

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. gegužės 18 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Bendrijos muitinės kodeksas – Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92–94 straipsnio 1 dalis ir 96 straipsnis – Išorinio Bendrijos tranzito procedūra – Tranzito procedūros vykdytojo atsakomybė – 203, 204 straipsniai ir 206 straipsnio 1 dalis – Skolos muitinei atsiradimas – Neteisėtas paėmimas iš muitinės priežiūros – Vienos iš taikant muitinės procedūrą kylančių pareigų nevykdymas – Visiškas prekių sunaikinimas arba negrąžinamas praradimas dėl paties prekių pobūdžio arba dėl nenumatytų aplinkybių ar force majeure – 213 straipsnis – Skolos muitinei mokėjimas solidariai – Direktyva 2006/112/EB – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – 2 straipsnio 1 dalis ir 70 bei 71 straipsniai – Apmokestinimo momentas ir prievolė sumokėti mokestį – 201, 202 ir 205 straipsniai – Mokestį sumokėti privalantys asmenys – Paskirties muitinės staigos atliktas krovinio trūkumo nustatymas – Netinkamai uždaryto ar apgadinto cisterninio vagono apatinis išpylimo įtaisas“

Byloje C-154/16

dėl *Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments* (Aukščiausiojo Teismo Administracinio bylų skyrius, Latvija) 2016 m. kovo 9 d. nutartimi, kuri Teisingumo Teismas gavo 2016 m. kovo 15 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

„**Latvijas Dzelzcešs VAS**

prieš

Valsts ieņēmumu dienests

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas M. Vilaras, teisėjai M. Safjan (pranešėjas) ir D. Šváby,

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- Latvijos vyriausybės, atstovaujamos G. Bambone, D. Pelše ir I. Kalnišs,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Grønfeldt, M. Wasmeier ir A. Sauka,

priima šį

Sprendimą

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, 1992, p. 1;

2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307), iš dalies pakeisto 2005 m. balandžio 13 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005 (OL L 117, 2005, p. 13; toliau – Muitinys kodeksas), 94 straipsnio 1 dalies, 96, 203 ir 204 straipsniai, 206 straipsnio 1 dalies ir 213 straipsnio ir 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1; toliau – PVM direktyva) 70, 71, 201, 202 ir 205 straipsniai išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant „Latvijas Dzelzcešs“ VAS (toliau – LDz), kaip tranzito procedūros vykdytoja, kaip ji suprantama pagal Muitinys kodeksą, veikiančios valstybinis akcinis bendrovės, ir *Valsts ieņēmumu dienests* (mokesčių administratorius, Latvija; toliau – VID) ginčą dėl skolos muitinei ir importo pridėtinės vertės mokesčio (PVM) sumokėjimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Muitinys kodeksas

3 Muitinys kodekso 4 straipsnio 9, 10, 12–14, 19 ir 21 punktuose nustatyta:

„Šiame Kodekse vartojamos šios sąvokos:

<...>

9) „Skola muitinei“ – asmens prievolė sumokėti pagal galiojančias Bendrijos nuostatas atitinkamoms prekėms taikomo importo muitą (importo skola muitinei) <...> sumą.

10) „Importo muitai“:

– muitai ir muitams[,] mokamiems už importuojamas prekes[,] lygiavertio poveikio privalomieji mokėjimai,

<...>

12) „Skolininkas“ – bet kuris asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei;

13) „Muitinys priežiūra“ – priemonės, kurias paprastai taiko ši institucija, siekdama užtikrinti, kad būtų laikomasi muitinys veiklos taisyklių ir, atitinkamais atvejais, kitų nuostatų, taikomų prekėms, kurios yra muitinys priežiūros;

14) „Muitinis tikrinimas“ – konkretūs veiksmai, kuriuos atlieka muitinis, siekdama užtikrinti, kad būtų teisingai taikomos muitinys veiklos taisyklės ir kiti teisės aktai, reglamentuojantys prekių, gabenamų tarp Bendrijos muitų teritorijos ir trečiųjų šalių, įvežimo, išvežimo, tranzito, perklimo ir galutinio vartojimo tvarką bei Bendrijos prekių statuso neturinčių prekių laikymo tvarką; tokiais veiksmais gali būti laikomas prekių tikrinimas, deklaracijos duomenų tikrinimas, elektroninis arba rašytinis dokumentų egzistavimo ir autentiškumo tikrinimas, įmonių apskaitos registrų ir kitų registrų tikrinimas, transporto priemonių tikrinimas, bagažo ir kitų daiktų, kuriuos gabena arba su savimi nešioja asmenys, tikrinimas, tarnybiniai tyrimai ir kiti panašūs veiksmai;

<...>

19) „Prekių pateikimas muitinei“ – nustatytu būdu muitinei pateikiamas pranešimas apie prekių pristatymą į muitinys sąstaigą arba bet kurią kitą muitinys nustatytą arba patvirtintą vietą.

<...>

21) „Muitin?s proced?ros vykdytojas“ – asmuo, kurio vardu buvo pateikta muitin?s deklaracija, arba asmuo, kuriam buvo perduotos su muitin?s proced?ra susijusios pirmiau min?to asmens teis?s ir prievol?s.“

4 Šio kodekso 37 straipsnyje numatyta:

„1. ? Bendrijos muit? teritorij? ?vežtos prek?ms nuo j? ?vežimo momento yra muitin?s priži?rimos. J? muitin? tikrinim? galima atlikti vadovaujantis galiojan?iomis nuostatomis.

2. Jos lieka taip priži?rimos tiek laiko, kiek, atitinkamais atvejais, reikia j? muitiniam statusui nustatyti, o ne Bendrijos prek? atveju, nepažeidžiant 82 straipsnio 1 dalies, – tol, kol pakei?iamas prek? muitinis statusas, jos ?vežamos ? laisv?j? zon?, padedamos ? laisv?j? sand?l?, reeksportuojamos ar sunaikinamos vadovaujantis 182 straipsniu.“

5 Min?to kodekso 38 straipsnio 1 dalies a punkte nustatyta:

„Asmuo, gabenantis ? Bendrij? prekes, ?vežtas ? Bendrijos muit? teritorij?, turi nedelsdamas, laikydamasis muitin?s nustatyto maršruto ir vykdydamas jos nurodymus, jeigu jie duoti, šias prekes pristatyti:

a) ? muitin?s nustatyt? muitin?s ?staig? arba ? bet kuri? kit? muitin?s nustatyt? arba patvirtint? viet? <...>“

6 To paties kodekso 40 straipsnis suformuluotas taip:

„? Bendrijos muit? teritorij? ?vežamas prekes <...> muitinei turi pateikti asmuo, kuris jas ?veža ? min?t? teritorij? arba, atitinkamais atvejais, asmuo, kuris prisiima atsakomyb? už jau ?vežt? prek? gabenim?.“

7 Muitin?s kodekso 59 straipsnio 2 dalyje nurodyta:

„Bendrijos prek?s, deklaruotos eksporto, laikinojo išvežimo perdirbti, tranzito arba muitinio sand?liavimo proced?rai, yra muitin?s priži?rimos nuo muitin?s deklaracijos pri?mimo momento iki t? prek? išgabenimo iš Bendrijos muit? teritorijos arba sunaikinimo momento ar iki joms ?formintos muitin?s deklaracijos pripažinimo negaliojan?ia momento.“

8 Šio kodekso 91 straipsnio 1 dalies a punkte numatyta:

„Taikant išorinio tranzito proced?r? iš vienos Bendrijos muit? teritorijos vietos ? kit? gali b?ti gabenamos:

a) ne Bendrijos prek?s, kurios neapmokestinamos importo muitais bei kitais privalomaisiais mok?jimais ir kurioms netaikomos prekybos politikos priemon?s.“

9 Min?to kodekso 92 straipsnyje nurodyta:

„1. Išorinio tranzito proced?ra baigiama ir jos vykdytojo ?sipareigojimai ?vykdomi, kai prek?s, kurioms buvo ?forminta proced?ra, ir atitinkami dokumentai pateikiami paskirties muitin?s ?staigai, vadovaujantis atitinkamos proced?ros nuostatomis.

