

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (piektā palāta)

2017. gada 1. jūnijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Nodokļi – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Ārējā tranzīta procedūra – Preču pārvadāšana caur dalībvalstī esošu brīvostu – Šīs dalībvalsts tiesiskais regulējums, kurā brīvostas ir izslēgtas no valsts nodokļu teritorijas – Izemšana no muitas uzraudzības – Muitas pārda rašanās un PVN iekasājuma

Lieta C-571/15

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Hessisches Finanzgericht* (Hesenes Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar lūgumu, kas pieņemts 2015. gada 29. septembrī un kas Tiesā reģistrēts 2015. gada 6. novembrī, tiesvedībā

Wallenborn Transports SA

pret

Hauptzollamt Gießen.

TIESA (piektā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs Ž. L. da Krušs Vilasa [*J. L. da Cruz Vilaça*], tiesneši M. Bergere [*M. Berger*], E. Borgs Bartets [*A. Borg Barthet*] (referenti), E. Levits un F. Biltšens [*F. Biltgen*],

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

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

- *Wallenborn Transports SA* vērā – *B. Klüver*, advokāts,
- Grieķijas valdības vērā – *E. Tsaousi* un *A. Dimitrakopoulou*, pārstāji,
- Eiropas Komisijas vērā – *A. Caeiros* un *M. Wasmeier*, kā arī *L. Grønfeldt*, pārstāji,

noklausījusies ģenerālvokāta secinājumus 2016. gada 13. decembra tiesas sēdē,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes 2006. gada 28. novembra Direktīvas 2006/112/EK par kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes 2007. gada 20. decembra Direktīvu 2007/75/EK

(OV 2007, L 346, 13. lpp.) (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”), 61. panta pirmo daļu un 71. panta 1. punktu, kā arī 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 Padomes 2006. gada 20. novembra Regulu (EK) Nr. 1791/2006 (OV 2006, L 363, 1. lpp.) (turpmāk tekstā – “Muitas kodekss”), 203. panta 1. punktu un 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp *Wallenborn Transports SA* (turpmāk tekstā – “*Wallenborn*”) un *Hauptzollamt Gießen* (Gēsenes muitas iestāde, Vācijā) saistībā ar *Wallenborn* uzlikto pienākumu maksāt pievienotās vērtības nodokli (PVN) muitas parāda rašanās dēļ.

Atbilstošie tiesību akti

Savienības tiesības

PVN direktīva

3 PVN direktīvas 2. panta 1. punktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

d) preču importam.”

4 PVN direktīvas 5. pantā, kas ietilpst tās II sadaļā “Teritoriālā darbības joma”, ir noteikts:

“Šīs direktīvas piemērošanas nolūkā:

1) “Kopiena” un “Kopienas teritorija” ir dalībvalstu teritoriju kopums, kā tas definēts 2. punktā;

2) “dalībvalsts” un “dalībvalsts teritorija” ir Kopienas katras dalībvalsts teritorija, kurai piemēro Eiropas Kopienas dibināšanas līgumu saskaņā ar tās 299. pantu, izņemot vienu vai vairākas šīs direktīvas 6. pantā minētās teritorijas;

3) “trešās teritorijas” ir teritorijas, kas ir minētas 6. pantā;

4) “trešā valsts” ir jebkura valsts vai teritorija, kurā nepiemēro Līgumu.”

5 Šīs direktīvas 6. pantā ir noteikts:

“1. Šo direktīvu nepiemēro šādām teritorijām, kas ir Kopienas muitas teritorijas daļa:

a) Atosa kalnam;

b) Kanāriju salām;

c) Francijas aizjūras departamentiem;

d) Zlandu salām;

e) Normandijas salām.

2. Šo direktīvu nepiemēro šādām teritorijām, kas nav Kopienas muitas teritorijas daļa:

a) Helgolandes salai;

- b) Bizingenas teritorijai;
- c) Se?tai;
- d) Meli?ai;
- e) Livinjo;
- f) Kampionei d'Italia;
- g) Lug?no ezera It?lijas ?de?iem.”

6 Atbilstoši PVN direkt?vas 30. pantam:

“Pre?u imports” ir t?du pre?u ievēšana Kopien?, kas neatrodas br?v? apgroz?b? L?guma 24. panta noz?m?.

Papildus pirmaj? da?? min?tajam dar?jumam t?du br?v? apgroz?b? laistu pre?u importu, ko ievēd Kopien? no k?das treš?s teritorijas, kas ir Kopienas muitas teritorijas da?a, uzskata par pre?u importu.”

7 Š?s direkt?vas 60. pants ir formul?ts š?di:

“Pre?u importa vieta ir dal?bvalsts, kuras teritorij? preces atrodas, kad t?s tiek ievestas Kopien?.”

8 Min?t?s direkt?vas 61. pant? ir paredz?ts:

“Atk?pjoties no 60. panta, ja uz prec?m, kuras import? Kopien? un kuras nav br?v? apgroz?b?, attiecas k?ds no 156. pant? min?tajiem rež?miem vai gad?jumiem vai ar? pagaidu importa rež?ms ar piln?gu atbr?vošanu no importa nodevas, vai ?r?j? tranz?ta pas?kums, tad š?du pre?u importa vieta ir dal?bvalsts, kuras teritorij? uz t?m beidz atteikties šie rež?mi vai gad?jumi.

T?pat, ja uz prec?m, kuras import? Kopien? un kuras ir laistas br?v? apgroz?b?, attiecas k?ds no 276. un 277. pant? min?tajiem rež?miem vai gad?jumiem, š?du pre?u importa vieta ir dal?bvalsts, kuras teritorij? uz t?m beidz atteikties šie rež?mi vai gad?jumi.”

