

TIESAS SPRIEDUMS (otr? pal?ta)

2013. gada 11. j?lij? (*)

Kopienas Muitas kodekss – Regula (EEK) Nr. 2913/92 – 206. pants – Muitas par?da rašan?s – Pre?u, kur?m piem?rota proced?ra glab?šanai muitas noliktav?, z?dz?ba – “Pre?u negl?bjama zuduma nep?rvaramas varas d??” j?dziens – Direkt?va 2006/112/EK – 71. pants – Pievienot?s v?rt?bas nodoklis – Nodok?a iekas?jam?bas gad?jums – Nodok?a iekas?jam?ba

Lieta C-273/12

par l?gumu sniegt prejudici?lu nol?mumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Cour de cassation* (Francija) iesniedza ar l?mumu, kas pie?emts 2012. gada 30. maij? un kas Ties? re?istr?ts 2012. gada 4. j?nij?, tiesved?b?

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 (otr? pal?ta)

š?d? sast?v?: pal?tas priekšs?d?t?ja 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*],

?ener?ladvok?ts N. V?ls [*N. Wahl*],

sekret?rs V. Tur? [*V. Tourrès*], administrators,

?emot v?r? rakstveida procesu un 2013. gada 21. marta tiesas s?di,

?emot v?r? apsv?rumus, ko sniedza:

- *Harry Winston SARL* v?rd? – *X. Jauze, avocat*,
- Francijas vald?bas v?rd? – *G. de Bergues* un *D. Colas*, k? ar? *C. Candat*, p?rst?vji,
- ?ehijas Republikas vald?bas v?rd? – *M. Smolek* un *J. Vl?il*, p?rst?vji,
- Igaunijas vald?bas v?rd? – *M. Linntam*, p?rst?ve,
- Grie?ijas vald?bas v?rd? – *K. Paraskevopoulou* un *Z. Chatzipavlou*, p?rst?ves,
- It?lijas vald?bas v?rd? – *G. Palmieri*, p?rst?ve, kurai pal?dz *G. Albenzio, avvocato dello Stato*,

– Eiropas Komisijas vārdā – C. Soulay un B.-R. Killmann, pārstāvji,

ņemot vērā pārcēnerladvokāta uzklaušanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez
cēnerladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums 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 kopājo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 71. panta interpretāciju.

2 Šis līgums ir ticis iesniegts tiesvedībā starp *directeur général des douanes et droits indirects* [Muitas un netiešo maksājumu pārvaldes cēnerldirektoru], kā arī *Agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières* [Muitas informācijas un izmeklēšanas direkcijas Kriminālajā cēšanas nodaļā] 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 nozāgtas 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 apsvērums ir formulēts šādi:

“[...] papildus muitas parāda samaksai vai tās 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 ievadmuitas vai izvedmuitas nodokļu piemērošanu.”

Muitas kodekss

4 Muitas kodeksa 202. panta 1. punkts ir noteikts:

“Ievadmuitas parāds rodas:

a) pretlikumāgi Kopienas muitas teritorijā ievēdot ar ievadmuitas nodokli apliekamās preces vai

b) šādas preces pretlikumāgi ievēdot citā Kopienas muitas teritorijā daļēji no brīvās zonas vai brīvās noliktavas.

Šajā pantā “pretlikumāga ievēšana” nozīmē jebkādu ievēšanu, pārskatījot 38.–41. pantu un 177.

panta otro ievilkumu.”

5 Muitas kodeksa 203. pant? ir paredz?ts:

“1. Ievedmuitas par?ds rodas:

– nelikum?gi iz?emot no muitas uzraudz?bas ar ievedmuitas 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.”

6 Saska?? ar Muitas kodeksa 204. pantu:

“1. Ievedmuitas par?ds rodas:

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

[..]

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.

[..]”