2. Muitin? užbaigia proced?r?, kai, palyginusi išvykimo ?staigos turimus duomenis su paskirties muitin?s ?staigos turimais duomenimis, gali patvirtinti, kad proced?ra buvo atlikta tinkamai.“

10 To paties kodekso 94 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Tranzito procedūros vykdytojas pateikia garantiją, užtikrinančią, kad bus sumokėta bet kokia skola ar privalomieji mokėjimai muitinei, galintys atsirasti dėl atitinkamų prekių.“

11 Muitinės kodekso 96 straipsnyje nurodyta:

„1. Už prievolę, susijusią su išorinio Bendrijos tranzito procedūra, vykdytojas atsako jos vykdytojas. Jis atsako:

a) už nesugadintų prekių pristatymą per nustatytą terminą paskirties muitinės staigą, deramai priežiūrą, kad nebūtų pažeistos muitinės panaudotos prekių identifikavimo priemonės;

b) už nuostatų, susijusių su Bendrijos tranzito procedūra, laikymąsi.

2. Nepaisant 1 dalyje nustatytų tranzito procedūros vykdytojo prievolių, prekių vežėjas arba gavėjas, priėmęs prekes ir žinantis, kad jos gabenamos taikant Bendrijos tranzito procedūrą, taip pat atsako už nesugadintų prekių pristatymą per nustatytą terminą paskirties muitinės staigą ir už deramą priežiūrą, kad nebūtų pažeistos muitinės panaudotos prekių identifikavimo priemonės.“

12 Minuto kodekso 202 straipsnio 1 dalies a punkte nustatyta:

„Importo skola muitinei atsiranda:

a) neteisėtai vežant Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes

<...>“

13 To paties kodekso 203 straipsnyje numatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

– neteisėtai paimant iš muitinės priežiūros importo muitais apmokestinamas prekes.

2. Skola muitinei atsiranda prekių paėmimo iš muitinės priežiūros momentu.

3. Skolininkais laikomi:

– asmuo, paėmęs prekes iš muitinės priežiūros,

– bet kurie asmenys, dalyvavę taip paimant prekes ir žinoję arba, yra pagrindo manyti, turįjį žinoti, kad prekės paimamos iš muitinės priežiūros,

– bet kurie asmenys, sigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų sigijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turįjį žinoti, kad prekės buvo paimtos iš muitinės priežiūros,

ir

– atitinkamais atvejais asmuo, turįs vykdyti prievoles, susijusias su laikinuoju prekių saugojimu arba su prekių formintos muitinės procedūros taikymu.“

14 Muitinės kodekso 204 straipsnyje nustatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

a) nevykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms formintos muitinės procedūros taikymu

<...>

203 straipsnyje nenurodytais atvejais, išskyrus, kai nustatyta, kad minėti pažeidimai neturi esminės takos tinkamam laikinojo prekių saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui.

2. Skola muitinei atsiranda arba tuo momentu, kai nustojama vykdyti prievolę, kurios nevykdymas sąlygoja skolos muitinei atsiradimą, arba tuo momentu, kai prekės forminama atitinkama muitinės procedūra, jeigu po to nustatoma, kad faktiškai nebuvo laikytasi reikalavimų, kurių privaloma laikytis forminant prekės tokios procedūros arba taikant joms sumažintą arba nulinį importo muito normą dėl prekių galutinio vartojimo.

3. Skolininku laikomas asmuo, kuris esamomis aplinkybėmis turi vykdyti prievolės, susijusios su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms formintos muitinės procedūros taikymu, arba asmuo, kuris turi laikytis reikalavimų, kurių privaloma laikytis forminant prekės atitinkamą procedūrą.“

15 Šio kodekso 206 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Nukrypstant nuo 202 straipsnio ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto, su atitinkamomis prekėmis susijusi importo skola muitinei nelaikoma atsiradusia, jeigu suinteresuotas asmuo rodo, kad prievolės, susijusios su:

- 38–41 straipsnių ir 177 straipsnio antrosios traukos nuostatomis arba
- atitinkamų prekių laikinuoju saugojimu, arba
- prekių formintos muitinės procedūros taikymu,

nebuvo vykdytos dėl visiško minėtų prekių sunaikinimo arba negrąžtamo praradimo, kurių priežastis buvo faktinė prekė prigimtis, nenumatytos aplinkybės, *force majeure* arba veiksmai, vykdyti muitinei leidus.

Taikant šią dalį prekių laikomos negrąžtamai prarastomis tada, kai jos negali panaudoti joks asmuo.“

16 Minuto kodekso 213 straipsnyje nustatyta:

„Jeigu vienos skolų muitinei privalo sumokėti keli asmenys, jie solidariai atsako už tokių skolų.“

Reglamentas Nr. 2454/93

17 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Reglamento Nr. 2913/92 gyvendinimo nuostatas (OL L 253, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 6 t., p. 3), iš dalies pakeisto 2009 m. balandžio 30 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 414/2009 (OL L 125, 2009, p. 6), 360 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„Vežėjas turi rašyti reikiamus rašus tranzito lydimajame dokumente – tranzito / saugumo lydimajame dokumente ir kartu su siunta jį pateikti valstybės narės, kurios teritorijoje yra transporto priemonė, muitinei:

<...>

e) jeigu dėl eismo nelaimių arba kitų atsitikimų vykdytojas arba vežėjas nebegali vykdyti savo prievolių.“

PVM direktyva

18 PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalyje nurodyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

<...>

d) prekių importas.“

19 Šios direktyvos 60 straipsnyje nustatyta:

„Prekių importo vieta yra valstybės narė, kurios teritorijoje yra prekės, kai jos vežamos į Bendriją.“

20 Minėtose direktyvos 61 straipsnio pirmoje pastraipoje numatyta:

„Nukrypstant nuo 60 straipsnio, kai į Bendriją vežtoms prekėms, kurios nėra išleistos į laisvą apyvartą, taikoma viena iš 156 straipsnyje nurodytų procedūrų ar aplinkybių, arba laikinojo vežimo visiškai neapmokestinant importo muitais procedūros, arba išorinio tranzito muitinės procedūros, šių prekių importo vieta yra valstybės narė, kurios teritorijoje prekės nebetaikomos šios procedūros ar aplinkybės.“

21 Tos pačios direktyvos 70 straipsnyje nustatyta:

„Apmokestinimo momentas vyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės yra importuotos.“

22 PVM direktyvos 71 straipsnyje nurodyta:

„1. Kai į Bendriją vežamoms prekėms taikom[os] <...> laikinojo vežimo visiškai neapmokestinant importo muitais procedūros, arba išorinio tranzito procedūros, apmokestinimo momentas nustatomas ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės nebetaikomos tos procedūros ar aplinkybės.“

Tačiau, kai už importuojamas prekes reikia sumokėti muitą, žemės ūkio mokesčius arba pagal bendrąjį politiką nustatytas jiems lygiavertės rinkliavas, apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai vyksta apmokestinimo tais mokesčiais momentas ir atsiranda prievolė juos apskaičiuoti.

