



## Judikatūras krājums

TIESAS SPRIEDUMS (astotā palāta)

2017. gada 18. maijā \*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu — Kopienas Muitas kodekss — Regula (EEK) Nr. 2913/92 — 94. panta 1. punkts un 96. pants — Kopienas ārējā tranzīta procedūra — Principāla atbildība — 203. un 204. pants un 206. panta 1. punkts — Muitas parāda rašanās — Izņemšana no muitas uzraudzības — Viena no pienākumiem, kas izriet no muitas procedūras izmantošanas, neizpilde — Preču pilnīga bojāeja vai neglābjams zudums preču faktiskā rakstura, neparedzamu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ — 213. pants — Muitas parāda solidāra samaksa — Direktīva 2006/112/EK — Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) — 2. panta 1. punkts, kā arī 70. un 71. pants — Nodokļa iekasējamības gadījums un nodokļa iekasējamība — 201., 202. un 205. pants — Personas, kurām ir jāsamaksā nodoklis — Galamērķa muitas iestādes konstatēts kravas iztrūkums — Neatbilstoši noslēgta vai bojāta vagona cisternas apakšējā noliešanas ierīce

Lieta C-154/16

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Latvija) iesniedza ar lēmumu, kas pieņemts 2016. gada 9. martā un kas Tiesā reģistrēts 2016. gada 15. martā, tiesvedībā

**VAS “Latvijas dzelzceļš”**

pret

**Valsts ieņēmumu dienestu.**

TIESA (astotā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs M. Vilaras [*M. Vilaras*], tiesneši M. Safjans [*M. Safjan*] (referents) un D. Švābi [*D. Šváby*],

ģenerāladvokāts M. Kampos Sančess-Bordona [*M. Campos Sánchez-Bordona*],

sekretārs A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

— Latvijas valdības vārdā – G. Bambāne un D. Pelše, kā arī I. Kalniņš, pārstāvji,

— Eiropas Komisijas vārdā – L. Grönfeldt, kā arī M. Wasmeier un A. Sauka, pārstāvji,

\* Tiesvedības valoda – latviešu.

ņemot vērā pēc ģenerālvokāta uzklaušanās 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 1992, L 302, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2005. gada 13. aprīļa Regulu (EK) Nr. 648/2005 (OV 2005, L 117, 13. lpp.; turpmāk tekstā – “Muitas kodekss”), 94. panta 1. punkta, 96., 203. un 204. panta, 206. panta 1. punkta, kā arī 213. panta interpretāciju un par Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 2. panta 1. punkta d) apakšpunkta, kā arī 70., 71., 201., 202. un 205. panta interpretāciju.
- 2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp VAS “Latvijas Dzelzceļš” (turpmāk tekstā – “LDz”) – valsts akciju sabiedrību, kas rīkojas kā princips Muitas kodeksa izpratnē, un Valsts ieņēmumu dienestu (turpmāk tekstā – “VID”) par muitas parāda un pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk tekstā – “PVN”) par preču ieviešanu samaksu.

### Atbilstošās tiesību normas

#### *Savienības tiesības*

##### *Muitas kodekss*

- 3 Atbilstoši Muitas kodeksa 4. panta 9., 10., 12.–14., 19. un 21. punktam:

“Šajā Kodeksā terminiem ir šāda nozīme:

[..]

9. “Muitas parāds” nozīmē personas pienākumu samaksāt ievedmuitas nodokļu summu (ievedmuitas parāds) [..], kas piemērojams atsevišķām precēm saskaņā ar spēkā esošajiem Kopienas noteikumiem.

10. “Ievedmuitas nodokļi” nozīmē:

— muitas nodokļus un muitas nodokļiem līdzvērtīgus maksājumus, kas jāmaksā, preces ievēdot,

[..]

[..]

12. “Parādnieks” nozīmē jebkuru personu, kam ir saistība samaksāt muitas parādu.

13. “Muitas dienestu uzraudzība” nozīmē šo dienestu vispārējo darbību, lai nodrošinātu, ka tiek ievēroti muitas noteikumi un – attiecīgos gadījumos – citi noteikumi, kas piemērojami precēm muitas uzraudzībā.

14. “Muitas kontrole” ir īpašas darbības, ko muitas dienesti veic, lai nodrošinātu to, ka pareizi piemēro muitas noteikumus un citus tiesību aktus, kas attiecas uz tādu preču ievēšanu, izvešanu, tranzītu, pārvietošanu un galapatēriņu, kuras pārvietotas starp Kopienas muitas teritoriju un trešām valstīm, un uz precēm, kam nav Kopienas preču statusa; tādas darbības var ietvert preču pārbaudi, deklarācijas datu un elektronisku vai rakstisku dokumentu esamības un autentiskuma kontroli, uzņēmumu grāmatvedības un citu uzskaites datu pārbaudi, transportlīdzekļu apskati, personu nestas vai vestas bagāžas un citu mantu pārbaudi un administratīvas izziņas un līdzīgu darbību veikšanu.

[..]

19. “Preču uzrādīšana muitai” nozīmē paziņošanu noteiktā kārtībā muitas dienestiem par preču nogādāšanu muitas iestādē vai citā muitas dienestu paredzētā vai akceptētā vietā.

[..]

21. “Procedūras izmantotājs” nozīmē personu, kuras uzdevumā ir aizpildīta muitas deklarācija, vai personu, uz kuru ir pārgājušas iepriekš minētās personas tiesības un pienākumi attiecībā uz muitas procedūru.”

4 Šī kodeksa 37. pantā ir paredzēts:

“1. Preces, kas ievestas Kopienas muitas teritorijā, no to ievēšanas brīža atrodas muitas uzraudzībā. Tās var pakļaut muitas dienestu kontrolei saskaņā ar spēkā esošajiem noteikumiem.

2. Tām ir jāpaliek šādā uzraudzībā tik ilgi, cik vajadzīgs, lai noteiktu to statusu muitā, ja tas vajadzīgs, un, neskarot 82. panta 1. punktu, ārpuskopienas preču gadījumā – līdz to muitas statuss tiek nomainīts, tās nonāk brīvajā zonā vai brīvajā noliktavā vai tās ir atkal izvestas vai iznīcinātas saskaņā ar 182. pantu.”

5 Šī kodeksa 38. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“Kopienas muitas teritorijā ievestās preces pavada persona, kas tās nevilcinoties nogādā Kopienā pa muitas dienestu noteiktu maršrutu saskaņā ar šo dienestu norādījumiem, ja tādi ir doti:

a) muitas iestāžu norādītā muitas iestādē vai jebkurā citā šo dienestu norādītā vai atļautā vietā.”

