

62018CC0026

ENERĢLADVOKĀTA

MANUELA KAMPOSA SANĒSA BORDONAS

[MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ BORDONA]

SECINĀJUMI,

sniegti 2019. gada 27. februārī (1)

Lieta C-26/18

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

pret

Hauptzollamt Frankfurt am Main

(Hessisches Finanzgericht (Hesenes Finanšu tiesa, Vācija) lūgums sniegt prejudiciālu nolikumu)

Prejudiciāls jautājums – Muitas parāds – Regula (EEK) Nr. 2913/92 – Kopējā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) sistēma – Direktīva 2006/112/EK – Piemērošanas joma – Importa jēdziens – Prasība, lai prece būtu nokļuvusi Savienības ekonomiskajā apritē – Pieņēmums

1.

Spriedumos Eurogate Distribution un DHL Hub Leipzig (2) un Wallenborn Transports (3) Tiesa atbildēja uz prejudiciālajiem jautājumiem, ko bija iesniegušas Finanzgericht Hamburg un Hessisches Finanzgericht (Hamburgas Finanšu tiesa un Hesenes Finanšu tiesa, Vācija), par iespēju vienlaikus apritināt importam piemērojamo PVN un muitas parādu, ja darījums, par kuru uzliek nodokli, nav izpildīti konkrēti muitas tiesību noteikumi.

2.

Secinājumos pirmajā lietā (4) es uzsvēru, ka šā iespēja nav tik automātiska, kā to varētu izsecināt no šķotņās iepazīšanās ar Tiesas 2014. gada 15. maija spriedumu X (5). Es uzskatīju, ka nav iemesla, kāpēc lai muitas parāda rašanās nenovērstami izraisītu importam piemērojamā PVN iekasējamās gadījumu. Tiesa pieņēma šo viedokli divos iepriekš minētajos spriedumos.

3.

Hessisches Finanzgericht (Hesenes Finanšu tiesa) ir radies jauns prejudiciāls jautājums par šo divkāršo aprēķinu. Konkrēti, tās vēlas vērst uzmanību uz kādu pretrunu pārdzīvos divos spriedumos par Tiesas izvirzītajiem nosacījumiem, lai izlemtu, vai prece ir nokļuvusi Savienības ekonomiskajā apritē. Šis faktiski bija galvenais faktors, kas jēva izlemt, vai muitas parāds un PVN parāds ir maksājami vienlaikus.

I. Atbilstošais tiesiskais regulējums

A. Savienības tiesības

1. Kopienas Muitas kodekss (6)

4.

Saskaņā ar 202. pantu:

“1. Ievedmuitas parāds rodas:

a)

pretlikumīgi Kopienas muitas teritorijā ievēdot ar ievēdmuitas nodokli apliekamās preces vai

b)

šādas preces pretlikumīgi ievēdot citā šīs teritorijas daļā no brīvās zonas vai brīvās noliktavas.

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

2. Muitas parāds rodas brīdī, kad preces tiek pretlikumīgi ievestas.

[..]”

5.

203. pants ir paredzēts:

“1. Ievedmuitas parāds rodas:

—

nelikumīgi izņemot no muitas uzraudzības ar ievēdmuitas nodokli apliekamās preces.

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

[..]”

6.

204. pants ir noteikts:

“1. Ievedmuitas parāds rodas:

a)

neizpildot kādu no pienākumiem, ko uzliek ievēdmuitas nodoklim pakāujamo preču pagaidu glabāšana vai tās muitas procedūras izmantošanu, kurā tās nodotas, vai,

b)

neievērojot kādu nosacījumu preču nodošanai šajā muitas procedūrā, vai pazeminātas ievēdmuitas nodokļa likmes vai nulles likmes piemērošanai precēm sakarā ar to galapatēriņu,

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 ievadmuitas nodok?a likmes vai nulles likmes piem?rošanu sakar? ar pre?u galapat?ri?u.

[..]"

2. Direkt?va 2006/112/EK (7)

7.

Saska?? ar 2. panta 1. punkta d) apakšpunktu PVN uzliek "pre?u importam".

8.

30. pant? ir noteikts:

""Pre?u imports" ir t?du pre?u iev?šana 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 iaved Kopien? no k?das treš?s teritorijas, kas ir Kopienas muitas teritorijas da?a, uzskata par pre?u importu."

9.

Saska?? ar 60. pantu:

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

10.

61. pant? ir noteikts:

"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 re??miem vai gad?jumiem, vai ar? pagaidu importa re??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 re??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 re??miem vai gad?jumiem, š?du pre?u importa vieta ir dal?bvalsts, kuras teritorij? uz t?m beidz atteikties šie re??mi vai gad?jumi."

11.

Saska?? ar 71. pantu:

"1. Ja, iavedot t?s Kopien?, prec?m piem?ro vai nu k?du no 156., 276. un 277. pant? min?tajiem re??miem vai apst?k?iem, vai ar? pagaidu importa re??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 ?ie pas?kumi vai apst?k?i.