2. Kai importuotoms prekėms netaikomi 1 dalies antroje pastraipoje nurodyti muitai, valstybės narės apmokestinimo momentui bei prievolės apskaičiuoti PVM atsiradimo momentui nustatyti taiko galiojančius nuostatus dėl muitų.“

23 Šios direktyvos 201 straipsnyje nustatyta:

„Importo atveju PVM moka asmuo arba asmenys, kuriuos importo valstybės narė laiko ar pripažįsta turinčiais prievolę sumokėti PVM.“

24 Min?tos direktyvos 202 straipsnyje numatyta:

„PVM moka asmuo, d?l kurio veism? nustoja galioti prek?ms galiojusios 156, 157, 158, 160 ir 161 straipsniuose išvard[y]tos proced?ros ar aplinkyb?s.“

25 Tos pa?ios direktyvos 205 straipsnis suformuluotas taip:

„193–200 ir 202, 203 bei 204 straipsniuose nurodytomis aplinkyb?mis valstyb?s nar?s gali numatyti, kad kitas asmuo nei tas, kuriam tenka prievol? sumok?ti PVM, turi b?ti laikomas asmeniu, kuriam tenka prievol? solidariai sumok?ti PVM.“

Latvijos teis?

26 1995 m. kovo 9 d. PVM ?statymo (*Likums par pievienot?s v?rt?bas nodokli; Latvijas V?stnesis*, Nr. 49, 1995), galiojusio iki 2012 m. gruodžio 31 d., 2 straipsnio 22 dalyje buvo numatyta:

„Bet koks prek? importas apmokestinamas, išskyrus atvejus, kai šiame ?statyme nurodyta kitaip.“

27 Šio ?statymo 12 straipsnio 2 dalyje buvo nustatyta:

„Importuojant prekes mokest? turi mok?ti kiekvienas prekes ? laisv? apyvart? išleidžiantis asmuo. Mokestis už importuojamas prekes renkamas kartu su muitais <...>.“

Pagrindin? byla ir prejudiciniai klausimai

28 Iš nutarties d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad 2011 m. vasario 25 d. LDz , veikianti kaip tranzito proced?ros vykdytoja, ?formino grup?s cisternini? vagon? išorinio Bendrijos tranzito proced?r?, kaip tai suprantama pagal Muitin?s kodekso 91 straipsn?, pateikdama geležinkeli? važtarašt?. Tranzitu gabenamas prekes, t. y. tirpiklius, j? vež?jas *Baltijas Tranz?ta Serviss* tur?jo pristatyti ? paskirties muitin?s ?staig?, šiuo atveju – Ventspilio uosto (Latvija) muitin?s tikrinimo post?.

29 Vežant šias prekes Latvijos teritorijoje buvo nustatyta, kad viename iš cisternini? vagon? iš apatinio išpylimo ?taiso ištek?jo dalis krovinio. 2011 m. vasario 28 d. ir kovo 1 d. buvo surašyti tipin?s formos protokolai, b?tent patikrinimo protokolas ir šio cisterninio vagono technin?s b?kl?s protokolas, susij? su atitinkamos cisternos defektais ir priemon?mis, kuri? imtasi gedimui pašalinti. 2011 m. kovo 1 d. gedimo konstatavimo protokole pažym?ta, kad atitinkamoje cisternoje tr?ksta 2 448 kilogram? (kg) krovinio.

30 2011 m. kovo 10 d. paskirties muitin?s ?staiga konstatavo, kad tr?ksta 2 448 kg krovinio, nes atitinkamo cisterninio vagono apatinis išpylimo ?taisas buvo neteisingai uždarytas arba sugadintas. Kadangi paskirties muitin?s ?staigai nebuvo pateikta dokumento d?l tr?kstamo krovinio pristatymo ir tinkamo išorinio Bendrijos tranzito proced?ros užbaigimo, taip pat nebuvo ?rodym?, kad krovinio tr?kumas atsirado d?l siunt?jo veism?, VID pri?m? sprendim? ir jame apskai?iavo LDz skol? muitinei, lygi? 63,26 Latvijos lato (LVL) (maždaug 90,01 EUR), ir šios bendrov?s PVM skol?, lygi? 228,02 LVL (maždaug 324,44 EUR). LDz gin?ijo š? sprendim?. VID generalinis direktorius patvirtino sprendim? 2011 m. rugs?jo 16 d. sprendimu.

31 Tuomet LDz padav? skund? *Administrat?v? rajona tiesa* (Apylink?s administracinis teismas, Latvija) su prašymu panaikinti š? VID generalinio direktoriaus sprendim? ir nurod?, kad šiuo atveju už nagrin?jamos skolos muitinei sumok?jim? gali b?ti solidariai atsakingi keli asmenys, be kita ko, tie, kurie atsakingi už technin? vežimo vykdym? ir tinkam? gedimo konstatavimo protokolo

surašym?. Be to, LDz teig?, jog VID neatsižvelg? ? tai, kad nustatytas krovinio tr?kumas atsirado d?l atitinkam? prek? visiško sunaikinimo arba nesugr?žinamo praradimo d?l paties ši? prek? pob?džio arba d?l nenumatyt? aplinkybi? ar *force majeure*.

32 2013 m. rugpj??io 6 d. sprendimu min?tas teismas atmet? LDz skund?.

33 2014 m. gruodžio 8 d. sprendimu *Administrat?v? apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas, Latvija) atmet? LDz apeliacin? skund? d?l pirmojoje instancijoje priimto teismo sprendimo.

34 *Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu departaments* (Aukš?iausiojo Teismo Administracin? byl? skyrius, Latvija) nagrin?jant LDz paduot? kasacin? skund? vis? pirma kilo abejoni? d?l klausimo, ar VID ir žemesn?s instancijos teismai pagr?stai nagrin?jamu atveju taik? Muitin?s kodekso 203 straipsnio 1 dal?, susijus? su prek? pa?mimu iš muitin?s prieži?ros. Šiuo atžvilgiu tas teismas nurodo, viena vertus, jog VID mano, kad 2009 m. rugs?jo 15 d. Komisijos Mokesi? ir muit? s?jungos generalinio direktorato „Tranzito vadovo“ (Darbo dokumentas Taxud/2033/2008-LV 4 red.) 2.2 punktas taikomas visais atvejais, kai paskirties muitin?s ?staiga nustato prek? tr?kum?, nors, kita vertus, LDz pabr?žia išvadas, jog nustatyta, kad nagrin?jamu atveju iš atitinkamos cisternos d?l technin?s priežasties išteko tirpiklis, ir nurodo veiksmus, skirtus šiam defektui pašalinti.

35 Atsižvelgiant ? tai prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusiam teismui kyla klausimas, ar tokiomis aplinkyb?mis, kaip nagrin?jamosios pagrindin?je byloje, veikiau reik?t? taikyti Muitin?s kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkt?, siejam? su šio kodekso 206 straipsnio 1 dalyje numatyta nukrypti leidžian?ia nuostata, o tai leist? neskai?iuoti importo skolos muitinei nustat?ius visišk? prek? sunaikinim?, d?l kurio jos negali patekti ? Europos S?jungos ekonomin? apyvar?.