6 Šī paša kodeksa 40. pants ir formulēts šādi:

“Preces, kas nonāk Kopienas muitas teritorijā, muitai uzrāda persona, kas ievēd preces šajā teritorijā, vai attiecīgi tā persona, kura uzņemas atbildību par preču pārvadāšanu pēc ievēšanas [..].”

7 Muitas kodeksa 59. panta 2. punktā ir noteikts:

“Kopienas preces, kuras ir deklarētas izvešanai, izvešanai pārstrādei, tranzītam vai ievēšanai muitas noliktavā, ir pakļautas muitas uzraudzībai no muitas deklarācijas pieņemšanas brīža līdz brīdim, kad tās atstāj Kopienas muitas teritoriju vai tiek iznīcinātas vai kad muitas deklarācija tiek atzīta par nederīgu.”

8 Šā kodeksa 91. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir paredzēts:

“Ārējā tranzīta procedūra atļauj Kopienas muitas teritorijā pārvietot no viena punkta uz otru:

a) ārpuskopienas preces, neattiecinot uz tām ievedmuitas nodokļus un citus maksājumus vai tirdzniecības politikas pasākumus.”

9 Atbilstoši minētā kodeksa 92. pantam:

“1. Ārējā tranzīta procedūra beidzas un tranzīta dokumentu turētāja [procedūras izmantotāja] pienākumi ir izpildīti, kad preces, uz kurām procedūra attiecas, un vajadzīgie dokumenti ir uzrādīti galamērķa muitas iestādē saskaņā ar attiecīgās procedūras noteikumiem.

2. Muitas dienesti izbeidz procedūru, ja tās [tie], pamatojoties uz nosūtītāja muitas iestādē un galamērķa muitas iestādē pieejamo datu salīdzinājumu, var konstatēt, ka procedūra ir beigusies pareizi.”

10 Šī paša kodeksa 94. panta 1. punktā ir noteikts:

“Principāls sniedz galvojumu, lai nodrošinātu muitas parāda vai citu maksājumu samaksu, kuri var rasties sakarā ar precēm.”

11 Atbilstoši Muitas kodeksa 96. pantam:

“1. Kopienas ārējā tranzīta procedūras izmantotājs ir galvenais atbildīgais. Viņš ir atbildīgs:

a) par preču neskartu nogādāšanu galamērķa muitas iestādē noliktajā termiņā, pienācīgi izpildot muitas dienestu noteiktos identifikācijas nodrošināšanas pasākumus;

b) par Kopienas tranzīta procedūras noteikumu ievērošanu.

2. Neatkarīgi no 1. punktā minētajiem galvenā atbildīgā pienākumiem preču pārvadātājam vai saņēmējam, kurš pieņem preces un zina, ka preces tiek pārvietotas Kopienas tranzītā, tāpat ir pienākums preces neskartas nogādāt saņēmēja muitas iestādē noliktajā termiņā, pienācīgi izpildot muitas dienestu noteiktos identifikācijas nodrošināšanas pasākumus.”

12 Minētā kodeksa 202. panta 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“Ievedmuitas parāds rodas:

a) pretlikumīgi Kopienas muitas teritorijā ievedot ar ievedmuitas nodokli apliekamās preces

[..].”

13 Šī paša 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,

un

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

14 Atbilstoši Muitas kodeksa 204. pantam:

“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

[..]

gadījumos, kas nav minēti 203. pantā, ja vien netiek konstatēts, ka neizpildīšana nav būtiski iespaidojusi attiecīgās pagaidu glabāšanas vai muitas procedūras pareizu norisi.

2. Muitas parāds rodas vai nu brīdī, kad pienākums, kura neizpildīšana rada muitas parādu, netiek vairs pildīts, vai brīdī, kad preces tiek nodotas attiecīgajā muitas procedūrā, ja pēcāk tiek konstatēts, ka faktiski nav bijis izpildīts kāds nosacījums, kas regulē preču nodošanu attiecīgajā procedūrā ar pazeminātas ievedmuitas nodokļa likmes vai nulles likmes piemērošanu sakarā ar preču galapatēriņu.

3. Parādnieks ir persona, kam atkarībā no apstākļiem vai nu jāpilda pienākumi, ko uzliek ievedmuitas nodoklim pakļaujamo preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras izmantošana, kurā tās nodotas, vai arī jāievēro nosacījumi preču nodošanai šajā procedūrā.”

15 Šā kodeksa 206. panta 1. punktā ir noteikts:

“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 nederīgas turpmākai izmantošanai.”

16 Atbilstoši minētā kodeksa 213. pantam:

“Ja par viena muitas parāda samaksu atbild vairākas personas, tās par šo parādu atbild solidāri un atsevišķi.”

*Regula (EEK) Nr. 2454/93*

17 Komisijas 1993. gada 2. jūlija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka īstenošanas noteikumus Regulai Nr. 2913/92 (OV 1993, L 253, 1. lpp.) un kas grozīta ar Komisijas 2009. gada 30. aprīļa Regulu (EK) Nr. 414/2009 (OV 2009, L 125, 6. lpp.), 360. panta 1. punktā noteikts:

“Pārvadātājam jāveic vajadzīgie ieraksti tranzīta pavaddokumentā – tranzīta/drošības pavaddokumentā – un tas kopā ar sūtījumu jāuzrāda tās dalībvalsts muitas dienestiem, kuras teritorijā atrodas transportlīdzeklis:

[..]

e) ja noticis starpgadījums, neparedzēts gadījums vai nelaimes gadījums, kas var ietekmēt principāla vai pārvadātāja spēju pildīt savas saistības.”

*PVN direktīva*

18 Atbilstoši PVN direktīvas 2. panta 1. punktam:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

d) preču importam.”

19 Šīs direktīvas 60. pantā ir noteikts:

“Preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā preces atrodas, kad tās tiek ievestas Kopienā.”

20 Minētās direktīvas 61. panta pirmajā daļā ir noteikts:

“Atkāpjoties no 60. panta, ja uz precēm, kuras importē Kopienā un kuras nav brīvā apgrozībā, attiecas kāds no 156. pantā minētajiem režīmiem vai gadījumiem, vai arī pagaidu importa režīms ar pilnīgu atbrīvošanu no importa nodevas vai ārējā tranzīta pasākums, tad šādu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā uz tām beidz atteikties šie režīmi vai gadījumi.”

21 Saskaņā ar šīs pašas direktīvas 70. pantu:

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

22 PVN direktīvas 71. pantā ir noteikts:

“1. Ja, ievēdot tās Kopienā, precēm piemēro [..] 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 iekasējamas.

2. Ja importētām 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.”

23 Atbilstoši šīs direktīvas 201. pantam:

“Importējot preces, par PVN maksā persona vai personas, kuras importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgām.”