Tom?r, ja import?taj?m prec?m uzliek muitas nodevu, 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 ?o nodevu iekas?jam?bas gad?jums un ??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, dal?bvalstis attiec?b? uz nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu un nodok?a iekas?jam?bu piem?ro sp?k? eso?os muitas nodevu noteikumus.”

12.

Saska?? ar 156. panta 1. punkta a) apak?punktu dal?bvalstis var atbr?vot no nodok?a tostarp “to pre?u pieg?di, kuras paredz?ts uzr?d?t muitai un, attiec?gos gad?jumos, novietot pagaidu glab??an?”.

B. Valsts ties?bas. Umsatzsteuergesetz (Apgroz?juma nodok?a likums) (8)

13.

Saska?? ar 1. pantu:

“(1) PVN uzliek ??diem dar?jumiem:

1. pieg?d?m un citiem pakalpojumiem, kurus uz??m?js V?cij? sava uz??muma ietvaros sniedz par atl?dz?bu;

[..]

4. pre?u ievie?anai V?cij? [..] (apgroz?juma nodoklis importam);

[..].”

14.

Saska?? ar UStG 13. pantu un 21. panta 2. punktu importa dar?jumiem piem?ro apgroz?juma nodokli importam.

15.

21. panta 2. punkt? ir nor?d?ts:

“Muitas noteikumus p?c analo?ijas attiecina uz importam piem?rojamo apgroz?juma nodokli [..].”

II. Lietas fakti un prejudici?lais jaut?jums

16.

Ar 2008. gada 23. oktobra v?stuli At?nu lidostas muitas iest?de pazi?oja Hauptzollamt Frankfurt am Main (Frankfurtes pie Mainas Galven? muitas p?rvalde; turpm?k tekst? – “Muitas p?rvalde”), ka 2008. gada janv?r? 18 Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (turpm?k tekst? – “FedEx”) s?t?jumiem esot konstat?ti Kopienas tranz?ta proced?ras p?rk?pumi aviop?rvad?jumos. Izp?te liecin?ja, ka t?s ir bijušas preces no Izra?las, Meksikas un ASV, kur?m bija sa??m?ji Grie?ij?.

17.

Muitas p?rvalde 2010. gada 30. novembr? un 1. decembr? pie??ma kopum? piecus FedEx adres?tus l?mumus, ar kuriem t? iepriekš min?tajiem s?t?jumiem piem?roja tostarp importam piem?rojamo PVN.

18.

Muitas p?rvalde uzskata, ka:

–

14 s?t?jumu gad?jum? preces neatbilda KMK 40. pantam (uzr?d?šana muit?), un t?d?j?di Savien?bas muitas teritorij? tika ievestas prettiesiski, radot muitas par?du (KMK 202. pants). Saist?b? ar importam piem?rojamo PVN Muitas p?rvalde atsauc?s uz UStG 21. panta 2. punktu;

–

p?r?jie ?etri s?t?jumi esot neat?auti p?rvietoti no uzglab?šanas vietas un t?d?? saska?? ar KMK 203. pantu esot radies muitas par?ds.

19.

FedEx samaks?ja importam piem?rojamo PVN saska?? ar sa?emto apr??inu. Tom?r 2011. gada novembr? t? iesniedza pieteikumu par š? nodok?a atmaksu, tostarp pamatojot, ka t? divk?rša uzlikšana esot pretrun? Savien?bas ties?bu norm?m.

20.

Muitas p?rvalde noraid?ja pieteikumu par PVN atmaksu. Ar? vairums FedEx s?dz?bu bija neveiksm?gas, un FedEx c?la pras?bu Hessisches Finanzgericht (Hesenes Finanšu tiesa).

21.

Š? tiesa [iesniedz?jtiesa] uzskata, ka ir domstarp?bas par prec?m, kuras, izmantojot gaisa satiksmi, Savien?b? vispirms non?ca V?cijas Federat?v?s Republikas teritorij?, lai p?c tam ar citu lidmaš?nu no t?s pašas lidostas tiktu transport?tas t?l?k uz Grie?iju. Ir j?noskaidro, vai V?cij? ir j?maks? importam piem?rojamais PVN, ja t?s Savien?b? ievestas, p?rk?pjot muitas ties?bu normas, vai ar? ja t?s Savien?b? ievestas, gan nep?rk?pjot muitas ties?bu normas, tom?r pre?u sec?ga t?l?knos?t?šana uz Grie?iju notikusi, neveicot muitas ties?b?s paredz?to Kopienas ?r?j? tranz?ta proced?ru.

22.

Šaj? kontekst? Hessisches Finanzgericht (Hesenes Finanšu tiesa) uzdod š?dus prejudici?lus jaut?jumus:

"Pirmais jautājums:

Vai imports Padomes Direktīvas 2006/112 [...] 2. panta 1. punkta d) apakšpunkta un 30. panta izpratnē paredz, ka Savienības teritorijā ievestām precēm jānodrošina Savienības ekonomiskajā apritē, vai arī pietiek tikai ar iespējamību, ka ievests precēs nokļūst Savienības ekonomiskajā apritē?