36 Paskui tas teismas primin?, kad klausimas d?l atleidimo nuo importo muit? mok?jimo yra susij?s su neapmokestinimo PVM klausimu. Šiuo atžvilgiu jis daro prielaid?: kadangi pagal Muitin?s kodeks? n?ra reikalaujama skai?iuoti importo muit? už prekes, kurios sunaikintos laikotarpiu, kai joms buvo ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, ir kurios d?l to negal?jo patekti ? S?jungos ekonomin? apyvar?, PVM taip pat netur?t? b?ti mokamas.

37 Galiausiai min?tas teismas pažymi, jog net jeigu iš Muitin?s kodekso 94 straipsnio 1 dalies ir 96 straipsnio 1 dalies pakankamai aiškiai matyti, kad tranzito proced?ros vykdytojas, kaip toks, yra atsakingas už skolos muitinei sumok?jim? ir nors Teisingumo Teismas savo jurisprudencijoje yra pabr?ž?s tranzito proced?ros vykdytojo atsakomyb?s svarb? apsaugant S?jungos ir valstybi? nari? finansinius interesus, lieka klausim? d?l Muitin?s kodekso nuostat?, numatan?i? kit? asmen? atsakomyb?, apimties, kiek tai susij? tiek su pareig? pagal išorinio Bendrijos tranzito proced?r? vykdymu, tiek su skolos muitinei mok?jimu. Iš ties? tiek pagal šio kodekso 203 straipsn?, tiek pagal jo 204 straipsn? ? rat? asmen?, kurie gali b?ti pripažinti atsakingi už atitinkam? išteko?jim?, gali patekti ne tik tranzito proced?ros vykdytojas.

38 Tokiomis aplinkyb?mis *Augst?k?s tiesas Administrat?vo lietu departaments* (Aukš?iausiojo Teismo Administracin? byl? skyrius) nutar? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Muitin?s kodekso] 203 straipsnio 1 dalis turi b?ti aiškinama taip, kad ji taikoma visais atvejais, kai paskirties muitin?s ?staigai, numatytai vykdant išorinio tranzito proced?r?, pateikiamos ne visos prek?s, ?skaitant atvej?, kai tinkamai ?rodoma, jog tos prek?s visiškai sunaikintos arba negr?žinamai prarastos?

2. Jeigu atsakymas ? pirm?j? klausim? b?t? neigiamas, ar tinkamas ?rodymas, kad prek?s

sunaikintos ir dėl to nepateiktos ? valstybės narės ekonominę apyvartą, gali pagrįsti [Muitinės kodekso] 204 straipsnio 1 dalies ir 206 straipsnio taikymą, kai apskaičiuojant skolą muitinei neįtraukiamas per išorinio tranzito procedūrą sunaikintų prekių kiekis?

3. Jei [Muitinės kodekso] 203 straipsnio 1 dalis, 204 straipsnio 1 dalies a punktas ir 206 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad importo muitai mokami už per išorinio tranzito procedūrą sunaikintų prekių kiekį, ar [PVM direktyvos] 2 straipsnio 1 dalies d punktas, 70 ir 71 straipsniai gali būti aiškinami taip, kad kartu su importo muitais taip pat turi būti sumokamas [PVM], net jeigu prekės realiai nepateko ? valstybės narės ekonominę apyvartą?

4. Ar [Muitinės kodekso] 96 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad visais atvejais būtų tranzito procedūros vykdytojas turi sumokėti šią skolą muitinei, susidariusi? taikant išorinio tranzito procedūrą, ir nesvarbu tai, ar prekių vežėjas ?vykd? to [kodekso] 96 straipsnio 2 dalyje jam nustatytas pareigas?

5. Ar [Muitinės kodekso] 94 straipsnio 1 dalis, 96 straipsnio 1 dalis ir 213 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad valstybės narės muitinė turi pareigą pripažinti solidariai atsakingais visus asmenis, kurie konkrečiu atveju gali būti laikomi atsakingais už skolą muitinei kartu su tranzito procedūros vykdytoju pagal [šio kodekso] nuostatas?

6. Jeigu atsakymas ? pirmesnį klausimą būtų teigiamas ir jei pagal valstybės narės ?statymus pareiga sumokėti [PVM] už prekių importą paprastai siejama su procedūra, kuri? taikant leidžiamas prekių išleidimas ? laisvę apyvartą, ar [PVM direktyvos] 201, 202 ir 205 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad valstybė narė turi pareigą pripažinti, jog bet kurie asmenys, kurie konkrečiu atveju gali būti laikomi atsakingais už skolą muitinei pagal [Muitinės kodekso] nuostatas, turi solidariai sumokėti [PVM]?

7. Jeigu atsakymai ? penktąjį ir šeštąjį klausimus būtų teigiami, ar [Muitinės kodekso] 96 straipsnio 1 dalis ir 213 straipsnis ir [PVM direktyvos] 201, 202 ir 205 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad tuo atveju, kai valstybės narės muitinė dėl padarytos klaidos vienam iš asmenų, kartu su tranzito procedūros vykdytoju atsakančiu už skolą muitinei, netaik? solidariosios atsakomybės už tokios skolą, vien tokios aplinkybės pakanka, kad tranzito procedūros vykdytojas būtų atleistas nuo atsakomybės už šią skolą?“

Dėl prejudicinių klausimų

Dėl pirmojo klausimo

39 Pirmuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad ši nuostata taikoma tuo atveju, kai paskirties muitinės ?staigai, numatyta? vykdan? išorinio transporto procedūrą, nebuvo pateiktos visos prekės, kurioms taikyta ta procedūra, dėl to, kad dalis šių prekių buvo visiškai sunaikinta arba negrąžinamai prarasta, ir tai buvo tinkamai ?rodyta.

40 Šiuo atžvilgiu reikia priminti, kad pagal Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalį importo skola muitinei atsiranda, neteisėtai paimant iš muitinės priežiūros importo muitais apmokestinamas prekes.

41 Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją s?vok? „prekių pa?mimas iš muitinės priežiūros“, pateikt? Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalyje, reikia suprasti kaip apimančią bet kokį veiksmą ar neveikimą, kuris yra kliūtis, nors tik trumpam, kompetentingai muitinės ?staigai priėti prie muitinės priežiūroje esančios prekės ir atlikti šio kodekso 37 straipsnio 1 dalyje numatytus tikrinimus (2001 m. vasario 1 d. Sprendimo *D. Wandel*, C-66/99, EU:C:2001:69, 47 punktas ir

2014 m. birželio 12 d. Sprendimo *SEK Zollagentur*, C?75/13, EU:C:2014:1759, 28 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

42 Taigi prekė? pa?mimas iš muitin?s prieži?ros, kaip jis suprantamas pagal min?to kodekso 203 straipsnio 1 dal?, yra bet koks prek?s, kuriai taikoma muitin?s prieži?ra, atsi?mimas iš patvirtintos saugojimo vietos be kompetentingos muitin?s leidimo, tiek nety?inis, tiek ty?inis kaip vagyst?s atveju (šiuo klausimu žr. 2001 m. vasario 1 d. Sprendimo *D. Wandel*, C?66/99, EU:C:2001:69, 48 ir 50 punktus; 2004 m. vasario 12 d. Sprendimo *Hamann International*, C?337/01, EU:C:2004:90, 36 punkt? ir 2013 m. liepos 11 d. Sprendimo *Harry Winston*, C?273/12, EU:C:2013:466, 30 ir 33 punktus). Be to, Teisingumo Teismas yra nusprend?s, kad laikino saugojimo vietoje esan?ios prek?s turi b?ti laikomos paimtos iš muitin?s prieži?ros, jei pateikta j? išorinio tranzito proced?ros deklaracija, ta?iau jos neišvežtos iš saugojimo vietos ir nepateiktos paskirties muitinei, nors šiai buvo pateikti tranzito dokumentai (2014 m. birželio 12 d. Sprendimo *SEK Zollagentur*, C?75/13, EU:C:2014:1759, 33 punktas).