24 Minētās direktīvas 202. pantā ir paredzēts:

“PVN maksā persona, kura izraisa tādus apstākļus, ka uz precēm vairs neattiecas 156., 157., 158., 160. un 161. pantā norādītā kārtība vai gadījumi.”

25 Šīs pašas direktīvas 205. pants ir formulēts šādi:

“Šīs direktīvas 193. līdz 200. pantā un 202., 203. un 204. pantā minētajos gadījumos dalībvalstis var paredzēt, ka par PVN nomaksu ir solidāri atbildīga kāda cita persona, nevis par PVN nomaksu atbildīgā persona.”

### ***Latvijas tiesības***

26 1995. gada 9. marta likuma “Par pievienotās vērtības nodokli” (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, Nr. 49), kas bija spēkā līdz 2012. gada 31. decembrim, 2. panta 2.<sup>2</sup>daļā bija noteikts:

“Ar nodokli apliek jebkuru preču importu, ja šajā likumā nav noteikts citādi.”

27 Šā likuma 12. panta 2. punktā bija noteikts:

“Ja preces tiek ievestas iekšzemē, nodokli maksā jebkura persona, izlaižot preces brīvam apgrozījumam. Nodoklis par preču importu kļūst iekasējams tajā brīdī, kad kļūst iekasējams muitas nodoklis [...]”

### **Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi**

28 No lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka 2011. gada 25. februārī LDz, rikojojies kā principāls, uzsāka Kopienas ārējā tranzīta procedūru Muitas kodeksa 91. panta izpratnē vagonu–cisternu grupai, noformējot dzelzceļa pavadzīmi. Tranzīta krava, proti, šķīdinātājs tās pārvadātājam – “Baltijas Tranzīta Servisam” – bija jānogādā galamērķa muitas iestādē, šajā gadījumā – Ventspils (Latvija) ostas muitas kontroles punktā.

29 Vienai no vagonu cisternām pārvadājuma laikā Latvijas teritorijā tika konstatēta sūce no apakšējās noliešanas ierīces. 2011. gada 28. februārī un 1. martā tika sastādīti vispārējā parauga akti, proti, kontrolpārbaudes akts un vagona tehniskā stāvokļa akts par attiecīgās cisternas defektiem un veiktajiem avārijas novēršanas pasākumiem. Arī 2011. gada 1. martā sastādītajā komercaktā norādīts, ka attiecīgajā vagona cisternā trūkst 2448 kilogramu (kg) kravas.

- 30 2011. gada 10. martā galamērķa muitas iestāde konstatēja 2448 kg kravas iztrūkumu sakarā ar to, ka vagona–cisternas apakšējā noliešanas ierīce nav bijusi atbilstoši noslēgta vai ir bijusi bojāta. Tā kā galamērķa muitas iestādei netika iesniegts dokuments par iztrūkstošās kravas uzrādīšanu un Kopienas ārējā tranzīta procedūras pabeigšanu bez neatbilstībām, kā arī netika iesniegti pierādījumi, ka kravas iztrūkums būtu radies kravas nosūtītāja veikto darbību rezultātā, VID aprēķināja LDz muitas nodokļa parādu LVL 63,26 (aptuveni EUR 90,01) apmērā un PVN parādu LVL 228,02 (aptuveni EUR 324,44) apmērā. LDz šo lēmumu pārsūdzēja. VID ģenerāldirektors ar 2011. gada 16. septembra lēmumu to atstāja negrozītu.
- 31 LDz vērsās administratīvajā rajona tiesā (Latvija), lūdzot atcelt šo pēdējo lēmumu, norādot, ka šajā gadījumā par muitas parādu var būt solidāri atbildīgas vairākas personas, it īpaši –personas, kas ir atbildīgas par pārvaldījuma tehnisko izpildījumu un komercakta pareizu sastādīšanu. Turklāt LDz norādīja, ka VID nav ņēmis vērā, ka preču iztrūkuma iemesls ir preču bojāeja vai neglābjams zudums preču faktiskā rakstura, neparedzamu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ.
- 32 Ar 2013. gada 6. augusta spriedumu šī tiesa noraidīja LDz pieteikumu.
- 33 Ar 2014. gada 8. decembra spriedumu Administratīvā apgabaltiesa (Latvija) noraidīja LDz apelācijas sūdzību par pirmās instances tiesas spriedumu.
- 34 Izskatot LDz iesniegto kasācijas sūdzību, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Latvija) visupirms pauž šaubas par to, vai VID un zemāko instanču tiesas šajā lietā ir pamatoti piemērojuši Muitas kodeksa 203. panta 1. punktu par preču nelikumīgu izņemšanu no muitas uzraudzības. Šajā ziņā šī tiesa norāda, no vienas puses, ka VID uzskata, ka Komisijas Nodokļu un muitas savienības ģenerāldirektorāta 2009. gada 15. septembra “Tranzīta rokasgrāmatas” (Darba dokuments Taxud/2033/2088 – LV Rev.4) 2.2. punkts ir piemērojams visos gadījumos, kad galamērķa muitas iestādē tiek konstatēts preču iztrūkums, savukārt, no otras puses, LDz norāda uz aktiem, kuros fiksēta šķīdinātāja noplūde no cisternas tehnisku iemeslu dēļ, kā arī norādītas darbības, lai novērstu defektu.
- 35 Šajā kontekstā iesniedzējtiesa šaubās par to, vai tādos apstākļos kā pamatlietā nebūtu drīzāk jāpiemēro Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts, to skatot kopā ar šī kodeksa 206. panta 1. punktā ietvertu izņēmumu, kas ļautu neapbrēķināt ievadmuitas parādu, ja tiek pierādīta preču bojāeja pilnībā, kas izslēdz to nonākšanu Eiropas Savienības ekonomiskajā aprītē.
- 36 Turpinājumā šī tiesa atgādina, ka jautājums par atbrīvošanu no ievadmuitas nodokļa samaksas ir saistīts ar jautājumu par atbrīvošanu no PVN. Šajā ziņā tā balstās uz principu, saskaņā ar kuru, ja, piemērojot Muitas kodeksa normas, ievadmuita nebūtu jāaprēķina par tādām precēm, kuras Kopienas ārējā tranzīta procedūras laikā gājušas bojā un kuras tādējādi nav varējušas nonākt Savienības ekonomiskajā aprītē, tad nebūtu jāmaksā arī PVN.
- 37 Visbeidzot, šī tiesa norāda, ka, kaut arī no Muitas kodeksa 94. panta 1. punkta un 96. panta 1. punkta pietiekami skaidri izriet, ka principāls kā galvenais atbildīgais atbild par muitas parāda samaksu, un kaut arī Tiesa ir uzsvērusi principāla atbildības nozīmi Savienības un dalībvalstu finanšu interešu nodrošināšanā, joprojām ir šaubas par to, kāds tvērums ir kodeksa normām, kas paredz citu personu atbildību gan par pienākumu izpildi, kuri izriet no Kopienas ārējās tranzīta procedūras, gan par muitas parāda samaksu. Gan saskaņā ar šī kodeksa 203. pantu, gan piemērojot tā 204. pantu, personu loks, kam var rasties atbildība attiecīgās noplūdes dēļ, var ietvert ne tikai principālu.
- 38 Šādos apstākļos Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Latvija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:
- “1) Vai [Muitas kodeksa] 203. panta 1. punkts interpretējams tādējādi, ka tas ir piemērojams ikvienā gadījumā, kad ārējā tranzīta procedūras galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss preces daudzums, tostarp gadījumā, ja ir pienācīgi pierādīta preču bojāeja un neglābjams zudums?”



- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir noliedzoša, vai pienācīgi pierādīta preču bojāeja un līdz ar to apstākļi, ka ir izslēgta preču nonākšana dalībvalsts ekonomiskajā aprītē, var būt pamats [Muitas kodeksa] 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta un 206. panta piemērošanai, neaprēķinot muitas parādu par ārējā tranzīta procedūras laikā bojāgājušo preces daudzumu?
- 3) Ja [Muitas kodeksa] 203. panta 1. punkts, 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 206. pants interpretējami tādējādi, ka par ārējā tranzīta procedūras laikā bojāgājušo preces daudzumu tiek aprēķināti ievadmuitas nodokļi, vai [PVN direktīvas] 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts, 70. un 71. pants ir interpretējami tādējādi, ka līdz ar ievadmuitas nodokļiem ir aprēķināms arī pievienotās vērtības nodoklis, pat ja ir izslēgta preču faktiskā nonākšana dalībvalsts ekonomiskajā aprītē?
- 4) Vai [Muitas kodeksa] 96. pants ir interpretējams tādējādi, ka princips vienmēr ir atbildīgs par tāda muitas parāda samaksu, kas radies sakarā ar ārējā tranzīta procedūru, neatkarīgi no tā, vai pārvadātājs ir ievērojis tam 96. panta 2. punktā noteiktos pienākumus?
- 5) Vai [Muitas kodeksa] 94. panta 1. punkts, 96. panta 1. punkts un 213. pants ir interpretējami tādējādi, ka dalībvalsts muitas iestādei ir pienākums noteikt solidaritātes atbildību visām personām, kuras konkrētajā gadījumā līdz ar principālu atzīstamas par atbildīgām par muitas parādu atbilstoši [ši] kodeksa normām?
- 6) Ja atbilde uz iepriekšējo jautājumu ir apstiprinoša un ja dalībvalsts likumi [PVN] maksāšanas pienākumu par preču importu vispārīgi sasaista ar procedūru, kurā preces tiek izlaistas brīvam apgrozījumam, vai [PVN direktīvas] 201., 202. un 205. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalstij ir pienākums noteikt solidaritātes atbildību par [PVN] samaksu visām personām, kuras konkrētajā gadījumā atzīstamas par atbildīgām par muitas parādu atbilstoši [Muitas kodeksa] normām?
- 7) Ja atbilde uz piekto un/vai sesto jautājumu ir apstiprinoša, vai [Muitas kodeksa] 96. panta 1. punkts un 213. pants, kā arī [PVN direktīvas] 201., 202. un 205. pants ir interpretējami tādējādi, ka gadījumā, ja dalībvalsts muitas iestāde kļūdas dēļ nav kādai no atbildīgajām personām līdz ar principālu piemērojusi solidaritātes atbildību par muitas parādu, tas pats par sevi varētu būt pamats principāla atbrīvošanai no atbildības par muitas parādu?"

## Par prejudiciālajiem jautājumiem

### *Par pirmo jautājumu*

- 39 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Muitas kodeksa 203. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šī tiesību norma ir piemērojama ikvienā gadījumā, kad pienācīgi pierādītas preču daļas bojāejas un neglābjama zuduma dēļ galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss tādas preces daudzums, kurai piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra.
- 40 Šajā ziņā jāatgādina, ka saskaņā ar Muitas kodeksa 203. panta 1. punktu ievadmuitas parāds rodas, nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības ar ievadmuitas nodokli apliekamās preces.
- 41 Saskaņā ar Tiesas judikatūru ar Muitas kodeksa 203. panta 1. punktā ietvertu jēdzienu "preču nelikumīga izņemšana no muitas uzraudzības" ir saprotamas visas darbības un bezdarbība, kuru rezultātā kaut vai tikai īslaicīgi tiek traucēta kompetentās muitas iestādes piekļuve muitas uzraudzībā esošajām precēm un šī kodeksa 37. panta 1. punktā paredzētās pārbaudes veikšana (spriedumi, 2001. gada 1. februāris, *D. Wandel*, C-66/99, EU:C:2001:69, 47. punkts, kā arī 2014. gada 12. jūnijs, *SEK Zollagentur*, C-75/13, EU:C:2014:1759, 28. punkts un tajā minētā judikatūra).