Ja imports paredz, ka Savienības teritorijā ievestām precēm jānodrošina Savienības ekonomiskajā apritē:

Otrais jautājums:

Vai Savienības teritorijā ievestas precēs nokļūst Savienības ekonomiskajā apritē jau tad, ja, neievērojot muitas tiesību normas, precēs nav nodotas nevienai no muitas procedūrām direktīvas 61. panta pirmās daļas izpratnē, vai arī tās saskatnāji gan ir nodotas muitas procedūrā, tomēr vēlāk, pārķīpējot muitas tiesību normas, tās ir izņemtas no muitas procedūras, vai arī gadījumā, ja tiek pārķīptas muitas tiesību normas, preču nokļūšana Savienības ekonomiskajā apritē paredz, ka var uzskatīt, ka precēs attiecīgā pārķīpuma dēļ ir nokļuvas Savienības ekonomiskajā apritē tās daļbvalsts nodokļu zonā, kurā tika veikts muitas tiesību pārķīpums, un tās varēja patērēt vai izmantot?"

III. Tiesvedība Tiesu un lietas daļbnieku apsvērumi

23.

Līgums sniegt prejudiciālu nolēmumu Tiesu tika reģistrēts 2018. gada 16. janvārī.

24.

Rakstveida apsvērumus ir iesniegušas FedEx, Grieķijas valdība un Komisija. Tās visas kopā ar Muitas pārvaldes pārstāvi piedalījās 2018. gada 5. decembra atklātajā tiesas sēdē.

25.

FedEx uzskata, ka precēs pāc tam, kad tās nonākušas Atēnās un tām uzlikts Grieķijas importam piemērojamais PVN, esot tikušas laistas brīvā apgrozībā un nodotas patērētājam. Tā uzskata, ka no sprieduma Wallenborn Transports izriet, ka, lai vienlaicīgi iekasētu muitas parādu un PVN parādu, nepietiek tikai ar iespējamību, ka prettiesiskās rācības rezultātā, kas ir izraisījis muitas parādu, [preces] varētu būt nonākušas Savienības ekonomiskajā apritē, jo valsts tiesai ir jānosaka, vai tas nav noticis.

26.

FedEx uzskata, ka, rodoties muitas parādam saskaņā ar KMK 202. panta 1. punktu vai 203. panta 1. punktu, vēl ir jāpārbauda, vai ir noticis imports Direktīvas 2006/112 2. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē. Nepietiek ar to, ka prece ir nonākusi Savienībā, jo ir nepieciešams, lai tā atrodas brīvā apgrozībā vai tai pārtrauc piemērot vienu no režīmiem, kas ir noteikti minētās direktīvas 61. pantā un 71. panta 1. punkta pirmajā daļā.

27.

Rezultātā FedEx uzskata, ka uz prejudiciālo jautājumu ir jāatbild, ka imports paredz, ka prece, kas nonāk Savienības teritorijā, nokļūst tās ekonomiskajā apritē un ka muitas noteikumu pārķīpuma

gad?jum? var uzskat?t, ka prece ir nok?uvusi šaj? aprit? t?s dal?bvalsts nodok?u zon?, kur? ir noticis p?rk?pums.

28.

Muitas p?rvalde uzskata, ka pre?u nok??šana Savien?bas aprit? bija notikusi V?cij?, jo šaj? dal?bvalst? notika muitas noteikumu p?rk?pums. T?d?j?di PVN b?tu iekas?jams V?cij?, nevis Grie?ij?.

29.

Grie?ijas vald?ba pied?v? atbild?t uz pirmo jaut?jumu t?d?j?di, ka imports notiek ne tikai ar pre?u nok??šanu Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, bet ar? tad, ja past?v iesp?jam?ba, ka t?s var?tu šaj? aprit? non?kt. T?d?? neb?tu nepieciešams atbild?t uz otro jaut?jumu.

30.

Komisija uzsver, ka attiec?g?s preces, visticam?k, ir nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? Grie?ij?, kas noz?m?, ka ir radies importam piem?rojam? PVN par?ds. Vien?g?s šaubas ir par to, kur un kad rad?s šis par?ds.

31.

Komisija t?l?k nor?da, ka ar? muitas par?ds rad?s V?cij? vai nu t?p?c, ka preces tur tika ievestas pretlikum?gi, vai nu t?p?c, ka šaj? dal?bvalst? t?s iz??ma no muitas uzraudz?bas. Jebkurš no šiem diviem apst?k?iem rad?tu importam piem?rojamo PVN, lai gan tikai tad, ja var uzskat?t, ka preces ir non?kušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, un šaj? nol?k? nepietiek tikai ar to, ka past?v iesp?jam?ba, ka tas var?ja notikt.

32.

Attiec?b? uz otro jaut?jumu Komisija nor?da, ka iesniedz?jtiesai ir j?analiz?, vai ir pamatots pie??mums, ka muitas noteikumu p?rk?pums ir izrais?jis ne tikai muitas par?du, bet ar? importam piem?rojam? PVN par?du p?c tam, kad preces ir nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?.

33.