43 Nagrin?jamu atveju iš nutarties d?l prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad paskirties muitin?s ?staiga nustat?, kad tr?ksta 2 448 kg krovinio, t. y. tirpiklio, nes atitinkamo cisterninio vagono apatinis išpylimo ?taisas buvo neteisingai uždarytas arba sugadintas. Šiuo klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas pažymi, kad *Administrat?v? apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas) nenustat? tikslesni? šio krovinio praradimo aplinkybi?.

44 Bet kuriuo atveju prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas vadovaujasi prielaida, kad prek?s buvo visiškai sunaikintos arba negr?žinamai prarastos.

45 Šiuo klausimu pažym?tina, kad pagal Muitin?s kodekso 37 straipsnio 1 dal? muitin?s priži?rimoms prek?ms gali b?ti taikomas muitinis tikrinimas.

46 Tokiais tikrinimais, remiantis šio kodekso 4 straipsnio 14 punktu, *inter alia*, siekiama užtikrinti tinkam? muit? teis?s akt? taikym? ir jie, be kita ko, gali apimti prekė?, deklaracijose pateiktos informacijos, dokument? egzistavimo, autentiškumo tikrinim? ir transporto priemoni? apži?r?.

47 Pagal šio sprendimo 41 ir 42 punktuose nurodyt? Teisingumo teismo jurisprudencij? dalies prekė?, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, dingimas iš principo gali b?ti j? pa?mimas iš muitin?s prieži?ros, kaip jis suprantamas pagal min?to kodekso 203 straipsnio 1 dal?, jeigu tokiu atveju muitin?s ?staigoms iš tikr?j? trukdoma prieiti prie šios prekė? dalies ir atlikti to paties kodekso 37 straipsnio 1 dalyje numatytus tikrinimus.

48 Vis d?lto Muitin?s kodekso 203 straipsnio 1 dalies taikymas pateisinamas, jeigu d?l prekė? dingimo kyla pavojus, kad jos, neatlikus muitin?s formalum?, gali patekti ? S?jungos ekonomin? apyvar? (šiuo klausimu žr. 2005 m. sausio 20 d. Sprendimo *Honeywell Aerospace*, C?300/03, EU:C:2005:43, 20 punkt? ir 2014 m. geguž?s 15 d. Sprendimo *X*, C?480/12, EU:C:2014:329, 35 ir 36 punktus).

49 Taip n?ra tuo atveju, kai prek?s dingsta d?l j? visiško sunaikinimo arba negr?žinamo praradimo; remiantis Muitin?s kodekso 206 straipsnio 1 dalimi, toks praradimas apibr?žiamas kaip negal?jimas bet kokiam asmeniui panaudoti prek?s, kai gabenant skyst?, kaip antai pagrindin?je byloje aptariam? tirpikl?, jis išteka iš cisternos. Iš ties? prek?s, kurios nebeegzistuoja arba j? joks asmuo nebegali panaudoti, vien d?l šio fakto negali patekti ? S?jungos ekonomin? apyvar?.

50 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? pirm?j? klausim? reikia atsakyti, kad Muitin?s kodekso 203 straipsnio 1 dalis turi b?ti aiškinama taip, kad ši nuostata netaikoma tuo atveju, kai paskirties

muitin?s ?staigai, numatyta vykdant i?orinio transporto proced?r?, nebuvo pateiktos visos prek?s, kurioms ?forminta ta proced?ra, d?l to, kad dalis ?i? prek? buvo visi?kai sunaikinta arba negr?žinamai prarasta, ir tai buvo tinkamai ?rodyta.

D?l antrojo klausimo

51 Antruoju klausimu, kuris buvo pateiktas tuo atveju, jeigu ? pirm?j? klausim? b?t? atsakyta neigiamai, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar Muitin?s kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punktas ir 206 straipsnis turi b?ti ai?kinami taip, kad ?ios nuostatos taikytinos tuo atveju, kai paskirties muitin?s ?staigai, numatyta vykdant i?orinio transporto proced?r?, nebuvo pateiktos visos prek?s, kurioms ?forminta ta proced?ra, d?l to, kad dalis ?i? prek? buvo visi?kai sunaikinta arba negr?žinamai prarasta, ir tai buvo tinkamai ?rodyta.

52 ?iuo at?vilgiu pirmiausia reikia pažym?ti, kad Muitin?s kodekso 203 ir 204 straipsniai turi skirtingas taikymo sritis. Iš ?io kodekso 204 straipsnio teksto matyti, kad ?is straipsnis gali b?ti taikomas tik tais atvejais, kurie nepatenka ? min?to kodekso 203 straipsnio taikymo srit?; pastarojo straipsnio taikytinumas aptariamoms faktin?ms aplinkyb?ms nagrin?jamas pirmiausia (2004 m. vasario 12 d. Sprendimo *Hamann International*, C?337/01, EU:C:2004:90, 28–30 punktai ir 2015 m. spalio 29 d. Sprendimo *B & S Global Transit Center*, C?319/14, EU:C:2015:734, 25–27 punktai).

53 Remiantis ? pirm?j? klausim? pateiktu atsakymu, kadangi Muitin?s kodekso 203 straipsnio 1 dalis nagrin?jamu atveju netaikytina, reikia patikrinti, ar pagrindin?je byloje nagrin?jama situacija patenka ? ?io kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkt?.

54 Pagal pastar?j? nuostat? importo skola muitinei atsiranda ne?vykdydžius kitais atvejais, nei nurodytieji Muitin?s kodekso 203 straipsnyje, vienos iš pareig?, susijusi? su importo muitais apmokestinamoms prek?ms ?formintos muitin?s proced?ros taikymu.

55 Kalbant apie i?orinio Bendrijos tranzito proced?r?, pagal ?io kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punkt? viena iš ?i? pareig?, be kita ko, yra nepakeisto pavidalo prek? pateikimas paskirties muitin?s ?staigai.

56 ?iuo at?vilgiu reikia konstatuoti, kad tokiomis aplinkyb?mis, kaip pagrindin?je byloje, mažesnio prek? kiekio, negu buvo deklaruota pagal i?orinio Bendrijos tranzito proced?r? išvykimo muitin?s ?staigoje, pateikimas paskirties muitin?s ?staigai d?l dalies ?i? prek? visi?ko sunaikinimo arba negr?žinamo praradimo negali b?ti laikomas nepakeisto pavidalo prek? pateikimu, kaip tai suprantama pagal min?to kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punkt?.

57 Darytina išvada, kad toks pateikimas turi b?ti vertinamas pagal to paties kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkt? kaip vienos iš pareig?, susijusi? su i?orinio Bendrijos tranzito proced?ra, ne?vykdymas, o d?l to iš principo atsiranda importo skola muitinei d?l dalies prek?, kuri nebuvo pateikta paskirties muitin?s ?staigai.

