



Judikatūras krājums

ĢENERĀLADVOKĀTA JEVGENIJA TANČEVA [EVGENI TANCHEV]
SECINĀJUMI,
sniegti 2021. gada 6. oktobrī¹

Lieta C-489/20

UB

pret

***Kauno teritorinē muitinē,
piedaloties***

Muitinēs departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

*(Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Lietuvos Augstākā administratīvā tiesa) lūgums
sniegt prejudiciālu nolēmumu)*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – Savienības Muitas kodekss – Pēc ieviešanas ES muitas
teritorijā aizturētas un vēlāk konfiscētas kontrabandas preces – Muitas parāda dzēšana –
Akcīzes nodokļa un PVN iekasēšanas sekas

1. Šis *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvos Augstākā administratīvā tiesa) lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu galvenokārt attiecas uz Tiesas 2010. gada 29. aprīļa sprieduma *Dansk Transport og Logistik*² interpretāciju. Konkrētāk, tas attiecas uz muitas parāda dzēšanu attiecībā uz Eiropas Savienībā nelikumīgi ievestām precēm, kuras muitas dienesti ir aizturējuši nevis muitas iestādē vai brīvajā zonā brīdī, kad tās tiek ievestas Savienības muitas teritorijā, bet gan to pārvadāšanas laikā pa sauszemi pēc tam, kad tās ir nelikumīgi šķērsojušas dalībvalsts robežu pie ES robežas³ un atrodas šajā teritorijā tālāk par pirmo Kopienas muitas teritorijā esošo muitas iestādi bez to uzrādīšanas muitā⁴.

2. Tomēr spriedums *Dansk Transport og Logistik* attiecas uz parasto scenāriju, kad muitas dienesti atklāj šādas preces brīdī, kad tās tiek ievestas Savienības muitas teritorijā – vai nu pirmajā muitas iestādē pēc ieviešanas, vai brīvajā zonā. Līdz ar to rodas jautājums, vai lietā *Dansk Transport og Logistik* izstrādātie principi par muitas parāda dzēšanu, ņemot vērā šādu preču apķīlāšanu un pēc tam konfiskāciju, ir piemērojami pamatlietā.

3. Otrām kārtām – un tas ir saistīts ar iepriekš minēto – izskatāmo problēmu reglamentē Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu⁵, 124. panta 1. punkta e) apakšpunkts, lai gan laikā, kad tika

¹ Oriģinālvaloda – angļu.

² C-230/08, EU:C:2010:231 (turpmāk tekstā – “spriedums *Dansk Transport og Logistik*”).

³ Skat. arī, piemēram, spriedumu, 2015. gada 5. marts, *Prankl* (C-175/14, EU:C:2015:142).

⁴ Spriedums, 2019. gada 7. marts, *Suez II* (C-643/17, EU:C:2019:179, 47. punkts un tajā minētā judikatūra). Skat. arī spriedumu *Dansk Transport og Logistik*, 50. punkts.

⁵ OV 2013, L 269, 1. lpp. (turpmāk tekstā – “Savienības Muitas kodekss”).

pasludināts spriedums *Dansk Transport og Logistik*, šādus gadījumus reglamentēja Padomes Regulas (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi⁶ 233. panta pirmās daļas d) punkts. Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunkta formulējums nav tāds pats kā Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta formulējums. Līdz ar to arī šis elements ir būtisks, nosakot, vai pamatlietā aplūkotais muitas parāds ir dzēsts, preces apķīlājot, kamēr tās tika pārvadātas pa sauszemi dalībvalsts teritorijā.

4. No tā izriet vēl divi jautājumi. Akcīzes nodokļa uzlikšanu importētām precēm reglamentē Padomes Direktīvas 2008/118/EK (2008. gada 16. decembris) par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK⁷, 2. panta b) punkts un 7. pants. Pievienotās vērtības nodokļa (PVN) iekasēšanu attiecībā uz importētām precēm reglamentē Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu⁸ 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts un 70. pants. Ja pamatlietā aplūkotais muitas parāds faktiski ir nošķirts saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktu, vai akcīzes nodoklis un PVN joprojām ir iekasējami?