7 Muitas kodeksa 206. panta 1. punkt? ir paredz?ts:

“1. Ar iz??mumu no 202. panta un 204. panta 1. punkta a) apakšpunkta ievedmuitas par?ds attiec?b? uz konkr?t?m prec?m nerodas, ja attiec?g? persona pier?da, ka t?du pien?kumu, kurus uzliek:

– 38.–41. pant? un 177. panta otraj? ievilkum? noteikt? k?rt?ba vai

– attiec?go pre?u atrašan?s pagaidu glab?šan?, vai

– t?s muitas proced?ras piem?rošana, kur? preces bijušas nodotas,

nepildīšana notikusi minēto preču bojāejas vai neglābjama zuduma rezultātā preču faktiskā rakstura, neparedzamu apstākļu vai nepārvaramas varas dēļ vai ka tās 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 nepiedzīšanu pēc likuma konstatētas parādnieka maksātne spējas gadījumā, muitas parāds tiek dzēsts:

[..]

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

– muitas deklarācija tiek atzīta par nederīgu,

– preces pirms to atļaišanas vai nu tiek aizturētas un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscētas, iznīcinētas pēc muitas dienestu norādījuma, iznīcinētas vai nodotas saskaņā ar 182. pantu, vai iet bojā vai tiek neglābjami zaudētas to īpašnieku 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 rēķojas kā tās;

[..]

d) preču importam.”

10 PVN direktīvas 70. pants ir paredzēts:

“Nodokļa iekasgājumbas gadījumā iestājas un nodoklis kļūst iekasgāms 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 tās tranzīta pasākumu, tad nodokļa iekasgājumbas gadījumā iestājas un nodoklis kļūst iekasgāms 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 iekasgājumbas gadījumā iestājas un nodoklis kļūst iekasgāms tad, kad faktiski iestājas šo nodevu

iekas?jam?bas gad?jums un š?s nodevas k??st iekas?jamas.

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

12 PVN direkt?vas 156. panta 1. punkta c) apakšpunkt? nor?d?ts, ka “[d]al?bvalst?m ir iesp?ja no PVN atbr?vot to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts nodot glab?šan? cit?, nevis muitas, noliktav? [..].”

Francijas ties?bu akti

13 2002. gada 29. maija *Bulletin officiel des douanes* [Muitas ofici?lais bi?etens] Nr. 6551 III da?as 9. noda?? ir noteikts:

“A) Muitas vai pat?r?t?ja konstat?tais pre?u iztr?kums

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

12. Ja preces ir izn?cin?tas vai negl?bjami zudušas (z?dz?ba, ugunsgr?ks, pl?di u.c.), to likum?gajam tur?t?jam ir j?iesniedz pier?d?jumi par izn?cin?to vai zudušo [pre?u] apjomu.

[..].

14. Nodok?us un maks?jumus iekas? par zudušo pre?u daudzumu, ja vien to likum?gais tur?t?js neiesniedz pier?d?jumus, ka runa ir par neparedz?tiem vai nep?rvaramas varas apst?k?iem.

[..]

C) Atbr?vojumi no nodok?iem un maks?jumiem

[..]

Neparedz?ti vai nep?rvaramas varas apst?k?i

[Muitas kodeksa] 203. un 206. pants un [Muitas kodeksa ?stenošanas noteikumu] 862. pants

1. Persona, kas nodevusi preces glab?šan? muitas noliktav?, uzskatot, ka vi?a ir nep?rvaramas varas apst?k?u upuris, var v?rsties *Bureau de contrôle* [Kontroles a?ent?r?] ar rakstisku pieteikumu par atbr?vojumu no nodok?iem un maks?jumiem par izn?cin?taj?m vai zudušaj?m prec?m, pievienojot visus dokument?los un faktiskos pier?d?jumus [..].

[..]