58 Vis d?lto reikia pažym?ti, kad Muitin?s kodekso 206 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad, nukrypstant nuo ?io kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkto, su atitinkamomis prek?mis susijusi importo skola muitinei nelaikoma atsiradusi, jeigu suinteresuotasis asmuo ?rodo, kad pareigos, kylan?ios taikant ?ioms prek?ms ?formint? muitin?s proced?r?, ne?vykdytos d?l min?t? prek? visi?ko sunaikinimo arba negr?žinamo praradimo d?l paties ?i? prek? pob?džio ar nenumatyt? aplinkybi? arba *force majeure*.

59 Taigi reikia patikrinti, ar skys?io, kaip antai tirpiklio, i?tek?jim? iš cisternos d?l to, kad atitinkamo vagono apatinis išpylimo ?taisas buvo neteisingai uždarytas arba sugadintas, gali b?ti

vertinama kaip nenumatyta aplinkybė arba *force majeure*.

60 Šiuo klausimu reikia priminti suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją, pagal kurią: kadangi vokos *force majeure* turinys „vairiose Sąjungos teisės taikymo srityse skiriasi, jos reikšmė turi būti nustatyta pagal teisinės aplinkybes, kuriomis ji turi sukelti pasekmi“ (2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 25 punktas ir 2012 m. birželio 14 d. Sprendimo *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, 26 punktas).

61 Atsižvelgiant į muitų teisės aktus, abi srovos *force majeure* ir „nenumatyta aplinkybė“ apima objektyvųjį elementą, susijusį su neprašta ir nuo veiklos vykdytojo nepriklausančia aplinkybe? egzistavimu, ir subjektyvųjį elementą, susijusį su suinteresuotojo asmens pareiga apsisaugoti nuo neprašto įvykio padarinių imantis tinkamų priemonių, kurios nepareikalautų pernelyg didelės aukos (šiuo klausimu žr. 2007 m. gruodžio 18 d. Sprendimo *Société Pipeline Méditerranée ir Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, 24 punktą; 2012 m. birželio 14 d. Sprendimo *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, 28 punktą; 2012 m. rugsėjo 21 d. Nutarties *Noscira / VRDT*, C-69/12 P, nepaskelbta Rink., EU:C:2012:589, 39 punktą; 2014 m. rugsėjo 30 d. Teisingumo Teismo pirmininko nutarties *Faktor B. i W. G? sina / Komisija*, C-138/14 P, nepaskelbta Rink., EU:C:2014:2256, 19 punktą ir 2016 m. vasario 4 d. Sprendimo *C & J Clark International ir Puma*, C-659/13 ir C-34/14, EU:C:2016:74, 192 punktą).

62 Be to, kadangi Muitinės kodekso 206 straipsnio 1 dalis yra nuo šio kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkte tvirtintos taisyklės leidžianti nukrypti nuostata, srovos *force majeure* ir „nenumatyta aplinkybė“, kaip jos suprantamos pagal minėtą 206 straipsnio 1 dalį, turi būti aiškinamos griežtai (pagal analogiją žr. 2012 m. birželio 14 d. Sprendimo *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, 24 punktą; 2016 m. vasario 4 d. Sprendimo *C & J Clark International ir Puma*, C-659/13 ir C-34/14, EU:C:2016:74, 190 ir 191 punktus ir 2017 m. sausio 25 d. Sprendimo *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, 56 punktą).

63 Atsižvelgiant į šio sprendimo 61 punkte išdėstytus kriterijus, reikia konstatuoti, kad tirpiklio ištekėjimas, kaip antai nagrinėjamas pagrindinėje byloje, tuo atveju, kai jis sukėlė neteisingas išpylimo įtaisų uždarymas, turi būti laikomas ne neprašta arba nuo skysto medžiagų gabenimo srityje veikiančio subjekto nepriklausančia aplinkybe, bet veikiau rėpastingumo, įprastai reikalaujamo vykdant šio subjekto veiklą, nebuvimo padariniu, todėl nagrinėjamu atveju nėra nei objektyviojo elemento, nei subjektyviojo elemento, kurie būtų dingi minėtame šio sprendimo punkte nurodytoms srovoms *force majeure* ir „nenumatyta aplinkybė“.

64 Kalbant apie prielaidą, jog išpylimo įtaisas buvo sugadintas, negalima atmesti galimybių, kad ši aplinkybė atitiktų šio sprendimo 61 punkte nurodytus kriterijus, jeigu paaiškėtų, kad ji yra neprašta ir nuo tokio subjekto nepriklausanti aplinkybė, ir jeigu jos padarinių nebūtų buvę galima išvengti net žmuis visų atsargumo priemonių. Tačiau tai, ar įvykdyti šie kriterijai, turi patikrinti nacionalinis teismas. Atlikdamas šį patikrinimą tas teismas, be kita ko, turi atsižvelgti į tai, ar veiklos vykdytojai, kaip antai tranzito procedūros vykdytojas ir vežėjas, laiką si galiojančių normų reikalavimų, susijusių su cisternų technine būkle ir skysto medžiagų, kaip antai tirpiklio, gabenimo saugumu.

65 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad jeigu paskirties muitinės įstaigai, numatytai vykdant išorinio transporto procedūrą, nebuvo pateiktos visos prekės, kurioms įforminta ta procedūra, dėl to, kad dalis šių prekių buvo visiškai sunaikinta arba negrąžinamai prarasta, ir tai buvo tinkamai įrodyta, esant šiai situacijai, kai nevykdoma viena iš su šia procedūra susijusių pareigų, t. y. pareiga pateikti paskirties muitinės įstaigai nepakeisto pavidalo prekes, iš principo atsiranda importo skola muitinei dėl dalies prekių, kurios nebuvo pateiktos tai įstaigai. Nacionalinis teismas turi patikrinti, ar nagrinėjamu atveju aplinkybė, kaip antai išpylimo įtaiso sugadinimas,

atitinka s?vokas *force majeure* ir „nenumatyta aplinkybė“, kaip jos suprantamos pagal Muitin?s kodekso 206 straipsnio 1 dal?, apib?dinan?ius kriterijus, t. y. ar ji yra ne?prasta skyst? medžiag? gabenimo srityje veikian?iam subjektui ir nuo jo nepriklauso ir ar jos padarini? neb?t? buv? galima išvengti net ?musis vis? atsargumo priemoni?. Atlikdamas š? patikrinim? tas teismas, be kita ko, turi atsižvelgti ? tai, ar veiklos vykdytojai, kaip antai tranzito proced?ros vykdytojas ir vež?jas, laik?si galiojan?i? norm? ir reikalavim?, susijusi? su cistern? technine b?kle ir skyst? medžiag?, kaip antai tirpiklio, gabenimo saugumu.

D?l tre?iojo klausimo

66 Tre?iuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punktas bei 70 ir 71 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad PVM yra mok?tinas už prek?, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, dal?, kuri buvo visiškai sunaikinta arba negr?žinamai prarasta.

67 Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkt? prek? importas apmokestinamas PVM. Šios direktyvos 70 straipsnyje ?tvirtintas principas, kad apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda, kai prek?s yra importuotos. Taigi šios direktyvos 71 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje numatyta, kad kai prek?ms nuo j? ?vežimo ? S?jung? taikoma išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda, tik kai prek?ms nebetaikoma ši proced?ra (šiuo klausimu žr. 2013 m. liepos 11 d. Sprendimo *Harry Winston*, C?273/12, EU:C:2013:466, 40 punkt?).

68 Iš ši? nuostat? išplaukia, kad prek?, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, visiškai sunaikinimas arba negr?žinamas praradimas gali lemti apmokestinimo momento ir prievol?s apskai?iuoti PVM atsiradim?, tik jeigu š? sunaikinim? ar praradim? galima prilyginti šios proced?ros nebetaikymui tokioms prek?ms.

