izņemtas no muitas uzraudzības, un otrās priekšmets ir pienākumu un nosacījumu saistībā ar dažādām muitas procedūrām neizpilde.
- 28 Lai noteiktu, kurš no šiem abiem pantiem ir ievedmuitas parāda rašanās pamatā, prioritāri ir jāizvērtē, vai konkrētie faktiskie apstākļi ir uzskatāmi par nelikumīgu izņemšanu no muitas uzraudzības Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta izpratnē. Vienīgi, ja atbilde uz šo jautājumu ir noraidoša, var piemērot Muitas kodeksa 204. pantu (skat. 2004. gada 12. februāra spriedumu lietā C-337/01 *Hamann International, Recueil*, I-1791. lpp., 30. punkts).
- 29 It īpaši attiecībā uz Muitas kodeksa 203. panta 1. punktā ietverto nelikumīgas izņemšanas no muitas uzraudzības jēdzienu ir jāatgādina, ka saskaņā ar Tiesas judikatūru šis jēdziens ir jāsaprot tā, ka tas ietver jebkādu darbību un bezdarbību, kuras rezultātā kaut uz īsu brīdi kompetentām muitas iestādēm ir liegta piekļuve muitas uzraudzībai pakļautajām precēm un traucēta muitu reglamentējošajos tiesību

- aktos paredzētās kontroles veikšana (2002. gada 11. jūlija spriedums lietā C-371/99 *Liberexim, Recueil*, I-6227. lpp., 55. punkts un tajā minētā judikatūra; 2004. gada 29. aprīļa spriedums lietā C-222/01 *British American Tobacco, Recueil*, I-4683. lpp., 47. punkts un tajā minētā judikatūra, kā arī 2005. gada 20. janvāra spriedums lietā C-300/03 *Honeywell Aerospace*, Krājums, I-689. lpp., 19. punkts).
- 30 Tā tas ir tādā gadījumā kā pamatlietā, kad preces, kurām bija piemērots neuzlikšanas režīms, ir nozagtas (skat. 2005. gada 15. septembra spriedumu lietā C-140/04 *United Antwerp Maritime Agencies un Seaport Terminals, Recueil*, I-8245. lpp., 31. punkts).
- 31 Tostarp muitas parāda rašanos šādos apstākļos pamato tas, ka preces, kas fiziski atrodas kādā Savienības muitas noliktavā, tiktu apliktas ar muitas nodokli, ja uz tām neattiektos neuzlikšanas režīms, proti, glabāšana muitas noliktavā. Līdz ar to muitas noliktavā notikušas zādzības rezultātā šīs preces ir izvestas no muitas noliktavas, tās nemuitojot. Tiesas izraudzītā prezumpcija tās iepriekš minētajā spriedumā apvienotajās lietās *Esercizio Magazzini Generali un Mellina Agosta*, saskaņā ar kuru zādzības gadījumā prece nonāk Savienības ekonomiskajā aprītē, ir piemērojama arī [šajā gadījumā], lai arī Muitas kodeksā vairs nav ietverts minētajā spriedumā norādītais Direktīvas 79/623 preambulas devītā apsvēruma formulējums.
- 32 Katrā ziņā Muitas kodeksa 206. pants redakcijā, kas izriet no šī sprieduma 25. punkta, neļauj izslēgt muitas nodokļu parāda rašanos preces neglābjama zuduma gadījumā nepārvaramas varas apstākļu dēļ, kad preces nelikumīgi ir izņemtas no minētā kodeksa 203. panta 1. punktā paredzētās muitas uzraudzības.
- 33 No šiem apsvērumiem izriet, ka preču zādzība, kas notikusi tādos apstākļos kā pamatlietā, rada ievadmuitas parādu, piemērojot Muitas kodeksa 203. panta 1. punktu, un ka, ņemot vērā šī sprieduma 28. punktā minēto, preču, kuras, kā tas ir pamatlietā, nodotas glabāšanā muitas noliktavā, zādzība neietilpst šī paša kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunktā.
- 34 Šajos apstākļos, tā kā šajā pamatlietā nav jāpiemēro Muitas kodeksa 202. pants un 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts, nav jāveic 206. panta interpretācija, kurš ir piemērojams vienīgi gadījumos, kad muitas parāds var rasties atbilstoši šīm tiesību normām.
- 35 Attiecībā uz Francijas valdības izvirzīto argumentu, ar kuru Tiesu aicina ņemt vērā Muitas kodeksa 233. panta c) punktu, ir jānorāda, ka *Harry Winston* un Eiropas Komisija tiesas sēdē pamatoti norādīja, ka šī tiesību norma ir piemērojama vienīgi attiecībā uz tādai muitas procedūrai deklarētām precēm, kas uzliek pienākumu maksāt nodokli, un ka tiktāl, ciktāl preču glabāšana muitas noliktavā ir uzskatāma par nepiemērošanas režīmu, tas neatbilst šim nosacījumam. Līdz ar to šajā lietā nav jāizvērtē Muitas kodeksa 233. panta c) punktā paredzētā muitas parāda dzēšanas iespēja.
- 36 Ņemot vērā iepriekš minēto, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 203. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kurām piemērojama procedūra glabāšanai muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par minēto preču nelikumīgu izņemšanu šīs tiesību normas izpratnē, kas rada ievadmuitas parādu, un ka šī kodeksa 206. pants var tikt piemērots vienīgi gadījumos, kad muitas parāds var rasties, piemērojot minētā kodeksa 202. pantu un 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

Par otro jautājumu

- 37 Ar otro jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā Tiesai, vai PVN direktīvas 71. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kas tikušas nodotas glabāšanā muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par nodokļa iekasējamības gadījumu un vai PVN kļūst iekasējams.