4. Tom?r ir j?nor?da, ka saska?? ar Tiesas judikat?ru [1983. gada 5. oktobra spriedums apvienotaj?s liet?s 186/82 un 187/82 *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta (Recueil, 2951. lpp.)*] pre?u, par kur?m ir j?maks? muitas nodoklis, nelikum?ga iz?emšana, ko izdar?jušas treš?s personas, pat neesot nodok?a maks?t?ja k??dai, neizbeidz t? maks?šanas pien?kumu. T?d?j?di z?dz?ba nav uzskat?ma par nep?rvaramas varas apst?k?iem un neizraisa muitas nodok?a dz?šanu.

[..]”

Pamattiesvedība un prejudiciālie jautājumi

14 Pēc bruņotās 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* samaksēt minētajām precēm piemērojamās muitas nodokļus un PVN. *Harry Winston* pēc tās administratīvās sūdzības noraidīšanas vērsās muitas administrācijā ar lūgumu atcelt šo rīkojumu.

15 Ar 2009. gada 3. jūnija spriedumu *Tribunal d'instance du 10e 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, lūdz 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 10e 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 zīdzu būvniecība to iznīcināšanai vai neglābjamam zudumam Muitas kodeksa 206. panta izpratnē un ka šī pati doktrīna paredz nodokļu maksātājam nodokļu atbrīvojumu, ja viņš pierāda, ka neglābjamo zudumu, konkrētajā gadījumā – zīdzu būvniecība, izraisījuši nepārvaramas varas apstākļi.

19 Apelācijas tiesa tādējādi norādīja, ka *Harry Winston* varēja uzskatīt, ka, balstoties uz tiesiskās paņēmības principu, tai šajā lietā nav jāmaksā muitas nodokļi, ja vien tiek pierādīts, ka šo zīdzu būvniecība izraisījuši nepārvaramas varas apstākļi. Šajā ziņā apelācijas tiesa norādīja, ka, tā kā konkrētie bruņotās laupīšana savas nezlābības un kriminoloģisko iezīmju dēļ bija neparedzama un nenovēršama, tā atbilst nepārvaramas varas nosacījumiem un radīja preces neglābjamo zudumu.

20 Attiecībā uz PVN apelācijas tiesa uzskatīja, ka Tiesa 2005. gada 14. jūlijā spriedumā lietā C-435/03 *British American Tobacco* un *Newman Shipping* (Krājums, I-7077. lpp.) ir norādījusi, ka preču zīdzu būvniecība nav “preču piegāde par atlīdzību” PVN direktīvas 2. panta izpratnē un tādēļ to nevar piemērot ar PVN.

21 Muitas iestāde iesniedza kasācijas sūdzību. Tā pārrēķina apelācijas tiesai, pirmkārt, ka tā nav noskaidrojusi, kā tai tika lūgts, vai Tiesa savā iepriekš minētajā spriedumā apvienotās lietās *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* ir nospriedusi, ka preču, par kurām jāmaksā muitas nodokļi, zīdzu būvniecība neizbeidza tās nodokļu maksāšanas pienākumu un, otrkārt, ka attiecībā uz PVN tā ir lūmusi, balstoties uz iepriekš minēto spriedumu lietā *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, lai gan šajā lietā nodokļa iekasējamās 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 apvienotās lietās *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* ieviestie divi jauni elementi neapņēma ar pārliecību secinātu, ka šis spriedums vienmēr ir raksturīgs pozitīvajam tiespējam. Pirmkārt, 1992. gadā pieņemtajā Muitas kodeksā nav pārņemta iepriekš minētajā spriedumā apvienotās lietās *Esercizio Magazzini Generali* un *Mellina Agosta* paredzētā Direktīvas 79/623 preambulas devītā apsvēruma prasība, kas muitas nodokļu parāda dzīšanu pakrājuma konstatētajam vai

prezumējotajam apstāklim, ka preces pāc to zādzības nav nokļuvas ekonomiskajā aprīt. 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 tādēļ to nevar aplikt ar PVN.