Komisija uzskata – ja iesniedz?jtiesa apstiprin?tu, ka preces tika izvestas no V?cijas uz citu dal?bvalsti, kur? t?s tika nog?d?tas sa??m?jiem, b?tu j?atz?st, ka t?s non?ca Savien?bas ekonomiskaj? aprit?. Ja tas notika V?cij? muitas noteikumu p?rk?puma d??, tad šaj? dal?bvalst? b?tu radies par?ds par importam piem?rojamo PVN. Komisijas viedoklis ir t?ds, ka šis apst?klis nemain?tu to, ka PVN ir j?maks? tikai vienreiz un ka tas ir j?maks? galapat?r?t?jam; to nodrošina daž?die scen?riji, kas par šo jaut?jumu ir att?st?ti.

34.

T?d?? Komisija iesaka atbild?t uz otro jaut?jumu, ka [pre?u] nok??šana Savien?bas ekonomiskaj? aprit? var b?t notikusi viet? un br?d?, kur? uz precī neattiecas neviena muitas proced?ra vai ar? t? [no š?das proced?ras] ir iz?emta.

IV. V?rt?jums

A. Par (da??ju) pie?emam?bu

35.

Iesniedz?jtiesa balst?s uz Direkt?vas 2006/112 interpret?ciju, saska?? ar kuru ir noticis “pre?u imports”, kas ir apliekams ar nodokli, ja prece ir nok?uvusi Savien?bas teritorij? un uz to neattiecas neviens no min?t?s direkt?vas 61. panta 1. punkta rež?miem vai gad?jumiem vai ja t?s s?kotn?ji gan ir nodotas muitas proced?r?, tom?r v?l?k no t?s ir iz?emtas.

36.

Tom?r t? turpm?k nor?da, ka, ?emot v?r? PVN m?r?i un it ?paši noteiktus Tiesas apsv?rumus nesenos spriedumos (9), b?tu j?šaub?s, ka tikai preces nok??šana šajos apst?kos vien var?tu tikt uzskat?ta par “importu”. Šaj? nol?k? var?tu b?t nepieciešams, lai prece faktiski b?tu nok?uvusi Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, un nav pietiekami tikai ar risku, ka š?da nok??šana var?tu notikt.

37.

Saska?? ar l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu sniegto inform?ciju pamatliet? ir str?ds par to, vai preces, kas tika ievestas Savien?b? ar gaisa satiksmi V?cijas Federat?v?s republikas teritorij?, lai, nepametot Frankfurtes pie Mainas lidostas teritoriju, tiktu ar gaisa satiksmi transport?tas t?l?k uz Grie?iju, ir apliekamas ar importam piem?rojamu PVN, ja ir radušies divi apst?ki:

—

ir p?rk?pti muitas noteikumi V?cij? vai

—

preces ir transport?tas uz Grie?iju, neveicot muitas ties?b?s paredz?to Kopienas ?r?j? tranz?ta proced?ru (10).

38.

Ar šo jaut?jumu iesniedz?jtiesa v?las zin?t a) vai br?dis un vieta, kur? tiek iekas?ts importam piem?rojamais PVN, ir atkar?gi no pre?u nok??šanas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? un b) vai pietiek tikai ar iesp?jam?bu, ka š?da pre?u nok??šana taj? b?tu notikusi.

39.

Tom?r t?s l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu Hessisches Finanzgericht (Hesenes Finanšu tiesa) ar noteikt?bu apgalvo, ka preces nevien? br?d? nenon?ca V?cijas nodok?u zon?, bet gan tika p?rvietotas l?dz At?n?m, kur t?s nok?uva Savien?bas ekonomiskaj? aprit? (11).

40.

Ja fakti ir norisin?jušies š?di, pirmo prejudici?lo jaut?jumu var?tu uzskat?t par hipot?tisku un t?d?? par nepie?emamu (12). Proti, ja iesniedz?jtiesa ir p?rbaud?jusi un atzinusi, ka preces nenon?ca Savien?bas ekonomiskaj? aprit? V?cij?, bet gan Grie?ij?, kur t?s tika nodotas pat?ri?am, vairs nav j?gas jaut?t, vai “pietiek tikai ar iesp?jam?bu, ka [Savien?b?] ievest?s preces nok??st [t?s ekonomiskaj? aprit?]”.

41.

Situ?cij?, kas ir aprakst?ta l?gum? sniegt prejudici?lu nol?mumu, atk?rtošu, nebija iesp?jam?bas, ka preces nok??tu Savien?bas ekonomiskaj? aprit? V?cij?. Turkl?t tiek kategoriski apgalvots, ka

vieta, kur? notika š? [pre?u] nok??šana un t?s tika nodotas pat?ri?am, ir Grie?ija. Ja t? ir, man š?iet, ka nav vajadz?gs izdar?t pie??mumu, ja fakts jau ir pier?d?ts, un nav vajadz?gs paust pie??mumu par iesp?jam?bu, kas var?tu ?stenoties.

42.