9 PVN direkt?vas 70. pant? ir noteikts:

Nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad preces faktiski tiek import?tas.”

10 Atbilstoši š?s direkt?vas 71. pantam:

“1. Ja, ievēdot t?s Kopien?, prec?m piem?ro vai nu k?du no 156., 276. un 277. pant? min?tajiem rež?miem vai apst?k?iem, vai ar? pagaidu importa rež?mu ar piln?gu atbr?vošanu no importa nodevas vai ?r?j? tranz?ta pas?kumu, tad nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams vien?gi tad, kad uz prec?m vairs neattiecas šie pas?kumi vai apst?k?i.

Tom?r, ja import?taj?m prec?m uzliek muitas nodevu [nodokli], lauksaimniec?bas nodok?us vai l?dzv?rt?gas noz?mes maksas, kas paredz?tas kop?j? politik?, tad nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad faktiski iest?jas šo nodevu iekas?jam?bas gad?jums un š?s nodevas k??st iekas?jamas.

2. Ja import?t?m prec?m neuzliek nevienu no 1. punkta otraj? da?? min?taj?m nodev?m

[nodok?iem], dal?bvalstis attiec?b? uz nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu un nodok?a iekas?jam?bu piem?ro sp?k? esošos muitas nodevu noteikumus.”

11 Š?s pašas direkt?vas 156. pant? ir paredz?ts:

“1. Dal?bvalstis var atbr?vot no nodok?a š?dus dar?jumus:

- a) to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts uzr?d?t muitai un, attiec?gos gad?jumos, novietot pagaidu glab?šan?;
- b) to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts novietot br?v? zon? vai br?v? noliktav?;
- c) to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts nodot glab?šan? cit?, nevis muitas, noliktav? vai nodot iekš?jai apstr?dei;
- d) to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts ielaist teritori?lajos ?de?os, lai iek?autu urbšanas vai ražošanas platform?s š?du platformu b?vei, remontam, apkopei, p?rb?vei vai apr?košanai vai lai saist?tu š?das urbšanas vai ražošanas platformas ar cietzemi;
- e) to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts ielaist teritori?los ?de?os, lai apg?d?tu urbšanas vai ražošanas platformas.

2. Š? panta 1. punkt? min?t?s vietas ir t?s, kas t? defin?tas Kopienas sp?k? esošos muitas noteikumus.”

12 PVN direkt?vas 202. pant? ir noteikts:

“PVN maks? persona, kura izraisa t?dus apst?k?us, ka uz prec?m vairs neattiecas 156., 157., 158., 160. un 161. pant? nor?d?t? k?rt?ba vai gad?jumi.”

Muitas kodekss

13 Muitas kodeksa 4. pant? ir paredz?ts:

“Šaj? Kodeks? terminiem ir š?da noz?me:

[..]

7) “Kopienas preces” noz?m? preces, kas ir:

- piln?gi ieg?tas vai saražotas Kopienas muitas teritorij? saska?? ar 23. panta nosac?jumiem, atskaitot preces, kas ievestas no valst?m vai teritorij?m, kuras neveido Kopienas muitas teritoriju. Neuzskata, ka prec?m, kas ieg?tas no prec?m, kuras atrodas neuzlikšanas rež?m?, ir Kopienas statuss ?pašas saimnieciskas noz?m?bas gad?jumos, ko nosaka saska?? ar komitejas proced?ru,
- ievestas no valst?m vai teritorij?m, kas neveido Kopienas muitas teritoriju, un ir laistas br?v? apgroz?b?,
- ieg?tas vai saražotas Kopienas muitas teritorij? vai nu tikai no prec?m, kas min?tas otraj? ievilkum?, vai no prec?m, kas min?tas pirmaj? un otraj? ievilkum?.

8) “?rpuskopienas preces” noz?m? preces, kas nav min?tas 7. apakšpunkt?.

Neskarot 163. un 164. pantu, Kopienas preces zaud? savu statusu, kad t?s ir faktiski izvestas no Kopienas muitas teritorijas.

[..]

10) “Ievedmuitas nodok?” noz?m?:

- muitas nodok?us un muitas nodok?iem l?dzv?rt?gus maks?jumus, kas j?maks?, preces ieveidot,
- lauksaimniec?bas maks?jumus un citus ievedmuitas maks?jumus, kas ieviesti ar kop?jo lauksaimniec?bas politiku vai ?pašu re?mu, kurš attiecas uz atseviš??m lauksaimniec?bas ra?ojumu p?rstr?des prec?m.

[..]

15) “Muitas noteikumos atz?ta pre?u izmantošana noz?m?”:

- a) muitas proced?ras piem?rošanu prec?m,
- b) pre?u ievēšanu br?vaj? zon? vai br?vaj? noliktav?,

[..]

16) “Muitas proced?ra” noz?m?:

[..]

- b) tranz?tu,

[..].”

14 Muitas kodeksa 37. pant? ir noteikts:

“1. “Preces, kas ievestas Kopienas muitas teritorij?, no to ievēšanas br?ža atrodas muitas uzraudz?b?. T?s var pak?aut muitas dienestu kontrolei saska?? ar sp?k? esošajiem noteikumiem.