23 Šādos apstākļos Kasācijas tiesa nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“1) Vai [Muitas kodeksa] 206. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka preču, kurām piemērota procedūra glabāšanai muitas noliktavā, zādzība, kas notikusi tādēļ apstākļos kā šajā lietā, ir uzskatāma par preču neglābjamu zudumu un nepārvaramas varas apstākli tādējādi, ka šāds gadījums nekāds ievēdmuitas parāds nav uzskatāms par radušos?

2) Vai saskaņā ar [PVN direktīvas] 71. pantu preču, kas nodotas glabāšanai muitas noliktavā, zādzība ir uzskatāma par nodokļa iekasējamās zādzības gadījumu un vai nodoklis kāst iekasējams?”

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pirmo jautājumu

24 Vispirms ir jānorāda, ka, pat ja formāli iesniedzāt tiesa ir ierobežojusi savu jautājumu vienīgi ar Muitas kodeksa 206. panta interpretāciju, šāds apstāklis nav šārlis, lai Tiesa tai sniegtu visu to Savienības tiesību elementu interpretāciju, kas tai var būt noderīgi, izspriežot iztiesājamo lietu, neatkarīgi no tā, vai šā tiesa minēto jautājumu formulējums 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. aprīlā spriedumu apvienotajā lietā 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 šā 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 izraisījusi preču bojāeja vai neglābjams zudums no pašu preču rakstura atkarīgā 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 šā 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 pamatlietas faktiskajiem apstākļiem.

27 Muitas kodeksa 204. panta 1. punkta a) apakšpunkts vāļ jo vairāk nav piemērojams šajā lietā, jo ir jānorāda, ka tas reglamentē ievēdmuitas parāda rašanos, ja netiek izpildēts kāds no pienākumiem, ko uzliek tā muitas procedūra, kas piemērota attiecībā uz ievēdmuitas nodoklim pakāujamām precēm, citos gadījumos, kas nav minēti šā kodeksa 203. pantā. Proti, Muitas kodeksa 203. un 204. pantam ir atšķirīgas piemērošanas jomas, no kuriem pirmā ietver rācību, kuras rezultātā preces ir nelikumīgi izēmtas no muitas uzraudzības, un otrās priekšmets ir pienākumu un nosacījumu saistībā ar dažādām muitas procedūrm neizpilde.

28 Lai noteiktu, kurš no šiem abiem pantiem ir ievēdmuitas parāda rašanās pamatā, prioritāri ir jāizvērtē, vai konkrētie faktiskie apstākļi ir uzskatāmi par nelikumīgu izēšanu 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 paši attiecībā uz Muitas kodeksa 203. panta 1. punktu 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 pakārtajām precēm un traucēta muitu reglamentātajos 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, 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 notikušās 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 apritē, ir piemērojama arī [šajā gadījumā], lai arī Muitas kodekss vairs nav ietverts minētajā spriedumā norādītais Direktīvas 79/623 preambulas devītā apsvēruma formulējums.

32 Katrā ziņā Muitas kodeksa 206. pants redakcijā, kas izriet no šā sprieduma 25. punkta, neapņemas izslēgt muitas nodokli parāda rašanos preces neglābjama zuduma gadījumā nepārvaramas varas apstākļu dēļ, kad preces nelikumīgi ir izņemtas no minētā kodeksa 203. panta 1. punkta paredzētās muitas uzraudzības.

33 No šiem apsvērumiem izriet, ka preču zādzība, kas notikusi tādās apstākļos kā pamatlietā, rada ievērojamas parādu, piemērojot Muitas kodeksa 203. panta 1. punktu, un ka, ņemot vērā šā sprieduma 28. punkta minēto, preču, kuras, kā tas ir pamatlietā, nodotas glabāšanā muitas noliktavā, zādzība neietilpst šā 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, kurā ir piemērojams vienīgi gadījumos, kad muitas parāds var rasties atbilstoši šā 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 šā tiesību norma ir piemērojama vienīgi attiecībā uz tādām 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) punkta 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 ievērojamas parādu, un ka šā 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 iekasājāmās gadījumu un vai PVN kēst iekasājams.