- 38 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka iesniedzējtiesa uzskata, ka nodokļa iekasējamības gadījums un šī nodokļa iekasējamība pamatlietā iestājas vienīgi brīdī, kad preces vairs neatrodas glabāšanā muitas noliktavā, piemērojot PVN direktīvas 71. panta 1. punkta pirmo daļu.
- 39 Tomēr, kā tostarp izriet no rakstveida apsvērumiem, ko Tiesai iesniegušas vairākas dalībvalstis un Komisija, šajā lietā ir jāpiemēro PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrā daļa, saskaņā ar kuru nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski iestājas šo nodokļu iekasējamības gadījums un šie nodokļi kļūst iekasējami.
- 40 PVN direktīvas 70. pantā ir noteikts princips, ka nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad preces faktiski tiek importētas. Tāpat arī PVN direktīvas 71. panta 1. punktā, it īpaši tā pirmajā daļā, ir paredzēts, ka, ja preces, ievadot tās Savienībā, tiek nodotas glabāšanā muitas noliktavā, tad nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams vienīgi tad, kad uz precēm vairs neattiecas šis pasākums. Tomēr šī panta otrajā daļā ir reglamentēta īpaša situācija, kurā attiecībā uz importētajām precēm, kurām uzliek muitas nodevu, lauksaimniecības nodokļus vai līdzvērtīgas nozīmes maksas, kas paredzētas kopējā politikā, nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski iestājas šo nodokļu iekasējamības gadījums un šie nodokļi kļūst iekasējami.
- 41 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka PVN ievestajām precēm un muitas nodokļiem ir līdzīgas galvenās pazīmes tiktāl, ciktāl tie rodas saistībā ar preču ievešanu Savienībā un vēlāku laišanu dalībvalstu ekonomiskajā aprītē. Šo paralēlismu tostarp apstiprina tas, ka PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrā daļa ļauj dalībvalstīm saistīt PVN ievestajām precēm iekasējamības gadījumu un tā iekasējamību ar muitas nodokļu iekasējamības gadījumu un iekasējamību (skat. it īpaši 1990. gada 6. decembra spriedumu lietā C-343/89 *Witzemann, Recueil*, I-4477. lpp., 18. punkts, kā arī 2010. gada 29. aprīļa spriedumu lietā C-230/08 *Dansk Transport og Logistik*, Krājums, I-3799. lpp., 90. un 91. punkts).
- 42 Tādā lietā kā pamatlieta tiktāl, ciktāl atbilstoši Muitas kodeksa 203. pantam muitas parāds rodas preču, kuras tiek glabātas muitas noliktavā, nelikumīgas izņemšanas no muitas uzraudzības brīdī, proti, minēto preču zādzības brīdī, ir jāsecina, ka PVN kļūst iekasējams tajā pašā brīdī, piemērojot PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otro daļu.
- 43 Iepriekš minētais spriedums lietā *British American Tobacco* un *Newman Shipping* neliek apšaubīt šādu atbildi. Proti, lai arī lietā, kurā pasludināts šis spriedums, izvērtētais iekasējamības gadījums bija preču piegāde par atlīdzību, pamatlietā muitas iestādes piemērotais iekasējamības gadījums ir preču imports. Tādējādi Tiesas sniegtā atbilde iepriekš minētajā spriedumā lietā *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, saskaņā ar kuru preču zādzība nevar tikt uzskatīta par preču piegādi par atlīdzību un tā tad to nevar aplikēt ar PVN, nevar tikt attiecināta uz apstākļiem šajā lietā.
- 44 Proti, pamatlietā varēja identificēt ar nodokli apliekamo summu, jo preču imports ir uzskatāms par PVN iekasējamības gadījumu. Preču zādzība radīja muitas parādu ievestajām precēm, un muitas nodokļu iekasējamība automātiski izraisīja PVN iekasējamību.
- 45 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kas bija nodotas glabāšanai muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par PVN iekasējamības gadījumu, un PVN kļūst iekasējams.

Par tiesāšanās izdevumiem

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

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, kas grozīta ar Padomes 2006. gada 20. novembra Regulu (EK) Nr. 1791/2006, 203. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kurām piemērota procedūra glabāšanai muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par minēto preču nelikumīgu izņemšanu šīs tiesību normas izpratnē, kas rada ievadmuitas parādu. Minētās regulas 206. pants var tikt piemērots vienīgi gadījumos, kad muitas parāds var rasties, piemērojot šīs pašas regulas 202. pantu un 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu;**
- 2) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 71. panta 1. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kas bija tikušas nodotas glabāšanai muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par pievienotās vērtības nodokļa iekasējamības gadījumu un tas kļūst iekasējams.**

[Paraksti]