- 42 Tādējādi preču izņemšana no muitas uzraudzības Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta izpratnē ir jebkāda muitas uzraudzībai pakļautu preču izņemšana – kuru nav atļāvusi kompetenta muitas iestāde – no noteiktās uzglabāšanas vietas, neatkarīgi no tā, vai tā notikusi ar nodomu vai bez tā, piemēram, zādzības gadījumā (šajā ziņā skat. spriedumus, 2001. gada 1. februāris, *D. Wandel*, C-66/99, EU:C:2001:69, 48. un 50. punkts; 2004. gada 12. februāris, *Hamann International*, C-337/01, EU:C:2004:90, 36. punkts, kā arī 2013. gada 11. jūlijs, *Harry Winston*, C-273/12, EU:C:2013:466, 30. un 33. punkts). Tiesa ir arī nospriedusi, ka prece, kura nodota pagaidu glabāšanā, ir jāuzskata par izņemtu no muitas uzraudzības, ja tā ir deklarēta Kopienas ārējā tranzīta procedūrā, taču to neizņem no glabāšanas un tā netiek nogādāta galamērķa muitas iestādē, kaut arī tai ir tikuši uzrādīti tranzīta dokumenti (spriedums, 2014. gada 12. jūnijs, *SEK Zollagentur*, C-75/13, EU:C:2014:1759, 33. punkts).
- 43 Šajā gadījumā no lūguma sniegt prejudiciālu nolēmumu izriet, ka galamērķa muitas iestāde konstatēja 2448 kg kravas, proti – šķīdinātāja, iztrūkumu sakarā ar to, ka vagona–cisternas apakšējā noliešanas ierīce nav bijusi atbilstoši noslēgta vai ir bijusi bojāta. Šajā ziņā iesniedzējtiesa uzskata, ka Administratīvā apgabaltiesa nav cik iespējams precīzi noteikusi šī kravas zuduma apstākļus.
- 44 Katrā ziņā iesniedzējtiesa aplūko preces bojāejas vai neglābjama zuduma hipotēzi.
- 45 Šajā ziņā atbilstoši Muitas kodeksa 37. panta 1. punktam preces, kas atrodas muitas uzraudzībā, var pakļaut muitas dienestu kontrolei.
- 46 Saskaņā ar šī kodeksa 4. panta 14. punktu šādu pārbaudītu mērķis ir īpaši ir nodrošināt, ka tiek pareizi piemēroti muitas noteikumi, un tās var ietvert tostarp preču pārbaudi, deklarācijās ietvertas informācijas pārbaudi, dokumentu esamības un autentiskuma kontroli, kā arī transportlīdzekļu apskati.
- 47 Atbilstoši šā sprieduma 41. un 42. punktā minētajai Tiesas judikatūrai preču, kurām ir piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, daļas pazušana principā var veidot to nelikumīgu izņemšanu no muitas uzraudzības minētā kodeksa 203. panta 1. punkta izpratnē, jo šādā gadījumā muitas iestādes faktiski tiek kavētas piekļūt šai preču daļai un veikt šī paša kodeksa 37. panta 1. punktā paredzētās kontroles.
- 48 Tomēr Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta piemērošana ir pamatota, ja preču pazušana rada risku, ka šīs preces, nebūdamas atmuitotas, nonāks Savienības ekonomiskajā aprītē (šajā ziņā skat. spriedumus, 2005. gada 20. janvāris, *Honeywell Aerospace*, C-300/03, EU:C:2005:43, 20. punkts, kā arī 2014. gada 15. maijs, *X*, C-480/12, EU:C:2014:329, 35. un 36. punkts).
- 49 Taču tas tā nav gadījumā, kad prece pazūd tās bojāejas vai neglābjama zuduma rezultātā, un šis pēdējais atbilstoši Muitas kodeksa 206. panta 1. punkta otrajai daļai tiek definēts kā situācija, kad preces ir kļuvušas nevienam nederīgas turpmākai izmantošanai, notiekot šķīduma (pamatlietā – šķīdinātāja) noplūdei no cisternas transportēšanas laikā. Preces, kas vairs nepastāv vai ir kļuvušas nevienam nederīgas turpmākai izmantošanai, šī iemesla dēļ vien nevar nonākt Savienības ekonomiskajā aprītē.
- 50 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz pirmo jautājumu jāatbild, ka Muitas kodeksa 203. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šī tiesību norma nav piemērojama gadījumā, kad pienācīgi pierādītas preču daļas bojāejas un neglābjama zuduma dēļ galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss tādas preces daudzums, kurai piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra.

### Par otro jautājumu

- 51 Ar otro jautājumu, kas ir uzdots gadījumam, ja atbilde uz pirmo jautājumu būtu noliedzīga, iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 206. pants ir piemērojami gadījumā, kad pienācīgi pierādītas preču daļas bojāejas un neglābjama zuduma dēļ attiecīgajā procedūrā paredzētajā galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss tādas preces daudzums, kurai piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra.
- 52 Šajā ziņā vispirms ir jānorāda, ka Muitas kodeksa 203. un 204. pantam ir atšķirīgas piemērošanas jomas. No šī kodeksa 204. panta formulējuma izriet, ka šis pants var tikt piemērots tikai gadījumos, uz ko neattiecas šī kodeksa 203. pants, kura piemērojamība attiecīgajiem faktiem tiek pārbaudīta pirmām kārtām (spriedumi, 2004. gada 12. februāris, *Hamann International*, C-337/01, EU:C:2004:90, 28. – 30. punkts, kā arī 2015. gada 29. oktobris, *B & S Global Transit Center*, C-319/14, EU:C:2015:734, 25.– 27. punkts).
- 53 Tā kā atbilstoši uz pirmo jautājumu sniegtajai atbildei Muitas kodeksa 203. panta 1. punkts šajā gadījumā nav piemērojams, ir jāpārbauda, vai uz situāciju pamatlietā attiecas šī kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts.
- 54 Saskaņā ar šo pēdējo tiesību normu ievedmuitas parāds rodas, ja – citos gadījumos kā Muitas kodeksa 203. pantā minētie – netiek izpildīts kāds no pienākumiem, ko uzliek tās muitas procedūras izmantošana, kurā nodotas ievedmuitas nodoklim pakļaujamas preces.
- 55 Kas attiecas uz Kopienas ārējā tranzīta procedūru, saskaņā ar šī kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunktu šajos pienākumos ietilpst tostarp preču neskarta nogādāšana galamērķa muitas iestādē.
- 56 Šajā ziņā jāatzīst, ka tādos apstākļos kā pamatlietā nevar uzskatīt, ka, nogādājot galamērķa muitas iestādē tādu preču daudzumu, kas šo preču daļas bojāejas vai neglābjama zuduma rezultātā ir mazāks par daudzumu, kas tika deklarēts nosūtītājā muitas iestādē atbilstoši Kopienas ārējā tranzīta procedūrai, ir veikta preču neskarta nogādāšana šī kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē.
- 57 No tā izriet, ka šāda nogādāšana ir jākvalificē kā kāda no tādiem pienākumiem neizpilde, ko uzliek Kopienas ārējā tranzīta procedūras izmantošana šī paša kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta izpratnē, kā rezultātā principā rodas ievedmuitas parāds attiecībā uz to preču daļu, kas nav nogādāta galamērķa muitas iestādē.
- 58 Tomēr jānorāda, ka Muitas kodeksa 206. panta 1. punktā ir noteikts, ka ar izņēmumu no šī kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta ievedmuitas parāds attiecībā uz konkrētām precēm nerodas, ja attiecīgā persona pierāda, ka tādu pienākumu nepildīšana, ko uzliek tās muitas procedūras piemērošana, kurā preces bijušas nodotas, ir notikusi šo preču bojāejas vai neglābjama zuduma rezultātā preču faktiskā rakstura, neparedzamu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ.
- 59 Tādējādi jāpārbauda, vai tāda šķidrums kā šķīdinātājs noplūde no cisternas tāpēc, ka vagona apakšējā noliešanas ierīce nav bijusi atbilstoši noslēgta vai ir bijusi bojāta, var tikt atzīta par neparedzamiem apstākļiem vai nepārvaramu varu.
- 60 Šajā ziņā jāatgādina Tiesas pastāvīgā judikatūra, saskaņā ar kuru, tā kā “nepārvaramas varas” jēdziena saturs dažādās Savienības tiesību piemērojamības jomās nav vienāds, tā nozīme ir nosakāma atbilstoši tam tiesiskajam regulējumam, kura kontekstā ir paredzēts iestāties tā sekām (spriedumi, 2007. gada 18. decembris, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 25. punkts, kā arī 2012. gada 14. jūnijs, *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, 26. punkts).