38 No līguma sniegt prejudiciālu nolikumu izriet, ka iesniedzējtiesa uzskata, ka nodokļa iekasājāmās gadījums un šā nodokļa iekasājāmā pamatlietī 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 lietī ir jāpiemēro PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrā daļa, saskaņā ar kuru nodokļa iekasājāmās gadījums iestājas un nodoklis kēst iekasājams tad, kad faktiski iestājas šo nodokļu iekasājāmās gadījums un šie nodokļi kēst iekasājami.

40 PVN direktīvas 70. pants ir noteikts princips, ka nodokļa iekasājāmās gadījums iestājas un nodoklis kēst iekasājams tad, kad preces faktiski tiek importētas. Tāpat arī PVN direktīvas 71. panta 1. punkts, it īpaši tā pirmajā daļā, ir paredzēts, ka, ja preces, ievēdot tās Savienībā, tiek nodotas glabāšanā muitas noliktavā, tad nodokļa iekasājāmās gadījums iestājas un nodoklis kēst iekasājams vienīgi tad, kad uz precēm vairs neattiecas šis pasākums. Tomēr šā panta otrajā daļā ir reglamentēta īpaša situācija, kurā attiecas uz importētajām precēm, kurām uzliek muitas nodevu, lauksaimniecības nodokļus vai līdztvērīgās nozīmes maksas, kas paredzētas kopējā politikā, nodokļa iekasājāmās gadījums iestājas un nodoklis kēst iekasājams tad, kad faktiski iestājas šo nodokļu iekasājāmās gadījums un šie nodokļi kēst iekasājami.

41 Šajā ziņā ir jāatgādina, ka PVN ievestajām precēm un muitas nodokļiem ir līdztvērīgās galvenās pazīmes tiktāl, ciktāl tie rodas saistībā ar preču ieviešanu Savienībā un vīlīku laišanu dalībvalstu ekonomiskajā apritē. Šo paralēlismu tostarp apstiprina tas, ka PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrā daļa ļauj dalībvalstīm saistīt PVN ievestajām precēm iekasājāmās gadījumu un tā iekasājāmību ar muitas nodokļu iekasājāmās gadījumu un iekasājāmību (skat. it īpaši 1990. gada 6. decembra spriedumu lietī C-343/89 *Witzemann*, *Recueil*, I-4477. lpp., 18. punkts, kā arī 2010. gada 29. aprīļa spriedumu lietī C-230/08 *Dansk Transport og Logistik*, Krājums, I-3799. lpp., 90. un 91. punkts).

42 Tādā lietī kā pamatlīta 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 kēst iekasājams tajā pašā brīdī, piemērojot PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otro daļu.

43 Iepriekš minētais spriedums lietī *British American Tobacco* un *Newman Shipping* neliek apšaubīt šādu atbildi. Proti, lai arī lietī, kurā pasludināts šis spriedums, izvērtētais iekasājāmās gadījums bija preču piegāde par atlīdzību, pamatlietī muitas iestādes piemērotais iekasājāmās gadījums ir preču imports. Tādējādi Tiesas sniegtā atbilde iepriekš minētajā spriedumā lietī *British American Tobacco* un *Newman Shipping*, saskaņā ar kuru preču zādzība nevar tikt uzskatīta par preču piegādi par atlīdzību un tā tad to nevar aplikt ar PVN, nevar tikt attiecināta uz apstākļiem šajā lietī.

44 Proti, pamatlietī varēja identificēt ar nodokli apliekamo summu, jo preču imports ir uzskatāms par PVN iekasājāmās gadījumu. Preču zādzība radīja muitas parādu ievestajām

* Tiesved?bas valoda – fran?u.