T?d?j?di nav pie?emams teor?tisks jaut?jums “tikai [par] iesp?jam?bu, ka ievest?s preces nok??st [Savien?bas ekonomiskaj? aprit?]”, ja pamatlietas kontekst?, ?emot v?r? faktus, ko iesniedz?jtiesa uzskata par pier?d?tiem, nepast?v, atk?rtošu, iesp?jam?bas probl?ma, bet gan konstat?cija par to nok??šanu Savien?bas ekonomiskaj? aprit?.

43.

Pirmajam iesniedz?jtiesas jaut?jumam t?d?j?di ir vien?gi hipot?tiska interese.

44.

Katr? zi??, ja Tiesa neatbalst?tu manu viedokli, es apl?košu š? pirm? jaut?juma b?t?bu, atbild? uz otro jaut?jumu analiz?jot, k?d? m?r? un ar k?diem nosac?jumiem tikai muitas noteikumu p?rk?pums vien var izrais?t prezumpciju, ka prece ir nok?uvusi Savien?bas ekonomiskaj? aprit?.

B. Par lietas b?t?bu

45.

K? es nor?d?ju lietas Wallenborn Transports (13) secin?jumos, “noteicošais faktors PVN par pre?u importu iekas?jam?bas gad?jumam ir tas, ka preces, uz kur?m tas attiecas, var iek?auties Savien?bas ekonomiskaj? aprit? un t?d?j?di k??t par pat?ri?a priekšmetu”.

46.

Tad es atg?din?ju, ka š?di bija apstiprin?jusi Tiesa spriedum? Eurogate Distribution, atz?stot, ka muitas par?dam, kas radies muitas noteikumu p?rk?puma d??, “PVN par?ds var?tu rasties l?dztekus [...] tad, ja, ?emot v?r? prettiesisko r?c?bu, kuras d?? radies šis par?ds, var prezum?t, ka attiec?g?s preces non?kušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? un t?d?j?di iesp?jami non?kušas pat?ri??, kas t?d?j?di rada apliekam?bu ar PVN” (14).

47.

Tiesa, pasludinot spriedumu liet? Wallenborn Transports, iedzi?in?j?s taj? paš? princip? (15).

48.

Ab?s liet?s Tiesa apgalvoja, ka, tieši “?emot v?r? prettiesisko r?c?bu, kuras d?? [bija] radies šis par?ds” – proti, ?emot v?r? konkr?to muitas noteikumu p?rk?pumu, kas ir apspriests attiec?gaj?s tiesved?b?s un to kontekst?, – nevar?ja pie?emt, ka attiec?g?s preces b?tu nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?:

—

Liet? Eurogate Distribution, jo, lai ar? nebija izpild?ts pien?kums savlaic?gi re?istr?t kr?jumu uzskait? šo pre?u izvešanu no muitas noliktavas rež?ma, tika uzskat?ts par pier?d?tu, ka l?dz šo pre?u reeksport?šanai t?s bija atraduš?s muitas noliktavas proced?r?, “un nav apstr?d?ts, ka nebija nek?da riska, ka t?s var?tu non?kt Savien?bas ekonomiskaj? aprit?” (16).

—

Liet? Wallenborn Transports, jo, lai ar? preces tika iz?emtas no muitas uzraudz?bas br?vaj? zon? un vairs taj? neatrad?s, iesniedz?jtiesa uzskat?ja, ka ir pier?d?ts, ka pirms pre?u izvešanas no br?v?s zonas uz galam?r?i trešaj? valst? “[nebija] notikusi v?l?ka laišana t?s dal?bvalsts ekonomiskaj? aprit?, kuras teritorij? atrodas br?v? zona. T? tas ir t?p?c, ka preces p?c to iz?emšanas no muitas uzraudz?bas vispirms palika br?vaj? zon? un tur netika nedz laistas br?v? apgroz?b?, nedz pat?r?tas vai izmantotas” (17).

49.

Liet? Eurogate Distribution Tiesa neapšaub?mi nor?d?ja uz risku, ka attiec?g?s preces b?tu non?kušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? (18).

50.

Š?iet, ka iesniedz?jtiesa interpret? šo nor?di t?, it k? noteicošais faktors, lai konstat?tu, vai ir noticis imports, b?tu p?rbaud?t š? riska past?v?šanu. Un, t? k? liet? Wallenborn Transports tika apstiprin?ts, ka izš?iroši ir p?rbaud?ti, vai preces nav iek?uvušas ekonomiskaj? aprit? (19), iesniedz?jtiesa v?rš uzman?bu uz k?du pretrunu, kas liek jaut?t, vai ir pietiekami tikai ar risku vien, ka [prece] nok??tu Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, lai k??tu iekas?jams importam piem?rojamais PVN.

51.

Ja min?tos spriedumus lasa uzman?gi, tas ?auj izsl?gt tajos jebk?du pretrunu.

52.

Galven? doma vienm?r ir bijusi t?da, ka importam piem?rojamo PVN iekas?, kad preces nok??st Savien?bas ekonomiskaj? aprit?. Šaj? noz?m? atbilde uz pirmo no iesniedz?jtiesas uzdotajiem jaut?jumiem nepie??va šaubas: “Imports [PVN] direkt?vas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkta un 30. panta izpratn? paredz, ka Savien?bas teritorij? ievest?m prec?m j?nok??st Savien?bas ekonomiskaj? aprit?” un “[ne]piet[iktu] tikai ar iesp?jam?bu, ka ievest?s preces nok??st Savien?bas ekonomiskaj? aprit?”.