2. T?m ir j?paliek š?d? uzraudz?b? tik ilgi, cik vajadz?gs, lai noteiktu to statusu muit?, ja tas vajadz?gs, un, neskarot 82. panta 1. punktu, ?rpuskopienas pre?u gad?jum? – l?dz to muitas statuss tiek nomain?ts, t?s non?k br?vaj? zon? vai br?vaj? noliktav? vai t?s ir atkal izvestas vai izn?cin?tas saska?? ar 182. pantu.”

15 Atbilstoši š? kodeksa 92. pantam:

“1. ?rj? tranz?ta proced?ra beidzas un tranz?ta dokumentu tur?t?ja [proced?ras izmantot?ja] pien?kumi ir izpild?ti, kad preces, uz kur?m proced?ra attiecas, un vajadz?gie dokumenti ir uzr?d?ti galam?r?a muitas iest?d? saska?? ar attiec?g?s proced?ras noteikumiem.

2. Muitas dienesti izbeidz proced?ru, ja tie, pamatojoties uz nos?t?t?ja muitas iest?d? un galam?r?a muitas iest?d? pieejamo datu sal?dzin?jumu, var konstat?t, ka proced?ra ir beigusies pareizi.”

16 Min?t? kodeksa 96. pant? ir noteikts:

“1. Kopienas ?r?j? tranz?ta proced?ras izmantot?js ir galvenais atbild?gais. Vi?š ir atbild?gs:

a) par pre?u neskartu nog?d?šanu galam?r?a muitas iest?d? noliktaj? termi??, pien?c?gi izpildot muitas dienestu noteiktos identifik?cijas nodrošin?šanas pas?kumus;

b) par Kopienas tranz?ta proced?ras noteikumu iev?rošanu.

2. Neatkar?gi no 1. punkt? min?tajiem galven? atbild?g? pien?kumiem pre?u p?rvad?t?jam vai sa??m?jam, kurš pie?em preces un zina, ka preces tiek p?rvietotas Kopienas tranz?t?, t?pat ir pien?kums preces neskartas nog?d?t sa??m?ja muitas iest?d? noliktaj? termi??, pien?c?gi izpildot muitas dienestu noteiktos identifik?cijas nodrošin?šanas pas?kumus.”

17 Atbilstoši š? paša kodeksa 166. pantam:

“Br?v?s zonas un br?v?s noliktavas ir Kopienas muitas teritorijas da?as vai telpas, kas atrodas šaj? teritorij? un ir norobežotas no p?r?j?s teritorijas, kur:

a) ieved muitas nodok?u un tirdzniec?bas politikas pas?kumu piem?rošanas vajadz?b?m Kopienas preces tiek uzskat?tas par ?rpus Kopienas muitas teritorijas esoš?m, ja t?s nav laistas br?v? apgroz?b? vai nodotas cit? muitas proced?r?, vai netiek izmantotas vai pat?r?tas t?d? veid?, kas nav paredz?ts muitas noteikumos;

b) Kopienas preces, par kur?m ir pie?emti attiec?gi Kopienas noteikumi ?paš?s jom?s, atbilst pre?u izvešanas gad?jumos parasti piem?rojamiem pas?kumiem t?d??, ka t?s novietotas br?vaj? zon? vai br?vaj? noliktav?.”

18 Muitas kodeksa 167. pant? ir paredz?ts:

“1. Dal?bvalstis var Kopienas muitas teritorijas da?as nor?d?t k? br?v?s zonas vai at?aut ier?kot br?v?s noliktavas.

2. Dal?bvalst[i]s nosaka katras zonas aiz?emto teritoriju. Telpas, kas tiek nor?d?tas k? br?v?s noliktavas, ir j?apstiprina dal?bvalst?m.

3. Br?v?s zonas, iz?emot t?s, kas nor?d?tas saska?? ar 168.a pantu, norobežo. Dal?bvalst?m ir j?nosaka katras br?v?s zonas vai br?v?s noliktavas ieejas un izejas punkt[i].

[..]”

19 Š? kodeksa 170. pant? ir noteikts:

“1. Neskarot 168. panta 4. punktu, preces, ko ievad br?vaj? zon? vai br?vaj? noliktav?, nav j?uzr?da muitas dienestiem, un par t?m nav j?iesniedz muitas deklar?cija.

2. Preces uzr?da muitas dienestiem un izpilda t?m paredz?t?s muitas formalit?tes, ja:

a) t?m ir bijusi piem?rota k?da muitas proced?r?, ko nosl?dz, kad preces non?k br?vaj? zon? vai br?vaj? noliktav?; tom?r, ja attiec?g? muitas proced?ra ?auj atbr?vot no pien?kuma uzr?d?t preces, t?s nav j?uzr?da;

[..].”

20 Saska?? ar min?t? kodeksa 202. panta 1. un 2. punktu:

“1. Ievedmuitas par?ds rodas:

a) pretlikum?gi Kopienas muitas teritorij? ievēdot ar ievēdmuitas nodokli apliekam?s preces vai

b) š?das preces pretlikum?gi ievēdot cit? š?s teritorijas da?? no br?v?s zonas vai br?v?s noliktavas.

Šaj? pant? “pretlikum?ga ievēšana” noz?m? jebk?du ievēšanu, p?rk?pjot 38.–41. pantu un 177. panta otro ievilkumu.

2. Muitas par?ds rodas br?d?, kad preces tiek pretlikum?gi ievēstas.”

21 Š? paša kodeksa 203. pant? ir paredz?ts:

“1. Ievedmuitas par?ds rodas:

– nelikum?gi iz?emot no muitas uzraudz?bas ar ievēdmuitas nodokli apliekam?s preces.