- 61 Muitas tiesiskā regulējuma kontekstā gan “nepārvaramas varas”, gan arī “neparedzamu apstākļu” jēdziens ietver kā objektīvu elementu – neparastus un ārpus ieinteresētās personas ietekmes esošus apstākļus, tā arī subjektīvu elementu – attiecīgās personas pienākumu vērsties pret neparasta notikuma sekām un bez pārmērīgām pūlēm veikt atbilstošus pasākumus (šajā nozīmē skat. spriedumus, 2007. gada 18. decembris, *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 24. punkts; 2012. gada 14. jūnijs, *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, 28. punkts; rīkojumu, 2012. gada 21. septembris, *Noscira/ITSB*, C-69/12 P, nav publicēts, EU:C:2012:589, 39. punkts; Tiesas priekšsēdētāja rīkojumu, 2014. gada 30. septembris, *Faktor B. i W. Gęsina/Komisija*, C-138/14 P, nav publicēts, EU:C:2014:2256, 19. punkts, kā arī spriedumu, 2016. gada 4. februāris, *C & J Clark International* un *Puma*, C-659/13 un C-34/14, EU:C:2016:74, 192. punkts).
- 62 Turklāt, tā kā Muitas kodeksa 206. panta 1. punkts ir atkāpe no tā 204. panta 1. punkta a) apakšpunktā paredzētā noteikuma, “nepārvaramas varas” un “neparedzamu apstākļu” jēdzieni pirmās no šīm normām izpratnē ir jāinterpretē šauri (pēc analogijas skat. spriedumus, 2012. gada 14. jūnijs, *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, 24. punkts; 2016. gada 4. februāris, *C & J Clark International* un *Puma*, C-659/13 un C-34/14, EU:C:2016:74, 190. un 191. punkts, kā arī 2017. gada 25. janvāris, *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, 56. punkts).
- 63 Ņemot vērā šā sprieduma 61. punktā formulētos kritērijus, jāatzīst ka tāda šķīdinātāja noplūde kā pamatlietā, gadījumā, ja tā notikusi neatbilstoši noslēgtas noliešanas ierīces dēļ, ir uzskatāma nevis par neparastu un ārpus uzņēmēja, kas darbojas šķidrums transportēšanas jomā, ietekmes esošu apstākli, bet drīzāk par šī uzņēmēja darbības jomā parasti sagaidāmās rūpības neievērošanas sekām, un tādējādi nav izpildīts ne objektīvais, ne subjektīvais no minētajā punktā uzskaitītajiem elementiem, kas raksturo “nepārvaramas varas” un “neparedzamu apstākļu” jēdzienus.
- 64 Kas attiecas uz noliešanas ierīces bojājuma hipotēzi, nevar izslēgt, ka šis apstāklis var atbilst šā sprieduma 61. punktā minētajiem kritērijiem, ja tas ir neparasts un ārpus šāda uzņēmēja ietekmes un ja no tā sekām nebūtu varēts izvairīties, neraugoties uz pienācīgu rūpību. Tomēr tas, vai šie kritēriji ir izpildīti, ir jāpārbauda valsts tiesai. Šis pārbaudes ietvaros šai tiesai ir it īpaši jāņem vērā tas, kā uzņēmēji, proti, principāls un pārvaldītājs, ir ievērojuši spēkā esošos noteikumus un prasības par cisternu tehnisko stāvokli un tādu šķidrums kā šķīdinātājs pārvaldājumu drošību.
- 65 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja pienācīgi pierādītas preču daļas bojāejas un neglābjama zuduma dēļ attiecīgajā procedūrā paredzētajā galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss tādas preces daudzums, kurai piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, šī situācija – kas veido kāda no pienākumiem, kurus uzliek šīs procedūras izmantošana, proti, pienākuma preces neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē, neizpildi – principā rada ievēdmuitas parādu attiecībā uz to preču daļu, kas nav nogādāta šajā iestādē. Valsts tiesai ir jāpārlicinās, vai tāds apstāklis kā noliešanas ierīces bojājums šajā gadījumā atbilst kritērijiem, kas raksturo “nepārvaramas varas” un “neparedzamu apstākļu” jēdzienus Muitas kodeksa 206. panta 1. punkta izpratnē, proti, vai tas ir neparasts un ārpus uzņēmēja, kas darbojas šķidrums transportēšanas jomā, ietekmes un vai no tā sekām nebūtu varēts izvairīties, neraugoties uz pienācīgu rūpību. Šis pārbaudes ietvaros šai tiesai ir it īpaši jāņem vērā tas, kā uzņēmēji, proti, principāls un pārvaldītājs, ir ievērojuši spēkā esošos noteikumus un prasības par cisternu tehnisko stāvokli un tādu šķidrums kā šķīdinātājs pārvaldājumu drošību.

### **Par trešo jautājumu**

- 66 Ar trešo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts, kā arī 70. un 71. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN ir jāmaksā par to preču, kurām ir piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, daļu, kas ir gājusi bojā vai neglābjami zudusi.