5. Esmu nonācis pie secinājuma, ka, lai gan muitas parāds pamatlietā ir dzēsts, gan akcīzes nodoklis, gan PVN joprojām ir jāmaksā, un tā iemesli ir izklāstīti turpmāk. Turpmākajā analizē ir ievēroti judikatūrā noteiktie noteikumi, ka kompetence piedzīt muitas nodokli, akcīzes nodokli un PVN ir jāanalizē atsevišķi⁹.

I. Atbilstošās tiesību normas

A. Savienības tiesības

6. Savienības Muitas kodeksa 79. panta nosaukums ir “Muitas parāds, kas radies pienākumu neizpildes dēļ”. Tā 1. punkta a) apakšpunktā citastarp ir noteikts:

“Attiecībā uz precēm, kam uzliekams ievedmuitas nodoklis, ievedmuitas parāds rodas [..]:

a) [ja] nav izpildīts kāds no pienākumiem, kas ir noteikts tiesību aktos muitas jomā attiecībā uz ārpussavienības preču ievēšanu Savienības muitas teritorijā [..].”

7. Savienības Muitas kodeksa 124. panta nosaukums ir “Dzēšana”, un tā 1. punkta e) apakšpunktā ir noteikts:

“[..] ievedmuitas vai izvedmuitas parāds tiek dzēsts jebkurā no šādiem veidiem: [..]

⁶ OV 1992, L 302, 1. lpp. (turpmāk tekstā – “Kopienas Muitas kodekss”).

⁷ OV 2009, L 9, 12. lpp. (turpmāk tekstā – “Akcīzes nodokļa direktīva”). Padomes Direktīva 92/12/EEK (1992. gada 25. februāris) par vispārēju režīmu akcīzes precēm un par šādu preču glabāšanu, apriti un uzraudzību (OV 1992, L 76, 1. lpp.) bija attiecīgais tiesību akts, kas bija spēkā laikā, kad tika pasludināts spriedums *Dansk Transport og Logistik*. Skat. it īpaši Direktīvas 92/12 4. pantu, 5. panta 1. un 2. punktu, 6., 7., 8. un 9. pantu.

⁸ OV 2006, L 347, 1. lpp. (turpmāk tekstā – “PVN direktīva”). Laikā, kad tika taisīts spriedums *Dansk Transport og Logistik*, to reglamentēja 6. panta 1. punkts, 7. pants un 10. panta 3. punkts Padomes Sestajā direktīvā 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķinu bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), kurā grozījumi izdarīti ar Padomes Direktīvu 1999/85/EK (1999. gada 22. oktobris) (OV 1999, L 277, 34. lpp.) (turpmāk tekstā – “Sestā direktīva”).

⁹ Spriedums, 2021. gada 3. marts, *Hauptzollamt Münster* (PVN piemērošanas vieta) (C-7/20, EU:C:2021:161, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

e) [...] ja preces, par kurām maksājams ievadmuitas vai izvedmuitas nodoklis, tiek konfiscētas vai aizturētas un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscētas [...].”

8. Savienības Muitas kodeksa 198. panta nosaukums ir “Muitas dienestu veicamie pasākumi”. Tā 1. punkta a) apakšpunktā ir noteikts:

“Muitas dienesti veic visus vajadzīgos pasākumus – tostarp konfiskāciju un pārdošanu vai arī iznīcināšanu –, lai atsavinātu preces [...].”

a) ja nav izpildīts kāds no pienākumiem, kas ir noteikts tiesību aktos muitas jomā attiecībā uz ārpussavienības preču ievešanu Savienības muitas teritorijā, vai ja preces nav bijušas nodotas muitas uzraudzībā [...].”

9. Akcīzes nodokļa direktīvas 2. panta b) punktā ir noteikts:

“Akcīzes preces apliek ar akcīzes nodokli tad, kad:

[..]

b) preces importē Kopienas teritorijā.”

10. Akcīzes nodokļa direktīvas 7. pantā ir noteikts:

“1. Akcīzes nodoklis kļūst uzliekams brīdī, kad preces nodod patēriņam, un dalībvalstī, kurā to veic.

2. Šajā direktīvā “nodošana patēriņam” ir:

[..]

d) akcīzes preču imports, arī nelikumīgs imports, izņemot, ja attiecīgajām akcīzes precēm uzreiz pēc importa piemēro atliktās nodokļa maksāšanas režīmu.”

11. PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktā ir noteikts:

“PVN uzliek šādiem darījumiem:

[..]

d) preču importam.”

12. PVN direktīvas 70. pantā ir noteikts:

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

B. Lietuvas tiesības

13. *Lietuvas Republikos mokesčių administravimo įstatymas* (Lietuvas Republikas Likums par nodokļu administrēšanu) (ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2004. gada 13. aprīļa Likumu Nr. IX-2112) 93. panta “Nodokļu saistību izbeigšanās” 2. punkta 3. apakšpunktā bija noteikts, ka “muitas iestādes administrēto nodokļu saistības [...] izbeidzas arī gadījumā, [...] ja preces tiek aizturētas *to nelikumīgas ieviešanas brīdī* un tajā pašā brīdī vai vēlāk tiek konfiscētas”.

14. Saskaņā ar lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu – lai ņemtu vērā valsts likumdevēja pieejas maiņu attiecībā uz akcīzes nodokļa un ievadmuitas PVN saistību izbeigšanās brīdi, jāvērs uzmanība, ka Lietuvas Republikas Likuma par nodokļu administrēšanu 93. panta 2. punkts 2017. gada 1. janvārī zaudēja spēku un spēkā stājās šādi valsts tiesību aktu noteikumi, kas pieņemti, tostarp – ievērojot Savienības Muitas kodeksa nostādnes:

– *Lietuvas Republikos akcizų įstatymas* (Lietuvas Republikas Likums par akcīzes nodokli) (ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2016. gada 3. novembra Likumu Nr. XII-2696) 20. panta 2. punktā noteikts, ka pienākums maksāt akcīzes nodokli muitai *mutatis mutandis* tiek dzēsts Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta d)–g) apakšpunktā norādītajos gadījumos [...].

– *Lietuvas Republikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas* (Lietuvas Republikas Likums par pievienotās vērtības nodokli) (ar grozījumiem, kas izdarīti ar 2016. gada 3. novembra Likumu Nr. XII-2697) 121. panta 2. punkts noteic, ka ievadmuitas PVN samaksas pienākums pret muitas iestādi *mutatis mutandis* izbeidzas Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta d)–g) apakšpunktā norādītajos gadījumos [...].

II. Fakti, tiesvedība un prejudiciālais jautājums

15. Apelācijas sūdzības iesniedzējtiesā iesniedzējs, darbojoties līdzdalībnieku grupā, 2016. gada 22. septembrī organizēja ar akcīzes nodokli apliekamu preču nelikumīgu importu (kontrabandu) no Baltkrievijas nomaļā vietā Lietuvas teritorijā. Pāri valsts robežai tika pārsviests un pārņemts 6000 paciņu cigarešu (turpmāk – “strīdus preces”). Tajā pašā dienā mehānisko transportlīdzekli, ar kuru Lietuvas teritorijā tika pārvadātas šīs preces, piespiedu kārtā apturēja robežsardzes amatpersonas, un minētajā transportlīdzeklī atrastās cigaretes 2016. gada 22. septembrī tika aizturētas.

16. Ar *Vilniaus apygardos teismas* (Viļņas apgabaltiesa, Lietuva) 2017. gada 23. janvāra rīkojumu krimināllietā apelācijas sūdzības iesniedzējs tika atzīts par vainīgu krimināllikumā noteikta noziedzīga nodarījuma izdarīšanā, un viņam tika uzlikts sods 16 947 EUR. Tika arī pieņemts lēmums konfiscēt strīdus preces, uzdodot kompetentajām iestādēm tās iznīcināt. Tas tika paveikts gadu pēc to konfiskācijas 2016. gada 22. septembrī¹⁰.

17. Ar apstrīdēto lēmumu, ņemot vērā šo kriminālprocesuālo rīkojumu, Kauņas muitas iestāde atzina, ka apelācijas sūdzības iesniedzējs (gan solidāri, gan atsevišķi no pārējiem līdzdalībniekiem) ir parādā muitai akcīzes nodokli 10 237 EUR un ievadmuitas PVN 2679 EUR, kā arī nokavējuma procentus par šiem nodokļiem attiecīgi 1674 EUR un 438 EUR. Ņemot vērā Savienības muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktu, vietējā nodokļu iestāde apelācijas sūdzības iesniedzējam neapreķināja un neregistrēja ievadmuitas parādu, uzskatot, ka muitas parāds ir dzēsts.