53.

Tom?r preces nok??šana Savien?bas ekonomiskaj? aprit? var: a) tikt konstat?ta k? paties?b? noticis fakts (fiziska nok??šana) vai b) tikai tikt prezum?ta. Šo prezum?šanu Direkt?v? 2006/112 izmanto, ja past?v vair?ki apst?k?i (piem?ram, ka nav iev?roti muitas noteikumi).

54.

Faktiski šaj? jaut?jum? ir juridisko pie??mumu sec?ba:

—

Pirmais pie??mums ir t?ds, ka jebkura prece, kas tiek ievesta dal?bvalsts teritorij? no treš?s valsts, ir paredz?ta pat?ri?am un t?d?j?di nok??st Savien?bas ekonomiskaj? aprit?. Šo pie??mumu var atsp?kot, ja prec?m tiek piem?roti noteikti rež?mi, kas ir noteikti muitas noteikumos, piem?ram, ?r?j? tranz?ta vai muitas noliktavas rež?mi.

—

Šo režīmu piemērošana rada otro pieņēmumu. Šajā scenārijā tiek uzskatīts (prezumiēts), ka, lai arī preces fiziski atrodas daļēbvalsts teritorijā, tās nav nokļuvas Savienībā un tādējādi tās nevar nokļūt tās ekonomiskajā apritē.

—

Trešais pieņēmums ir spēkā, ja vairs netiek piemērots otrais pieņēmums, jo ir pārkāpti muitas noteikumi, kas ņēva to izdarīt. Šajā situācijā varētu teikt, ka atkal ir spēkā sākotnējais pieņēmums (proti, ka precēm, kas nokļūst Savienības teritorijā, ir jānokļūst Savienības ekonomiskajā apritē), un loks noslēdzas.

55.

Citiem vārdiem, tas ir tas, kas ir apgalvots spriedumos Wallenborn Transports un Eurogate Distribution: “PVN parāds var rasties līdztekus muitas parādam tad, ja prettiesiskā rīcība, kas ir izraisījusi šo parādu, ļauj prezumiēt, ka attiecīgās preces ir nonākušas Savienības ekonomiskajā apritē un tādā varējūšas kļūt par patērētāja priekšmetu, kas tādējādi rada PVN iekasjāmās gadījumū” (20).

56.

Ja gan pirmais pieņēmums (no trešās valsts ievestu preču nokļūšana Savienības ekonomiskajā apritē), gan otrais pieņēmums (noteiktam režīmam pakāauto preču nenokļūšana šajā apritē) var tikt atspēkoti, atspēkots var tikt arī trešais pieņēmums (preču, ar kurām ir pārkāpti muitas noteikumi, nokļūšana Savienības ekonomiskajā apritē, kas ņēva izdarīt otro pieņēmumu). Neviens no šiem trim pieņēmumiem nav neapstrīdams (iuris et de iure), bet gan visi pieļauj pierādījumu par pretējo (iuris tantum).

57.

Lietās Wallenborn Transports un Eurogate Distribution tieši tas arī notika: pieņēmums, ka preces bija iekļuvas ekonomiskajā apritē, jo bija pārkāpti muitas noteikumi (trešais pieņēmums) tika atspēkots, jo tika pierādīts, ka, neraugoties uz šo pārkāpumu, preces nebija iekļuvas šajā apritē:

—

Lietā Eurogate Distribution, jo, lai arī nebija izpildīts reģistrēšanas pienākums, varēja pierādīt, ka līdz šo preču reeksportēšanai tās bija atradušās muitas noliktavas procedūrā (21).

—

Lietā Wallenborn Transports, jo, lai arī preces tika izēemtas no muitas uzraudzības, bija pierādīts, ka tās palika brīvā zonā un netika nedz laistas brīvā apgrozībā, nedz patērētas vai izmantotas (22).

58.

Faktiski spriedumā Eurogate Distribution tika apstiprināts, ka “līdz šo preču reeksportēšanai tās bija atradušās muitas noliktavas procedūrā, un nav apstrīdēts, ka nebija nekāda riska, ka tās varētu nonākt Savienības ekonomiskajā apritē” (23). Kā esmu norādījis iepriekš, šēiet, ka šis

p?d?jais teikums rada šaubas iesniedz?jtiesai, kas to interpret? t?d?j?di, ka b?tu pietiekami atsaukties uz š? riska past?v?šanu, lai uzskat?tu, ka preces noteikti ir nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?.

59.

Es uzskatu, ka ar šo teikumu bija dom?ts pateikt – ja uz attiec?gaj?m prec?m attiec?s muitas noliktavas rež?ms, muitas noteikumu p?rk?pums ne??va secin?t, ka iepriekš aprakst?tajos apst?k?os preces b?tu nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit?. Citiem v?rdiem, par muitas noteikumu p?rk?pumu var?ja veism?gi iebilst, ka preces tika reeksport?tas un t?d?? nebija nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? (24).