2. Muitas par?ds rodas br?d?, kad preces tiek iz?emtas no muitas uzraudz?bas.

3. Par?dnieki ir:

– persona, kas iz??musi preces no muitas uzraudz?bas,

– jebkura persona, kas piedal?jusies š?d? iz?emšan? vai apzin?jusies, vai kurai b?tu bijis j?apzin?s, ka preces tikušas iz?emtas no muitas uzraudz?bas,

– jebkura persona, kas ieguvusi vai vald?jusi attiec?g?s preces un pre?u ieg?šanas vai sa?emšanas br?d? apzin?jusies, vai kurai b?tu bijis j?apzin?s, ka t?s iz?emtas no muitas uzraudz?bas,

k? ar?

– attiec?g? gad?jum? – persona, kam j?izpilda pien?kumi, ko uzliek pre?u pagaidu glab?šana vai t?s muitas proced?ras piem?rošana, kur? preces nodotas.”

22 Muitas kodeksa 204. pant? ir noteikts:

“1. Ievedmuitas par?ds rodas:

a) neizpildot k?du no pien?kumiem, ko uzliek ievēdmuitas nodoklim pak?aujamo pre?u pagaidu glab?šana vai t?s muitas proced?ras izmantošan[a], kur? t?s nodotas,

[..]

gad?jumos, kas nav min?ti 203. pant?, ja vien netiek konstat?ts, ka neizpild?šana nav b?tiski iespaidojusi attiec?g?s pagaidu glab?šanas vai muitas proced?ras pareizu norisi.

2. Muitas par?ds rodas vai nu br?d?, kad pien?kums, kura neizpild?šana rada muitas par?du, netiek vairs pild?ts, vai br?d?, kad preces tiek nodotas attiec?gaj? muitas proced?r?, ja p?c?k tiek konstat?ts, ka faktiski nav bijis izpild?ts k?ds nosac?jums, kas regul? pre?u nodošanu attiec?gaj? proced?r? ar pazemin?tas ievēdmuitas nodok?a likmes vai nulles likmes piem?rošanu sakar? ar

pre?u galapat?ri?u.

3. Par?dnieks ir persona, kam atkar?b? no apst?k?iem vai nu j?pilda pien?kumi, ko uzliek ievēdmuitas nodoklim pak?aujamo pre?u pagaidu glab?šana vai t?s muitas proced?ras izmantošana, kur? t?s nodotas, vai ar? j?iev?ro nosac?jumi pre?u nodošanai šaj? proced?r?.”

?stenošanas regula

23 Komisijas 1993. gada 2. j?lija Regulas (EEK) Nr. 2454/93, ar ko nosaka ?stenošanas noteikumus Regulai Nr. 2913/92 (OV 1993, L 253, 1. lpp.), redakcij? ar groz?jumiem, kas izdar?ti ar Komisijas 2008. gada 17. novembra Regulu (EK) Nr. 1192/2008 (OV 2008, L 329, 1. lpp.) (turpm?k tekst? – “?stenošanas regula”), 356. pant? ir noteikts:

“1. Nos?t?t?ja iest?de nosaka termi?u, k?d? prec?m j?non?k galam?r?a iest?d?, ?emot v?r? maršrutu, visus sp?k? esošos transporta vai citus likumus un, ja vajadz?gs, princip?la [galven? atbild?g?] pazi?otos datus.

2. Nos?t?t?ja iest?des noteiktais termi?š ir saistošs to dal?bvalstu muitas dienestiem, kuru teritorij? notiek Kopienas tranz?ts, un min?t?s iest?des to nedr?kst main?t.”

24 ?stenošanas regulas II da?as V sada?? “Citi muitas noteikumi” ir ietverta 1. noda?a attiec?b? uz “Br?vaj?m zon?m un br?vaj?m noliktav?m”, kur? ietilpst š?s regulas 799. pants. Šaj? pant? ir paredz?ts:

Šaj? noda??:

a) “I kontroles tips” ir kontrole, kas galvenok?rt pamatojas uz žoga esam?bu;

[..].”

25 ?stenošanas regulas IV da?a attiec?b? uz muitas par?du ietver II sada?u “Par?da rašan?s”, kur? ietilpst š?s regulas 859. pants. Atbilstoši šim pantam:

“Uzskata, ka š?da saist?bu nepild?šana b?tiski neietekm? pagaidu glab?šanas vai muitas proced?ras pareizu norisi [Muitas] kodeksa 204. panta 1. punkta izpratn?, ar noteikumu, ka:

– saist?bu nepild?šanas m?r?is nav bijis nelikum?gi izvair?ties no muitas uzraudz?bas p?r prec?m,

– saist?bu nepild?šanas c?lonis nav attiec?g?s personas ac?mredzama nolaid?ba un

– v?l?k tiek nok?rtotas visas formalit?tes, kas vajadz?gas pre?u st?vok?a labošanai.

[..]

2) t?du pre?u gad?jum?, kas atrodas k?d? tranz?ta proced?r?, ja neizpilda k?du no pien?kumiem, ko uzliek š?s proced?ras izmantošana, ja ir izpild?ti š?di nosac?jumi:

a) preces, kas atrodas k?d? proced?r?, neskartas faktiski uzr?d?ja sa??m?j? muitas iest?d?;

[..]

6) attiecībā uz precēm pagaidu glabāšanai vai precēm, kas nodotas muitas procedūrai – šo preču aizvešana no Kopienas muitas teritorijas vai ieviešana I kontroles tipa brīvā zonā 799. panta nozīmā vai brīvā noliktavā bez nepieciešamo formalitāšu nokārtošanas;

[..].”