- 67 Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktu par preču ievēšanu ir jāmaksā PVN. Šīs direktīvas 70. pantā ir noteikts princips, ka nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un PVN kļūst iekasējams tad, kad preces faktiski tiek importētas. Tādējādi PVN direktīvas 71. panta 1. punkta pirmajā daļā ir paredzēts, ka tad, ja precēm, ievēdot tās Savienībā, piemēro Kopienas ārējā tranzīta procedūru, nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un PVN kļūst iekasējams vienīgi tad, kad uz precēm vairs neattiecas šī procedūra (šajā ziņā skat. spriedumu, 2013. gada 11. jūlijs, *Harry Winston*, C-273/12, EU:C:2013:466, 40. punkts).
- 68 No šīm tiesību normām izriet, ka preču, kam piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, bojāeja vai neglābjams zudums var radīt nodokļa iekasējamības gadījumu un PVN iekasējamību tikai tad, ja tie var tikt pielīdzināti situācijai, kad uz šīm precēm šī procedūra vairs neattiecas.
- 69 Šajā ziņā jāatzīst, ka, tā kā PVN pēc sava rakstura ir nodoklis par patēriņu, tas ir piemērojams precēm un pakalpojumiem, kas nonāk Savienības ekonomiskajā apritē un var tikt patērēti (šajā ziņā skat. spriedumus, 2013. gada 7. novembris, *Tulicā* un *Plavošīn*, C-249/12 un C-250/12, EU:C:2013:722, 35. punkts, kā arī 2016. gada 2. jūnijs, *Eurogate Distribution* un *DHL Hub Leipzig*, C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 65. punkts).
- 70 Tādējādi situācija, kad uz precēm vairs neattiecas Kopienas ārējā tranzīta procedūra, kas rada nodokļa iekasējamības gadījumu un PVN iekasējamību, ir jāsaprot tādējādi, ka ar to ir domāta šo preču nonākšana Savienības ekonomiskajā apritē, kas neeksistējošu un turpmākai izmantošanai nevienam nederīgu preču gadījumā ir izslēgta (šajā ziņā skat. spriedumu, 2010. gada 29. aprīlis, *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, EU:C:2010:231, 93. un 96. punkts).
- 71 Līdz ar to, tā kā preces, kas laikā, kad tām bija piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, ir gājušas bojā vai neglābjami zudušas, nevar nonākt Savienības ekonomiskajā apritē un tādējādi situācijā, kad uz tām šī procedūra vairs neattiecas, tās nevar tikt uzskatītas par “ievestām” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē un tām atbilstoši šai tiesību normai nevar uzlikt PVN.
- 72 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz trešo jautājumu jāatbild, ka PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts, kā arī 70. un 71. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka PVN nav jāmaksā par to preču, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, daļu, kas ir gājusi bojā vai neglābjami zudusi.

#### ***Par ceturto jautājumu***

- 73 Ar ceturto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Muitas kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunkts, to skatot kopā ar tā 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 3. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka princips ir atbildīgs par tāda muitas parāda samaksu, kas radies attiecībā uz precēm, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, pat tad, ja pārvaldītājs nav ievērojis tam šī kodeksa 96. panta 2. punktā noteiktos pienākumus, it īpaši – pienākumu noteiktajā termiņā šīs preces neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē.
- 74 Atbilstoši šī kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunktam, to skatot kopā ar tā 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu, ievēdmuitas parāds rodas tad, ja preces, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, netiek neskartas nogādātas galamērķa muitas iestādē uzrādīšanai. Atbilstoši šī paša kodeksa 204. panta 3. punktam muitas maksājuma parādnieks ir persona, kurai jāpilda pienākumi, ko uzliet attiecīgās muitas procedūras izmantošana.
- 75 Atbilstoši Muitas kodeksa 96. panta 1. punktam principālam attiecīgās preces ir neskartas jānogādā galamērķa muitas iestādē. Saskaņā ar šī kodeksa 96. panta 2. punktu neatkarīgi no principāla pienākumiem arī šo preču pārvaldītājam ir pienākums tās neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē.

- 76 Šajā ziņā Tiesa jau ir nospriedusi, ka minētā kodeksa 204. pants ir vērsts uz to, lai nodrošinātu muitas tiesību aktu pareizu piemērošanu. Saskaņā ar šī kodeksa 96. panta 1. punktu un 204. panta 1. punktu principāls kā Kopienas ārējā tranzīta procedūras izmantotājs ir muitas parāda, kas radies šīs procedūras noteikumu neievērošanas dēļ, parādnieks. Šādā veidā paredzētās principāla atbildības mērķis ir nodrošināt noteikumu muitas parāda piedziņas jomā rūpīgu un vienveidīgu piemērošanu, lai aizsargātu Eiropas Savienības un tās dalībvalstu finanšu intereses (spriedums, 2010. gada 15. jūlijs, *DSV Road*, C-234/09, EU:C:2010:435, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 77 Tāpat šī atbildība nav atkarīga no principāla labticības un no tā, vai Kopienas ārējā tranzīta procedūras pārkāpums izriet no notikuma, kuru tas nevar ietekmēt (šajā ziņā skat. spriedumu, 2008. gada 3. aprīlis, *Militzer & Münch*, C230/06, EU:C:2008:186, 49. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 78 Turklāt šo atbildību neliek apšaubīt tas, ka saskaņā ar Muitas kodeksa 96. panta 2. punktu tā attiecas arī uz citām personām, tādām kā preču pārvadātājs, jo šī kodeksa noteikumos par Kopienas ārējā tranzīta procedūru nav paredzēta principāla atbrīvošana [no atbildības]. No šī kodeksa 96. panta 2. punkta formulējuma izriet, ka preču pārvadātāja pienākums tās neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē pastāv “neatkarīgi [...] no galvenā atbildīgā [principāla] pienākumiem” šajā ziņā.
- 79 No tā izriet, ka principāls ir atbildīgs par muitas parāda samaksu attiecībā uz precēm, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, pat tad, ja pārvadātājs nav ievērojis tam šī kodeksa 96. panta 2. punktā noteiktos pienākumus.
- 80 Taču šis secinājums katrā ziņā nenozīmē, ka principāls ir vienīgā par šī muitas parāda samaksu atbildīgā persona.
- 81 Kā izriet no šā sprieduma 74. un 75. punkta, ja pārvadātājs nav izpildījis savu pienākumu preces, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē uzrādīšanai, šī iemesla dēļ arī viņš ir uzskatāms par muitas maksājuma parādnieku, un tas nozīmē, ka saskaņā ar Muitas kodeksa 213. pantu viņš kopā ar principālu solidāri atbild par šī parāda samaksu.
- 82 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz ceturto jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunkts, to skatot kopā ar tā 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 3. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka principāls ir atbildīgs par tāda muitas parāda samaksu, kas radies attiecībā uz precēm, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, pat tad, ja pārvadātājs nav ievērojis tam šī kodeksa 96. panta 2. punktā noteiktos pienākumus, it īpaši – pienākumu noteiktajā termiņā šīs preces neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē.