¹⁰ Saskaņā ar Komisijas rakstveida atbildēm.

18. Kauņas muitas iestādes lēmums tika apstiprināts ar 2018. gada 9. maija Lēmumu Nr. 1A-199.

19. Apelācijas sūdzības iesniedzējs vērsās ar prasību *Vilniaus apygardos administracinis teismas* (Viļņas Administratīvā apgabaltiesa, Lietuva), pēc būtības jo īpaši argumentējot, ka, ņemot vērā Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktā norādīto muitas parāda dzēšanas pamatu, ir izbeidzies arī viņa pienākums maksāt akcīzes nodokli un ievad muitas PVN par Eiropas Savienības teritorijā nelikumīgi ievestajām stridus precēm. Šādu nostāju apelācijas sūdzības iesniedzējs citastarp pamatoja ar Tiesas spriedumā *Dansk Transport og Logistik* norādīto interpretāciju.

20. *Vilniaus apygardos administracinis teismas* (Viļņas Administratīvā apgabaltiesa) ar 2018. gada 30. oktobra lēmumu apelācijas sūdzības iesniedzēja prasību noraidīja kā nepamatotu. Minētā tiesa citastarp norādīja, ka Savienības Muitas kodekss nereglamentē akcīzes nodokļa un/vai ievad muitas PVN samaksas saistību izbeigšanās pamatus, un, atsakoties izvērtēt apelācijas sūdzības iesniedzēja argumentus par lietā *Dansk Transport og Logistik* pasludinātajā spriedumā norādīto interpretāciju, tā jo īpaši norādīja, ka attiecīgais Tiesas spriedums ir pieņemts, interpretējot Kopienas Muitas kodeksu, kura noteikumi neattiecoties uz izskatāmo lietu, jo spēkā esošais tiesību akts ir Savienības Muitas kodekss.

21. Apelācijas sūdzības iesniedzējs ir vērsies *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa), kura lūdza sniegt prejudiciālu nolēmumu par šādiem jautājumiem:

- “1) Vai Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu, 124. panta 1. punkta e) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka muitas parāds ir dzēšams tādos apstākļos kā konkrētajā lietā, proti, ja kontrabandas preces ir aizturētas un vēlāk konfiscētas jau pēc tam, kad tās ir tikušas nelikumīgi ievestas (nodotas patēriņam) Savienības muitas teritorijā?
- 2) Ja atbilde uz pirmo jautājumu ir apstiprinoša, vai Padomes Direktīvas 2008/118/EK (2008. gada 16. decembris) par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK, 2. panta b) punkts un 7. panta 1. punkts, kā arī Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts un 70. pants ir interpretējami tādējādi, ka saistības maksāt akcīzes nodokli un/vai PVN netiek dzēstas tādā gadījumā kā šajā lietā, kad kontrabandas preces ir aizturētas un vēlāk konfiscētas jau pēc tam, kad tās ir tikušas nelikumīgi ievestas (nodotas patēriņam) Savienības muitas teritorijā, neraugoties uz to, ka muitas parāds ir ticis dzēsts, pamatojoties uz Regulas (ES) Nr. 952/2013 124. panta 1. punkta e) apakšpunktu?”

22. Rakstveida apsvērumus Tiesai iesniedza Itālijas Republika, Lietuvas Republika un Eiropas Komisija. Tiesas sēde netika noturēta.

III. Vērtējums

A. Atbilde uz pirmo jautājumu

23. Uz pirmo jautājumu ir jāatbild šādi: Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka muitas parāds ir dzēšams, ja kontrabandas preces ir aizturētas un vēlāk konfiscētas jau pēc tam, kad tās ir tikušas nelikumīgi ievestas Eiropas Savienības muitas teritorijā.