Vācijas tiesības

Likums par apgrozījuma nodokli

26 2005. gada 21. februāra *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli) (*BGBI.* 2005 I, 386. lpp.) pamatlietas faktiskajiem apstākļiem piemērojams redakcijas (turpmāk tekstā – “Likums par apgrozījuma nodokli”) 1. pants ir noteikts:

“(1) Ar apgrozījuma nodokli apliek šādus darījumus:

[..]

4. preču ieviešanu iekšzemes [..] (apgrozījuma nodoklis importam);

[..]

(2) Valsts teritorija šā likuma izpratnē ir Vācijas Federatīvās Republikas teritorija, izņemot [..] brīvās zonas, uz kurām attiecas I kontroles tips Likuma par muitas administrāciju 1. panta 1. punkta pirmā teikuma izpratnē (brīvostas) [..] turpmāk valsts teritorijas šā likuma izpratnē ir teritorija, kas nav šādi definētas valsts teritorijas daļa. [..]

(3) Par iekšzemes veiktiem darījumiem uzskata šādus darījumus, ko veic brīvostās [..]:

1. Kopienas iekšienā veiktu tūdu preču piegādi un iegādi, kas paredzētas izmantošanai vai lietošanai attiecīgajās teritorijās [..]

[..]

4. tūdu preču piegādi, kas piegādes brīdā [..]

[..]

b) apgrozījuma nodokļa importam mērķiem ir brīvā apgrozība;

[..].”

27 Likuma par apgrozījuma nodokli 13. panta “Nodokļa rašanās” 2. punkts ir paredzēts:

“21. panta 2. punkts attiecas uz apgrozījuma nodokli importam.”

28 Likuma par apgrozījuma nodokli 21. pants “Paši noteikumi attiecībā uz apgrozījuma nodokli” ir paredzēts:

[..]

(2) Muitas nodokļu piemērojams normas pēc analoģijas ir piemērojamas attiecībā uz apgrozījuma nodokli importam;

[..]

(2a) Muitošanas vietas ?rpus valsts teritorijas, kur?s tam pilnvaroti V?cijas muitas darbinieki atbilstoši 2. punkta noteikumiem veic savus pien?kumus, šaj? zi?? ir uzskat?mas par t?d?m, kas atrodas iekšzem?. [..]"

Likums par muitas administr?ciju

29 *Zollverwaltungsgesetz* (Likums par muitas administr?ciju) pamatlietas faktiskajiem apst?k?iem piem?rojam?s redakcijas 1. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

"Š? likuma piem?rošanas jom? pre?u p?rvietošana p?ri Eiropas Kopienu muitas teritorijas robež?m (Kopienas muitas teritorija), k? ar? p?ri br?vo zonu robež?m Muitas kodeksa 167. panta 3. punkta izpratn?, lasot to kopsakar? ar [..] ?stenošanas regulas 799. panta a) punktu (I kontroles tipa br?v?s zonas), ir pak?auta muitas uzraudz?bai. [..]"

Pamatlieta un prejudici?lie jaut?jumi

30 2009. gada 11. j?nij? preces, kuras bija ivestas Eiropas Savien?bas muitas teritorij? un iepriekš?j? dien? uzr?d?tas Frankfurtes pie Mainas (V?cija) lidost?, neilgi p?c to novietošanas pagaidu glab?šan? tika deklar?tas k? t?das, kur?m ir piem?rojama Kopienas ?r?j? tranz?ta proced?ra.

31 Šo pre?u sa??m?js bija uz??mums, kura juridisk? adrese ir Hamburgas br?vost? (V?cija), kas š?s lietas faktisko apst?k?u laik? bija br?v? zona, uz kuru attiec?s I kontroles tipa ?stenošanas regulas 799. panta izpratn? noteikumi un kuras robežas bija muitas uzraudz?b?. Tranz?ta proced?ra bija j?nosl?dz l?dz 2009. gada 17. j?nijam.

32 *Wallenborn* k? pilnvarotais p?rvad?t?js ar smagajiem kravas transportl?dzek?iem nog?d?ja attiec?g?s preces l?dz Hamburgas br?vostai, kur? t?s 2009. gada 11. j?nij? p?c muitas plombas no?emšanas tika izkrautas. Tom?r š?s preces netika uzr?d?tas galam?r?a muitas iest?d?. Laik?, kad š?s preces atrad?s br?vaj? zon?, t?s netika ne laistas br?v? apgroz?b?, ne pat?r?tas, ne izmantotas.

33 2009. gada 16. j?nij? attiec?g?s preces tika iekrautas konteiner? un ar ku?i p?rvestas uz Somiju, kur t?m tika piem?rots muitas noliktavas rež?ms, p?c tam visbeidzot t?s transport?jot uz Krieviju.

34 2010. gada 2. septembr? G?senes muitas iest?de galvenajam atbild?gajam, kas, b?dams attiec?go pre?u nos?t?t?js, bija t?s deklar?jis atbilstoši tranz?ta proced?rai, k? ar? *Wallenborn*, to p?rvad?t?jam, nos?t?ja pazi?ojumu, kur? bija noteikta muitas nodok?u un apgroz?juma nodok?a importam summa.

35 Tom?r nodok?us tika l?gts samaks?t vien?gi pras?t?jai pamatliet?, jo galvenais atbild?gais bija pier?d?jis, ka attiec?g?s preces un tranz?ta dokuments ir pareizi izsniegti, turpretim *Wallenborn* nebija pien?c?gi nosl?dzis tranz?ta proced?ru. Šo pre?u sa??m?js nor?d?ja, ka ir uzskat?jis, ka t?s ir atmuitotas, un ka pieg?des laik? vi?am nav izsniegts tranz?ta pavaddokuments.