69 Šiuo atžvilgiu reikia konstatuoti: kadangi PVM pagal pob?d? yra vartojimo mokestis, jis taikomas prek?ms ir paslaugoms, kurios patenka ? S?jungos ekonomin? apyvart? ir gali b?ti vartojamos (šiuo klausimu žr. 2013 m. lapkri?io 7 d. Sprendimo *Tulic? ir Plavo?in*, C?249/12 ir C?250/12, EU:C:2013:722, 35 punkt? ir 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Eurogate Distribution ir DHL Hub Leipzig*, C?226/14 ir C?228/14, EU:C:2016:405, 65 punkt?).

70 Vadinasi, išorinio Bendrijos tranzito proced?ros nebetaikymas prek?ms, d?l kurio atsiranda apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM, turi b?ti laikomas susijusiu su ši? prek? patekimu ? S?jungos ekonomin? apyvart?, o tai ne?manoma, jeigu prek?s nebeegzistuoja arba j? nebegali panaudoti joks asmuo (šiuo klausimu žr. 2010 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Dansk Transport og Logistik*, C?230/08, EU:C:2010:231, 93 ir 96 punktus).

71 Taigi, prek?, kurios buvo visiškai sunaikintos arba negr?žinamai prarastos tuo laikotarpiu, kai joms buvo ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, kurios negali patekti ? S?jungos ekonomin? apyvart? ir d?l to negalima nustoti joms taikyti šios proced?ros, negalima laikyti „importuotomis“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkt?, nei šiuo pagrindu apmokestinti PVM.

72 Atsižvelgiant ? tai, kas išd?styta, ? tre?i?j? klausim? reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punktas ir 70 bei 71 straipsniai turi b?ti aiškinami taip, kad PVM n?ra mok?tinas už prek?, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, dal?, kuri buvo visiškai sunaikinta arba negr?žinamai prarasta.

D?l ketvirtojo klausimo

73 Ketvirtuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar siejamos Muitin?s kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punkto ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto ir 3 dalies nuostatos turi b?ti aiškinamos taip, kad tranzito proced?ros vykdytojas turi sumok?ti skol? muitinei, atsiradusi? d?l preki?, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, net jeigu vež?jas ne?vyk? pareig? pagal šio kodekso 96 straipsnio 2 dal?, be kita ko, pareigos pateikti šias prekes nepakeisto pavidalo paskirties muitin?s ?staigai per nustatyt? termin?.

74 Pagal min?to kodekso siejamas 96 straipsnio 1 dalies a punkto ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto nuostatas importo skola muitinei atsiranda, jeigu paskirties muitin?s ?staigai nepateikiamos nepakeisto pavidalo prek?s, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?ra. To paties kodekso 204 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad muitin?s skolininkas yra asmuo, kuris turi vykdyti pareigas, atsirandan?ias naudojantis ta proced?ra.

75 Taigi pagal Muitin?s kodekso 96 straipsnio 1 dal? tranzito proced?ros vykdytojas turi pateikti min?tas prekes nepakeisto pavidalo paskirties muitin?s ?staigai. Šio kodekso 96 straipsnio 2 dalyje nustatyta, kad, nedarant poveikio tranzito proced?ros vykdytojo pareigoms, min?t? preki? vež?jas taip pat turi pateikti jas nepakeisto pavidalo paskirties muitin?s ?staigai.

76 Šiuo atžvilgiu Teisingumo Teismas jau yra nusprend?s, kad pagal min?to kodekso 204 straipsn? siekiama užtikrinti tinkam? muit? teis?s akt? taikym?. Iš ties? pagal to paties kodekso 96 straipsnio 1 dal? ir 204 straipsnio 1 dal? proced?ros vykdytojas, kaip išorinio Bendrijos tranzito proced?r? vykdan?is asmuo, yra atsakingas už skol? muitinei, kuri atsirado nesilaikius su šia proced?ra susijusi? nuostat?. Tokia tranzito proced?ros vykdytojui priskirta atsakomybė siekiama užtikrinti tiksl? ir vienod? su šia proced?ra susijusi? nuostat? taikym? ir tinkam? tranzito operacij? eig?, kad b?t? apsaugoti S?jungos ir jos valstybi? nari? finansiniai interesai (2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *DSV Road*, C?234/09, EU:C:2010:435, 30 punktą ir nurodyta jurisprudencija).

77 Ši atsakomyb? taip pat nepriklauso nuo tranzito proced?ros vykdytojo s?žiningumo ir nuo to, kad išorinio Bendrijos tranzito proced?ros pažeidim? lemia su juo nesusij?s veiksmas (šiuo klausimu žr. 2008 m. balandžio 3 d. Sprendimo *Militzer & Münch*, C?230/06, EU:C:2008:186, 49 punkt? ir nurodyt? jurisprudencij?).

78 Be to, min?tos atsakomyb?s nepaneigia aplinkyb?, kad pagal Muitin?s kodekso 96 straipsnio 2 dal? ši atsakomyb? apima ir kitus asmenis, kaip antai preki? vež?j?, nes šio kodekso nuostatose, susijusiose su išorinio Bendrijos tranzito proced?ra, n?ra numatyta jokio tranzito proced?ros vykdytojo atleidimo nuo atsakomyb?s šiuo pagrindu. Iš ties? iš min?to kodekso 96 straipsnio 2 dalies formuluot?s matyti, kad preki? vež?jo pareiga pateikti jas nepakeisto pavidalo paskirties muitin?s ?staigai išlieka „[n]epaisant <...> tranzito proced?ros vykdytojo prievoli?“ šiuo atžvilgiu.

79 Remiantis tuo darytina išvada, kad tranzito proced?ros vykdytojas turi mok?ti skol? muitinei, atsiradusi? d?l preki?, kurioms ?forminta išorinio Bendrijos tranzito proced?r?, net jeigu vež?jas ne?vyk? pareig? pagal to kodekso 96 straipsnio 2 dal?.

80 Vis d?lto ši išvada neb?tinai reiškia, kad tik tranzito proced?ros vykdytojas turi mok?ti šią skol? muitinei.

81 Iš tiesų, kaip matyti iš šio sprendimo 74 ir 75 punktų, jeigu vežėjas nevykdė pareigos paskirties muitinės staigai pateikti nepakeisto pavidalo prekes, kurioms forminta išorinio Bendrijos tranzito procedūra, jis taip pat dėl to turi būti laikomas muitinės skolininku, o tai reiškia, kad pagal Muitinės kodekso 213 straipsnį jis kartu su tranzito procedūros vykdytoju turi solidariai sumokėti skolą muitinei.

82 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, ketvirtą klausimą reikia atsakyti, kad siejamos Muitinės kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punkto ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto ir 3 dalies nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad tranzito procedūros vykdytojas turi sumokėti skolą muitinei, atsiradusi dėl prekių, kurioms forminta išorinio Bendrijos tranzito procedūra, net jeigu vežėjas nevykdė pareigų pagal šio kodekso 96 straipsnio 2 dalį, be kita ko, pareigos pateikti šias prekes nepakeisto pavidalo paskirties muitinės staigai per nustatytą terminą.

Dėl penktojo klausimo

83 Penktuoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia išsiaiškinti, ar Muitinės kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punktas ir 2 dalis, 204 straipsnio 1 dalies a punktas ir 3 dalis bei 213 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad valstybės narės muitinė turi pareigą pripažinti solidariai atsakingu vežėją, kuris lygiagrečiai su tranzito procedūros vykdytoju turi būti laikomas privalančiu sumokėti skolą muitinei.