60.

Nav runa par to, ka tikai risks vien, ka preces var?tu non?kt Savien?bas ekonomiskaj? aprit?, un k?du muitas noteikumu p?rk?pums nenov?ršami nenoz?m? importam piem?rojam? PVN iekas?jam?bas gad?jumu.

61.

P?rnesot šo argument?ciju uz lietas apst?k?iem atbilstoši l?guma sniegt prejudici?lu nol?mumu izkl?st?tajiem faktiem, muitas noteikumu p?rk?pums Frankfurtes pie Mainas lidost?, kur? preces tikai p?rkr?va no vienas lidmaš?nas uz citu lidmaš?nu, kuras galam?r?is bija Grie?ija, nav b?tisks importam piem?rojam? PVN maks?jumam V?cij? (lai ar? tas ir izrais?jis muitas par?du, ko neviens neapstr?d).

62.

T?da pati form?lu pien?kumu neizpilde neb?tu pie??vusi apr??in?t importam piem?rojamo PVN saska?? ar spriedumu Wallenborn Transports, ja preces b?tu paredz?tas reeksport?šanai un pirms tam b?tu bijušas noliktavas proced?r? Frankfurtes pie Mainas lidost?, jo reeksport?šana noz?m?ja, ka t?s nenok?uva Savien?bas ekonomiskaj? aprit?. Es neredzu iemeslu, k?d?? vajadz?tu notikt cit?di, ja pre?u galam?r?is p?c to lidostas tranz?ta Frankfurt? pie Mainas (25) bija Grie?ija, valsts, kur? notika to ekonomisk? nok??šana (proti, faktisk? nok??šana Savien?bas ekonomiskaj? aprit?) un nodošana pat?ri?am.

63.

Citiem v?rdiem, t? k? ir pier?d?ts, ka faktiski preces nenok?uva Savien?bas ekonomiskaj? aprit? V?cij?, bet gan Grie?ij?, form?lais p?rk?pums, kas notika Frankfurtes pie Mainas lidost?, pats par sevi nenodrošina pietiekamu juridisko pamatu, lai iekas?tu importam piem?rojamo PVN V?cij?.

64.

T?d?j?di es piekr?tu pašas iesniedz?jtiesas interpret?cijai par spriedumu Eurogate Distribution, piem?rojot to izspriežamaj? liet?: “Saska?? ar šo krit?riju izskat?maj? liet? b?tu j?noraida V?cijas apgroz?juma nodok?a importam [PVN] iekas?jam?ba, jo nedz pretlikum?gas ievēšanas, nedz pre?u iz?emšanas no muitas uzraudz?bas d?? nerad?s situ?cija, ka preces V?cijas nodok?u zon? nok??st Savien?bas ekonomiskaj? aprit?. Tas t?d??, ka ir zin?ms, ka t?s tika transport?tas t?l?k uz At?n?m un tikai tur [Grie?ij?] tika nodotas pat?ri?am” (26).

65.

?emot to v?r?, šo jaut?jumu regul? Direkt?vas 2006/112 60. pants, proti, pre?u importa (un

rezultāt – PVN maksāšanas) “vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā preces atrodas, kad tās tiek ievestas Kopienā”.

66.

Cits jautājums ir par to, kā tiesas sūdz ir norādījusi Komisija, ka iesniedzējtiesai nav informācijas, ka faktiski PVN ir samaksāts Grieķijā (27). Tomēr šeit nav runa par to, ka jānosaka, kas faktiski notika, bet gan kas ir tas, kam bija jānotiek, ņemot vērā lietā piemērojamo Savienības tiesības.

67.

Tas, kam vajadzēja notikt saskaņā ar Savienības tiesībām, ir tas, ka tad, kad iesniedzējtiesa bija konstatējusi, ka preces nebija nokļušas Savienības ekonomiskajā apritē Vācijā, šīs dalībvalsts iestādes nevarēja prasīt samaksāt importam piemērojamo PVN, bet gan tikai samaksāt parādu, ko ir izraisījis muitas noteikumu pārkāpums.

V. Secinājumi

68.

Ņemot vērā iepriekš minēto, es iesaku Tiesai atzīt par nepieņemamu pirmo Hessisches Finanzgericht (Hesenes Finanšu tiesa, Vācija) prejudiciālo jautājumu un atbildēt uz otro jautājumu šādi:

Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopīgo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts kopsakarā ar šīs pašas direktīvas 30. un 60. pantu ir interpretējams tādējādi, ka:

—

preces imports nozīmē tās nokļūšanu Savienības ekonomiskajā apritē, un ir jāpieņem, ka šī nokļūšana ir notikusi dalībvalstī, kurā uz minēto preci ir beidzis attiekties kāds no režīmiem, kas ir minēti Direktīvas 2006/112 61. panta 1. punktā;

—

tādos apstākļos, kādi ir pamatlietā, iesniedzējtiesa var uzskatīt, ka šis pieņēmums ir atspēkots, ja tiek pierādīts, ka, lai gan ir pārkāpti Direktīvas 2006/112 61. panta 1. punkta muitas noteikumi par režīmiem, kā rezultātā rodas muitas parāds dalībvalstī, kurā notika pārkāpums, prece ir nokļuvusi Savienības ekonomiskajā apritē caur citas dalībvalsts teritoriju, kurā tā nodota patērētājam, un iestādes PVN iekasājamās gadījumā šajā pārdotajā dalībvalstī.