36 *Wallenborn*, pamatojot savu pras?bu iesniedz?jties?, atz?st, ka muitas par?ds ir radies br?d?, kad tikuši izkrauti smagie transportl?dzek?i, ar kuriem tika p?rvad?tas attiec?g?s preces, un ticis no?emts muitas z?mogs. Tom?r t? nor?da, ka Hamburgas br?vosta, b?dama br?v? zona, nebija V?cijas teritorijas da?a Likuma par apgroz?juma nodokli izpratn?. *Wallenborn* no t? secina,

ka muitas parāda rašanās gadījums Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta izpratnē ir noticis ārpus Vācijas nodokļu teritorijas un tāpēc nav nekāda ar nodokli apliekama darījuma.

37 Prasītāja pamatlēt piebilst, ka, lai gan muitas nodokļi un apgrozījuma nodoklis importam veido divus atšķirīgus nodokļu veidus, muitas parāds un apgrozījuma nodokļa importam parāds nevarot rasties atšķirīgos datumos. Tāpat apgrozījuma nodokli importam nevarot radīt cits nodokļu iekasājams gadījums, kas nav muitas parāda rašanās gadījums.

38 Gēsenes muitas iestāde apgalvo, ka apgrozījuma nodoklis importam atbilstoši Muitas kodeksa 203. panta 1. punktam ir kļuvis iekasājams vienlaikus ar muitas parādu neatkarīgi no tā, ka muitas parāda rašanās gadījums ir noticis Hamburgas brīvostas teritorijā. Turklāt tā norāda, ka nav nozīmēs faktam, ka attiecīgās preces ir pārvadātas uz Somiju un pēc tam eksportētas.

39 Uzskatot, ka pamatlieta rada jautājumu par Savienības tiesību interpretāciju, *Hessisches Finanzgericht* (Hesenes Finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādas prejudiciālas jautājumus:

1) Vai dalībvalsts PVN tiesību norma, atbilstoši kurai I kontroles tipa brīvās zonas (brīvostas) nav daļa no valsts teritorijas, ir viens no gadījumiem PVN direktīvas 156. panta izpratnē, kas ir minēts šīs direktīvas 61. panta pirmajā daļā un 71. panta 1. punkta pirmajā daļā?

Ja atbilde uz šo jautājumu ir apstiprinoša:

2) Vai attiecībā uz precēm, kuras ir apliekamas ar muitas nodokļiem, saskaņā ar PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otro daļu nodokļa iekasājams gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasājams arī brīdī, kad iestājas šo muitas nodokļu iekasājams gadījums un šie muitas nodokļi kļūst iekasājami, ja muitas nodokļu iekasājams gadījums iestājas un šie muitas nodokļi kļūst iekasājami I kontroles tipa brīvajā zonā un tās dalībvalsts PVN tiesību normās, kuras teritorijā atrodas brīvā zona, ir paredzēts, ka I kontroles tipa brīvās zonas (brīvostas) nav daļa no valsts teritorijas?

Ja atbilde uz otro jautājumu ir noliedzoša:

3) Vai attiecībā uz precī, kas ārējā tranzīta procedūrā, to nenoslēdzot, ir transportāta uz I kontroles tipa brīvā zonu, kurā tā tiek izņemta no muitas uzraudzības, kas atbilstoši Muitas kodeksa 203. panta 1. punktam rada muitas parādu, vienlaicīgi iestājas nodokļa iekasājams gadījums un nodoklis kļūst iekasājams pēc tam, kad ir iestājies cits rašanās gadījums, proti, atbilstoši Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunktam, jo pirms darbības, ar kuru prece tika izņemta no muitas uzraudzības, tā netika uzrādīta kādai no iekšzemes muitas iestādēm, kuras kompetencē ietilpst brīvā zona, un tranzīta procedūra netika noslēgta?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

40 Ar savu pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā jautā, vai PVN direktīvas 61. panta pirmā daļa un 71. panta 1. punkta pirmā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka brīvā zonā esošās preces var tikt uzskatītas par tādām, uz kurām attiecas kāds no šīs direktīvas "156. pantā paredzētajiem gadījumiem", ja saskaņā ar attiecīgās dalībvalsts tiesību normu PVN piemērošanas mērķiem brīvās zonas neveido tās teritorijas daļu.

41 Vispirms ir jānorāda, ka iesniedzējtiesa šā ietami uzskata, ka apstiprinoša atbilde uz šo jautājumu ir atkarīga no nosacījuma, ka šāda valsts tiesību norma var tikt uzskatīta par tādu, kas rada atbrīvojumu no nodokļa PVN direktīvas 156. panta izpratnē. Proti, *Hessisches Finanzgericht*

(Hesenes Finanšu tiesa, V?cija) ieskat? ties?bu norma, saska?? ar kuru br?v?s zonas no PVN viedok?a ir izsl?gtas no valsts teritorijas, stingri raugoties, neveido š?du atbr?vojumu.

42 Tom?r ir j?atg?dina, k? to dar?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 50. un 51. punkt?, ka, lai gan PVN direkt?vas 156. pant? dal?bvalst?m ir pieš?irta iesp?ja piem?rot atbr?vojumu no nodok?a konkr?tiem dar?jumiem, kuri ir uzskait?ti šaj? pant? un starp kuriem b) apakšpunkt? ir nor?d?ta to pre?u pieg?de, kuras paredz?ts novietot br?v? zon? vai br?v? noliktav?, š?s direkt?vas 61. panta pirmaj? da?? un 71. panta 1. punkta pirmaj? da?? ir ietverta atsauce nevis uz t?s 156. panta piem?rošanas nosac?jumiem, bet gan vien?gi uz taj? min?tajiem gad?jumiem un muitas rež?miem.