84 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, kad Muitinės kodekso 213 straipsnyje patvirtintas solidarumo principas tos pačios skolos muitinei skolininkų daugeto atveju, tačiau nei šiame kodekse, nei jo gyvendinimo nuostatose nenumatyta konkretnės taisyklės dėl šio solidarumo gyvendinimo (šiuo klausimu žr. 2011 m. vasario 17 d. Sprendimo *Berel ir kt.*, C-78/10, EU:C:2011:93, 42 ir 43 punktus).

85 Iš paties solidariosios atsakomybės pobūdžio išplaukia, kad kiekvienas skolininkas atsako už visą skolos sumą ir iš principo kreditorius gali savo pasirinkimu reikalauti vieno ar kelių skolininkų sumokėti tą skolą.

86 Kaip matyti iš šio sprendimo 76–79 ir 82 punktų, pagal Muitinės kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punktą, 204 straipsnio 1 dalies a punktą ir 3 dalį tranzito procedūros vykdytojas turi sumokėti skolą muitinei, atsiradusi dėl prekių, kurioms forminta išorinio Bendrijos tranzito procedūra, net jeigu vežėjas nesilaikė pareigų pagal to kodekso 96 straipsnio 2 dalį.

87 Remiantis tuo darytina išvada, kad, tvirtinant šį objektyvų tranzito procedūros vykdytojo atsakomybę, Muitinės kodekse nustatomas pagrindinis teisinis mechanizmas, be kita ko, palengvinantis tinkamą tranzito operacijų eigą, kad būtų apsaugoti Sąjungos ir jos valstybių narių finansiniai interesai (2010 m. liepos 15 d. Sprendimo *DSV Road*, C-234/09, EU:C:2010:435, 30 punktas ir nurodyta jurisprudencija).

88 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas yra pažymėjęs, kad šio kodekso 213 straipsnyje numatytas solidarumo mechanizmas yra nacionalinėms valdžios institucijoms suteikta papildoma teisinė priemonė siekiant padidinti jų veiksmų išieškant skolą muitinei ir apsaugant Sąjungos nuosavus išteklius efektyvumą (2011 m. vasario 17 d. Sprendimo *Berel ir kt.*, C-78/10, EU:C:2011:93, 48 punktas).

89 Taigi reikia konstatuoti, kad tokiomis aplinkybomis, kaip pagrindinėje byloje, valstybės narų muitinė, be abejo, turi pripažinti tranzito procedūros vykdytojo atsakomybę. Vis dėlto iš šio sprendimo 85 nurodyto solidarumo mechanizmo pobūdžio išplaukia, kad ši muitinė turi teisę, bet ne pareigą pripažinti solidarių vežėjų atsakomybę.

90 Šiuo atžvilgiu reikia pažymėti, jog tai, kad valstybės narų muitinė, remdamasi solidarija atsakomybe, nereikalauja vežėjo sumokėti skolą muitinei, niekaip nepažeidžia tranzito procedūros vykdytojo teisės pateikti atgrąžtiną reikalavimą vežėjui.

91 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, 5 penktąjį klausimą reikia atsakyti taip, kad Muitinės kodekso 96 straipsnio 1 dalies a punktas ir 2 dalis, 204 straipsnio 1 dalies a punktas ir 3 dalis bei 213 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad valstybės narų muitinė neturi pareigos pripažinti solidariai atsakingu vežėjų, kuris lygiagrečiai su tranzito procedūros vykdytoju turi būti laikomas privalančiu sumokėti skolą muitinei.

Dėl šeštojo ir septintojo klausimų

92 Atsižvelgiant į atsakymą 5 penktąjį klausimą, nereikia atsakyti 6 šeštąjį ir septintąjį klausimus.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

93 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

1. 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, iš dalies pakeisto 2005 m. balandžio 13 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005, 203 straipsnio 1 dalis turi būti aiškinama taip, kad ši nuostata netaikoma tuo atveju, kai paskirties muitinės įstaigai, numatytai vykdant išorinio transporto procedūrą, nebuvo pateiktos visos prekės, kurioms forminta ta procedūra, dėl to, kad dalis šių prekių buvo visiškai sunaikinta arba negrąžinamai prarasta, ir tai buvo tinkamai įrodyta.

2. Reglamento Nr. 2913/92, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 648/2005, 204 straipsnio 1 dalies a punktas turi būti aiškinamas taip, kad jeigu paskirties muitinės įstaigai, numatytai vykdant išorinio transporto procedūrą, nebuvo pateiktos visos prekės, kurioms forminta ta procedūra, dėl to, kad dalis šių prekių buvo visiškai sunaikinta arba negrąžinamai prarasta, ir tai buvo tinkamai įrodyta, esant šiai situacijai, kai nevykdoma viena iš su šia procedūra susijusių pareigų, t. y. pareiga pateikti paskirties muitinės įstaigai nepakeisto pavidalo prekes, iš principo atsiranda importo skola muitinei dėl dalies prekių, kurios nebuvo pateiktos tai įstaigai. Nacionalinis teismas turi patikrinti, ar nagrinėjamu atveju aplinkybės, kaip antai išpylimo įtaiso sugadinimas, atitinka sąvokas *force majeure* ir „nenumatyta aplinkybė“, kaip jos suprantamos pagal Reglamento Nr. 2913/92, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 648/2005, 206 straipsnio 1 dalį, apibūdinančius kriterijus, t. y. ar ji yra neįprasta skystų medžiagų gabenimo srityje veikiančiam subjektui ir nuo jo nepriklauso ir ar jos padarinių nebūtų buvę galima išvengti net žmuis visų atsargumo priemonių. Atlikdamas šį patikrinimą tas teismas, be kita ko, turi atsižvelgti į tai, ar veiklos vykdytojai, kaip antai tranzito procedūros vykdytojas ir vežėjas, laikosi galiojančių normų ir reikalavimų, susijusių su cisternų technine būsle ir skystų medžiagų, kaip antai tirpiklio,

gabavimo saugumu.

3. 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies d punktas bei 70 ir 71 straipsniai turi būti aiškinami taip, kad šis mokestis nėra mokytinas už prekių, kurioms forminta išorinio Bendrijos tranzito procedūra, dalį, kuri buvo visiškai sunaikinta arba negrūžinamai prarasta.

4. Siejamos Reglamento Nr. 2913/92, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 648/2005, 96 straipsnio 1 dalies a punkto ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto ir 3 dalies nuostatos turi būti aiškinamos taip, kad tranzito procedūros vykdytojas turi sumokėti skolą muitinei, atsiradusią dėl prekių, kurioms forminta išorinio Bendrijos tranzito procedūra, net jeigu vežėjas nevykdė pareigų pagal šio reglamento 96 straipsnio 2 dalį, be kita ko, pareigos pateikti šias prekes nepakeisto pavidalo paskirties muitinės staigai per nustatytą terminą.

5. Reglamento Nr. 2913/92, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 648/2005, 204 straipsnio 1 dalies a punktas ir 3 dalis, 204 straipsnio 213 dalies a punktas ir 92 dalis bei 213 straipsnis turi būti aiškinami taip, kad valstybės narės muitinė neturi pareigos pripažinti solidariai atsakingu vežėją, kuris lygiagrečiai su tranzito procedūros vykdytoju turi būti laikomas privalančiu sumokėti skolą muitinei.

Parašai.

* Proceso kalba: latviš.