(1) Oriģinālvārdā – spēkā.

(2) 2016. gada 2. jūnija spriedums (C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405); turpmāk tekstā – “spriedums Eurogate Distribution”.

(3) 2017. gada 1. jūnija spriedums (C-571/15, EU:C:2017:417); turpmāk tekstā – “spriedums Wallenborn Transports”.

(4) Lietas C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:1.

(5) Lieta C-480/12, EU:C:2014:329.

(6) Padomes Regula (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa

pieņemšanu (OV 1992, L 302, 1. lpp.); turpmāk tekst – “KMK”.

(7) Padomes Direktīva 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopā pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.).

(8) 2005. gada 21. februāra likums (BGBl. 2005 I, 386. lpp.), redakcija, kas bija spēkā fakturāšanas laikā; turpmāk tekst – “UStG”.

(9) Konkrēti, spriedumi, Eurogate Distribution un Wallenborn Transports; 2014. gada 15. maijs, X (C-480/12, EU:C:2014:329), un 2017. gada 18. maijs, Latvijas Dzelzcešs (C-154/16, EU:C:2017:392).

(10) Līguma sniegt prejudiciālu nolikumu I punkta pirmā daļa.

(11) Līguma sniegt prejudiciālu nolikumu II punkta 2. iedaļas b) punkta otrā rindkopa.

(12) Jautājuma hipotētiskais raksturs un tas, ka līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu nav nekāda sakara ar pamatlietas priekšmetu vai nav zināmi faktiskie vai juridiskie apstākļi, kas ir nepieciešami, lai sniegtu noderīgu atbildi, ir viens no iemesliem, kas ļauj atspēkot prejudiciālo jautājumu atbilstības pieņēmumu. Skat. spriedumus, 2015. gada 16. jūnijs, Gauweiler u.c. (C-62/14, EU:C:2015:400), 24. un 25. punkts; 2016. gada 4. maijs, Pillbox 38 (C-477/14, EU:C:2016:324), 15. un 16. punkts; 2016. gada 5. jūlijs, Ognyanov (C-614/14, EU:C:2016:514), 19. punkts; 2016. gada 15. novembris, Ullens de Schooten (C-268/15, EU:C:2016:874), 54. punkts; 2017. gada 28. marts, Rosneft (C-72/15, EU:C:2017:236), 50. un 155. punkts, un 2018. gada 10. jūlijs, Jehovan todistajat (C-25/17, EU:C:2018:551), 31. punkts.

(13) Lieta C-571/15, EU:C:2016:944, 67. punkts.

(14) Spriedums Eurogate Distribution, 65. punkts.

(15) Spriedums Wallenborn Transports, 54. punkts.

(16) Spriedums Eurogate Distribution, 65. punkts.

(17) Ar šo situāciju sasaucas spriedums Wallenborn Transports tātad 56. punktā.

(18) Spriedums Eurogate Distribution, 65. punkts.

(19) Tiesas vārdiem, “kad tādus apstākļus kā pamatlietā [...] izrādās, ka nav notikusi attiecīgo preču nonākšana Savienības ekonomiskajā apritē [...], nevar būt maksājams nekāds PVN importam” (spriedums Wallenborn Transports, 56. punkts).

(20) Spriedums Wallenborn Transports, 54. punkts. Mans slēpējums.

(21) Spriedums Eurogate Distribution, 65. punkts.

(22) Spriedums Wallenborn Transports, 56. punkts.

(23) Spriedums Eurogate Distribution, 65. punkts. Mans slēpējums.

(24) Tiesa tad uzskatīja, ka konkrēta muitas pienākuma (reģistrēt preces krājumu uzskaitē) pārkāpums nebija situācija, kurā lietas apstākļos preces nokļuva Savienības ekonomiskajā apritē, jo, kā tika pierādīts, tās pāc tam tika reeksportētas.

(25) Atbilstoši līgumam sniegt prejudiciālu nolikumu pirms preču transportēšanas uz Atēnām,

kādā gadījumā tās bija pakāutas ārējā tranzīta procedūrai Parīzes lidostā, no kurienes tās pārsūtīja uz Frankfurti pie Mainas.

(26) Līguma sniegt prejudiciālu nolikumu II punkta 3. iedaļas b) punkta cc) apakšpunkta ceturto rindkopu.

(27) FedEx nevarēja iesniegt iesniedzējtiesai dokumentus pierādījumus par Grieķijas PVN uzlikšanu, ko tā saista ar laikposmu, kas pagājis no preču piegādes Grieķijā (2007. un 2008. gads).