43 Atbilstoši PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta pirmajai da?ai, ja prec?m, ievēdot t?s Savien?b?, tiek piem?rots k?ds no 156. pant? min?tajiem rež?miem vai apst?k?iem, PVN iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad uz š?m prec?m vairs neattiecas šie pas?kumi vai apst?k?i. Š?d? gad?jum? atbilstoši tam, kas ir paredz?ts min?t?s direkt?vas 61. panta pirmaj? da??, attiec?go pre?u imports ir veikts dal?bvalst?, kuras teritorij? uz š?m prec?m vairs neattiecas šie rež?mi vai apst?k?i.

44 T?p?c PVN direkt?vas 61. panta pirmaj? da?? un 71. panta 1. punkta pirmaj? da?? ietvert? atsauce uz k?du no t?s 156. pant? "min?tajiem rež?miem vai gad?jumiem" ir j?interpret? t?d?j?di, ka š? atsauce ietver tostarp br?v?s zonas.

45 No iepriekš min?tajiem apsv?rumiem izriet, ka atbilstoši tam, kas ir paredz?ts šaj?s ties?bu norm?s, br?vaj? zon? uzglab?t?s preces PVN piem?rošanas m?r?iem princip? nevar tikt uzskat?tas par t?d?m, kuras ir import?tas. Šaj? noz?m? br?v?s zonas, uz kur?m ir veikta atsauce valsts ties?bu norm?, saska?? ar kuru PVN piem?rošanas m?r?iem br?v?s zonas neveido š?s valsts teritorijas da?u, atbilst t?m zon?m, kuras ir nor?d?tas PVN direkt?vas 156. pant?.

46 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz pirmo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 61. panta pirm? da?a un 71. panta 1. punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka atsauce uz k?du no t?s 156. pant? "min?tajiem rež?miem vai gad?jumiem" ietver br?v?s zonas.

Par otro jaut?jumu

47 Ar savu otro jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 71. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka br?vaj? zon? veikta preces iz?emšana no muitas uzraudz?bas noz?m? PVN importam iekas?jam?bas gad?juma iest?šanas un to, ka šis nodoklis k??st iekas?jams.

48 Atbilstoši PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta pirmajai da?ai, ja prec?m, ievēdot t?s Savien?b?, tiek piem?rota k?da no 156. pant? min?taj?m ?r?j? tranz?ta proced?r?m vai uz t?m attiecas k?ds no š?s direkt?vas 156. pant? paredz?tajiem rež?miem vai gad?jumiem, tostarp PVN iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad uz š?m prec?m vairs neattiecas šie rež?mi vai gad?jumi.

49 Š? panta otraj? da?? ir reglament?ta ?paša situ?cija, kur? attiec?b? uz import?taj?m prec?m, kur?m ir uzliekama muitas nodeva, lauksaimniec?bas nodok?i vai l?dzv?rt?gas noz?mes maksas, kas paredz?tas kop?j? politik?, nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad faktiski iest?jas šo nodok?u iekas?jam?bas gad?jums un šie nodok?i k??st iekas?jami.

50 Pamatliet? nav str?da par to, ka attiec?go pre?u iz?emšana no muitas uzraudz?bas, kas notikusi, nelikum?gi no?emot muitas z?mogus, ir izrais?jusi muitas par?da rašanos atbilstoši Muitas kodeksa 203. panta 1. punktam (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2014. gada 15. maijs, X,

51 Šī izņemšana no muitas uzraudzības ar? ir bijusi?r?j?s tranz?ta proced?ras izbeigšanas pamats (šaj? zi?? skat. spriedumu, 2002. gada 11. j?lijs, *Liberexim*, C-371/99, EU:C:2002:433, 53. punkts).

52 Tom?r, t? k? min?t? izņemšana no muitas uzraudzības ir notikusi br?vaj? zon?, uz attiec?gaj?m prec?m turpin?ja attiekties k?ds no PVN direkt?vas 156. panta 1. punkta b) apakšpunkt? paredz?tajiem gad?jumiem, t?d?j?di *a priori* nav ?stenojušies PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta pirmaj? da?? paredz?tie apst?k?i, lai rastos PVN par?ds.

53 K? izriet no š? sprieduma 45. punkta, pre?u atrašan?s br?vaj? zon? br?d?, kad t?s tiek iz?emtas no muitas uzraudzības, liedz piem?rot ar? PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta otro da?u, jo t?d?j?di nav pre?u import?šanas vietas.

54 Š?d? kontekst? tom?r ir j?atg?dina, ka Tiesa ir nospriedusi, ka PVN par?ds var rasties l?dztekus muitas par?dam tad, ja prettiesisk? r?c?ba, kas ir izrais?jusi šo par?du, ?auj prezum?t, ka attiec?g?s preces ir non?kušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? un t?tad var?jušas k??t par pat?ri?a priekšmetu, kas t?d?j?di rada PVN iekas?jam?bas gad?jumu (spriedums, 2016. gada 2. j?nijs, *Eurogate Distribution* un *DHL Hub Leipzig*, C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 65. punkts).