### ***Par piekto jautājumu***

- 83 Ar piekto jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vaicā, vai Muitas kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 2. punkts, 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 3. punkts, kā arī 213. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts muitas iestādei ir pienākums noteikt solidāru atbildību pārvadātājam, kurš līdz ar principālu ir atzīstams par atbildīgu par muitas parādu.
- 84 Šajā ziņā jānorāda, ka Muitas kodeksa 213. pantā ir apstiprināts solidāras atbildības princips, ja vienam muitas parādam ir vairāki parādnieki, un ne citos šī kodeksa noteikumos, ne tā īstenošanas noteikumos nav ietverts neviens precīzāks noteikums par šīs solidārās atbildības īstenošanu (šajā ziņā skat. spriedumu, 2011. gada 17. februāris, *Berel u.c.*, C-78/10, EU:C:2011:93, 42. un 43. punkts).
- 85 No solidāras atbildības rakstura izriet, ka katrs parādnieks ir atbildīgs par kopējo parāda apjomu un ka kreditors principā var prasīt šī parāda samaksu no viena vai vairākiem parādniekiem pēc savas izvēles.

- 86 Kā izriet no šā sprieduma 76.–79. un 82. punkta, saskaņā ar Muitas kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 3. punktu principāls ir atbildīgs par tāda muitas parāda samaksu, kas radies attiecībā uz precēm, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, pat tad, ja pārvadātājs nav ievērojis tam šī kodeksa 96. panta 2. punktā noteiktos pienākumus.
- 87 No tā izriet, ka Muitas kodekss, nostiprinot šo principāla objektīvo atbildību, paredz juridisku pamatmehānismu, lai nodrošinātu tranzīta operāciju pienācīgu norisi nolūkā aizsargāt Savienības un tās dalībvalstu finanšu intereses (spriedums, 2010. gada 15. jūlijs, *DSV Road*, C-234/09, EU:C:2010:435, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).
- 88 Šajā ziņā Tiesa ir precizējusi, ka šī kodeksa 213. pantā paredzētais solidārās atbildības mehānisms ir valsts iestāžu rīcībā nodots papildu juridisks instruments, lai pastiprinātu to darbības efektivitāti muitas parādu piedziņas jomā un Savienības pašu resursu aizsardzības jomā (spriedums, 2011. gada 17. februāris, *Berel* u.c., C-78/10, EU:C:2011:93, 48. punkts).
- 89 Tādējādi ir jāatzīst, ka tādos apstākļos kā pamatlietā dalībvalsts muitas iestādei, protams, ir jānosaka principāla atbildība. Tomēr no šā sprieduma 85. punktā minētās solidārās atbildības mehānisma rakstura izriet, ka šai iestādei ir tiesības, bet ne pienākums, noteikt pārvadātāja solidāru atbildību.
- 90 Šajā ziņā jāprecizē, ka tas, ka dalībvalsts muitas iestāde, pamatojoties uz šo solidāro atbildību, pārvadātājam neprasa muitas parāda samaksu, nekādā veidā neietekmē principāla tiesības pret pārvadātāju celt regresa prasību.
- 91 Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērumus, uz piekto jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 96. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 2. punkts, 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 3. punkts, kā arī 213. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts muitas iestādei nav pienākuma noteikt solidāru atbildību pārvadātājam, kurš līdz ar principālu ir uzskatāms par atbildīgu par muitas parādu.

### ***Par sesto un septīto jautājumu***

- 92 Ņemot vērā uz piekto jautājumu sniegto atbildi, uz sesto un septīto jautājumu nav jāatbild.

### **Par tiesāšanās izdevumiem**

- 93 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (astotā palāta) nospriež:

- 1) **Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Kopienas Muitas kodeksa izveidi, kurā grozījumi izdarīti ar Eiropas Parlamenta un Padomes 2005. gada 13. aprīļa Regulu (EK) Nr. 648/2006, 203. panta 1. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka šī tiesību norma nav piemērojama gadījumā, kad pienācīgi pierādītas preču daļas bojāejas un neglābjama zuduma dēļ galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss tādas preces daudzums, kurai piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra;**
- 2) **Regulas Nr. 2913/92, kurā grozījumi ir izdarīti ar Regulu Nr. 648/2005, 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts ir jāinterpretē tādējādi, ka tad, ja pienācīgi pierādītas preču daļas bojāejas un neglābjama zuduma dēļ attiecīgajā procedūrā paredzētajā galamērķa muitas iestādē netiek uzrādīts viss tādas preces daudzums, kurai piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, šī**

situācija – kas veido kāda no pienākumiem, kurus uzliek šīs procedūras izmantošana, proti, pienākuma preces neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē, neizpildi – principā rada ievadmuitas parādu attiecībā uz to preču daļu, kas nav nogādāta šajā iestādē. Valsts tiesai ir jāpārlicinās, vai tāds apstāklis kā noliešanas ierīces bojājums šajā gadījumā atbilst kritērijiem, kas raksturo “nepārvaramas varas” un “neparedzamu apstākļu” jēdzienus Regulas Nr. 2913/92, kurā grozījumi ir izdarīti ar Regulu Nr. 648/2005, 206. panta 1. punkta izpratnē, proti, vai tas ir neparasts un ārpus uzņēmēja, kurš darbojas šķidrumu transportēšanas jomā, ietekmes un vai no tā sekām nebūtu varēts izvairīties, neraugoties uz pienācīgu rūpību. Šīs pārbaudes ietvaros šai tiesai ir it īpaši jāņem vērā tas, kā uzņēmēji, proti, princips un pārvadātājs, ir ievērojuši spēkā esošos noteikumus un prasības par cisternu tehnisko stāvokli un tādu šķidrumu kā šķīdinātājs pārvadājumu drošību;

- 3) Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts, kā arī 70. un 71. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka šis nodoklis nav jāmaksā par to preču, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, daļu, kas ir gājusi bojā vai neglābjami zudusi;
- 4) Regulas Nr. 2913/92, kurā grozījumi ir izdarīti ar Regulu Nr. 648/2005, 96. panta 1. punkta a) apakšpunkts, to skatot kopā ar tā 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 3. punktu, ir jāinterpretē tādējādi, ka princips ir atbildīgs par tāda muitas parāda samaksu, kas radies attiecībā uz precēm, kurām piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, pat tad, ja pārvadātājs nav ievērojis tam šīs regulas 96. panta 2. punktā noteiktos pienākumus, it īpaši – pienākumu noteiktajā termiņā šīs preces neskartas nogādāt galamērķa muitas iestādē;
- 5) Regulas Nr. 2913/92, kurā grozījumi ir izdarīti ar Regulu Nr. 648/2005, 96. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 2. punkts, 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts un 3. punkts, kā arī 213. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka dalībvalsts muitas iestādei nav pienākuma noteikt solidaritātes atbildību pārvadātājam, kurš līdz ar principālu ir uzskatāms par atbildīgu par muitas parādu.

Vilaras

Safjan

Šváby

Pasludināts atklātā tiesas sēdē Luksemburgā 2017. gada 18. maijā.

Sekretārs  
A. Calot Escobar

Astotās palātas priekšsēdētājs  
M. Vilaras