55 Šaj? zi??, k? ?ener?ladvok?ts nor?d?jis savu secin?jumu 67.–69. punkt?, gad?jum?, kad ar ievad muitas nodokli apliekam?s preces br?vaj? zon? ir iz?emtas no muitas uzraudzības un vairs neatrodas šaj? zon?, princip? ir pamats pie?emt, ka t?s ir non?kušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?.

56 Tom?r, kad t?dos apst?k?os k? pamatliet?, kas atg?din?ti š? sprieduma 32. un 33. punkt?, izr?d?s, ka nav notikusi attiec?go pre?u non?kšana Savien?bas ekonomiskaj? aprit? – tas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai –, nevar b?t maks?jams nek?ds PVN importam.

57 ?emot v?r? iepriekš izkl?st?tos apsv?rumus, uz otro jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 71. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka preces izņemšana no muitas uzraudzības, kas notikusi br?vaj? zon?, nerada PVN importam iekas?jam?bas gad?jumu un PVN importam nek??st iekas?jams, ja š? prece nav non?kusi Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, bet tas ir j?nosaka iesniedz?jtiesai.

Par trešo jaut?jumu

58 Ar savu trešo jaut?jumu iesniedz?jtiesa b?t?b? jaut?, vai PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tad, kad atbilstoši Muitas kodeksa 203. pantam rodas muitas par?ds un kad pamatlietas apst?k?u d?? ir izsl?gts, ka t? rezult?t? rastos PVN par?ds, ir j?piem?ro š? kodeksa 204. pants, lai pamatotu š? nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu.

59 Šaj? zi?? vispirms ir j?nor?da – l?dz?gi, k? to dar?jis ?ener?ladvok?ts savu secin?jumu 74. punkt? –, ka iesniedz?jtiesa š?ietami balst?s uz pie??mumu, saska?? ar kuru t?dos apst?k?os k? pamatliet? esot iesp?jams kumulat?vi piem?rot Muitas kodeksa 203. un 204. pantu.

60 Min?t? tiesa š?ietami uzskata, ka tad, kad, iz?emot precī no muitas uzraudzības, nerodas PVN par?ds, v?l ir j?nosaka, vai aplikšana ar šo nodokli var tikt balst?ta uz muitas par?da rašanos, pamatojoties uz Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu.

61 Tom?r ir j?atg?dina, ka Muitas kodeksa 204. pants – k? tas izriet no t? formul?juma – ir piem?rojams vien?gi gad?jum?, kas neietilpst š? paša kodeksa 203. panta piem?rošanas jom?.

T?p?c, lai noteiktu, pamatojoties uz kuru no šiem abiem pantiem ir radies ievēdmuitas par?ds, vispirms ir j?noskaidro, vai konkr?tie fakti ir uzskat?mi par iz?emšanu no muitas uzraudz?bas Muitas kodeksa 203. panta 1. punkta izpratn?. Vien?gi tad, ja atbilde uz šo jaut?jumu ir negat?va, var tikt piem?rots Muitas kodeksa 204. pants (spriedums, 2004. gada 12. febru?ris, *Hamann International*, C?337/01, EU:C:2004:90, 29. un 30. punkts).

62 L?dz ar to, kad ar ievēdmuitas nodokli apliekam? prece ir iz?emta no muitas uzraudz?bas, PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta otr?s da?as piem?rošanas m?r?iem nav pamata balst?ties uz Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunktu, lai noteiktu, vai aplikšana ar PVN var tikt pamatota ar muitas par?da rašanas atbilstoši šai ties?bu normai.

63 No iepriekš min?tajiem apsv?rumiem izriet, ka uz trešo jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tad, kad atbilstoši Muitas kodeksa 203. pantam rodas muitas par?ds un kad pamatlietas apst?k?u d?? ir izsl?gts, ka t? rezult?t? rastos PVN par?ds, š? kodeksa 204. pants nav j?piem?ro, lai vien?gi pamatotu š? nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu.

Par ties?šan?s izdevumiem

64 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lemj par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to lietas dal?bnieku izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (piekt? pal?ta) nospriež:

- 1) **Padomes 2006. gada 28. novembra Direkt?vas 2006/112/EK par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2007. gada 20. decembra Direkt?vu 2007/75/EK, 61. panta pirm? da?a un 71. panta 1. punkta pirm? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka atsauce uz k?du no t?s 156. pant? "min?tajiem rež?miem vai gad?jumiem" ietver br?v?s zonas;**
- 2) **Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2007/75, 71. panta 1. punkts ir j?interpret? t?d?j?di, ka preces iz?emšana no muitas uzraudz?bas, kas notikusi br?vaj? zon?, nerada pievienot?s v?rt?bas nodok?a importam iekas?jam?bas gad?jumu un šis nodoklis nek??st iekas?jams, ja š? prece nav non?kusi Eiropas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, bet tas ir j?nosaka iesniedz?jtiesai;**
- 3) **Direkt?vas 2006/112, kur? groz?jumi izdar?ti ar Direkt?vu 2007/75, 71. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka tad, kad saska?? ar Padomes 1992. gada 12. oktobra Regulas (EEK) Nr. 2913/92 par Muitas kodeksa izveidi, kur? groz?jumi izdar?ti ar Padomes 2006. gada 20. novembra Regulu (EK) Nr. 1791/2006, 203. pantu rodas muitas par?ds un kad pamatlietas apst?k?u d?? ir izsl?gts, ka t?d?? rastos pievienot?s v?rt?bas nodok?a par?ds, š?s regulas 204. pants nav j?piem?ro tikai t?p?c vien, lai pamatotu š? nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu.**

[Paraksti]

* Tiesved?bas valoda – v?cu.