24. Tas tā ir šādu iemeslu dēļ.

25. Nav apstrīdams, ka pamatlietā ir radies muitas parāds. Saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 79. panta 1. punkta pirmās daļas a) apakšpunktu “ievedmuitas parāds rodas [...] [ja] nav izpildīts kāds no pienākumiem, kas ir noteikts tiesību aktos muitas jomā attiecībā uz ārpussavienības preču ievešanu Savienības muitas teritorijā”. Savienības Muitas kodeksa 139. panta “Preču uzrādīšana muitai” 1. punktā ir noteikts, ka “Savienības muitas teritorijā ievestas preces tūlīt pēc to nogādāšanas norādītajā muitas iestādē vai jebkurā citā muitas dienestu norādītā vai apstiprinātā vietā, vai brīvajā zonā muitai uzrāda viena no šādām personām: a) persona, kas ir ievedusi preces Savienības muitas teritorijā; b) persona, kuras vārdā vai kuras uzdevumā rīkojas persona, kas ir ievedusi preces minētajā teritorijā; c) persona, kas ir uzņēmusies atbildību par preču pārvadāšanu pēc tam, kad tās tika ievestas Savienības muitas teritorijā”¹¹.

26. Saskaņā ar Tiesas judikatūru atbilstoši Kopienas Muitas kodeksam tika noteikts, ka šā “uzrādīšanas” pienākuma mērķis ir nodrošināt, “ka muitas dienesti ir informēti ne tikai par to, ka preces ir ievestas, bet saņem arī visu attiecīgo informāciju saistībā ar attiecīgās preces vai produkta veidu, kā arī šo preču daudzumu. Būtībā tieši šī informācija ļauj pareizi identificēt preces tarifu klasifikācijas nolūkā un, ja nepieciešams, aprēķināt ievedmuitas nodokli”¹². Tas, ka dažas preces tika paslēptas slepenos nodalījumos automašīnā, kurā tās tika pārvadātas, neatbrīvo tās no šī pienākuma¹³.

27. Tā kā Eiropas Savienības muitas teritorijā atrodas ārpussavienības preces, pastāv risks, ka šīs preces var kļūt par daļu no dalībvalstu ekonomiskajiem tīkliem, nebūdamas atmuitotas¹⁴. Tādējādi muitas nodokļa uzlikšana ir pamatota, ja, piemēram, preču pazušana radītu risku, ka tās varētu iekļūt ES ekonomiskajā apritē¹⁵.

28. Tomēr jāatzīmē, ka šāds risks pamatlietā ir minimāls, ņemot vērā, ka preces tika konfiscētas to ievešanas dienā, lai gan tās bija nonākušas Savienības muitas teritorijā, bet nebija tajā uzrādītas¹⁶. Kā jau tika norādīts, lai gan tādējādi radās muitas parāds (skat. iepriekš šo secinājumu 25. punktu),

¹¹ Savienības Muitas kodeksa 5. panta 33. punktā noteikts, ka “preču uzrādīšana muitai” ir paziņošana muitas dienestiem par to, ka preces ir nogādātas muitas iestādē vai citā muitas dienestu norādītā vai apstiprinātā vietā un ir pieejamas muitas kontrolei”.

¹² Spriedums, 2009. gada 2. aprīlis, *Elshani* (C-459/07, EU:C:2009:224, 22. punkts un tajā minētā judikatūra). Par preču nogādāšanu attiecīgajā muitas iestādē vai brīvajā zonā un nodokļu aprēķināšanu skat. nesenāku spriedumu, 2019. gada 7. marts, *Suez II* (C-643/17, EU:C:2019:179, 45. un 46. punkts).

¹³ Spriedums, 2009. gada 2. aprīlis, *Elshani* (C-459/07, EU:C:2009:224, 23. punkts un tajā minētā judikatūra).

¹⁴ Spriedums, 2010. gada 15. jūlijs, *Skatteministeriet/DSV Road A/S* (C-234/09, EU:C:2010:435, 31. punkts un tajā minētā judikatūra).

¹⁵ Spriedums, 2014. gada 15. maijs, *X* (C-480/12, EU:C:2014:329, 35. punkts un tajā minētā judikatūra), attiecībā uz Savienības Muitas kodeksa 203. panta interpretāciju

¹⁶ Spriedums, 2009. gada 2. aprīlis, *Elshani* (C-459/07, EU:C:2009:224, 24. un 25. punkts). Skat. arī spriedumus *Dansk Transport og Logistik*, 48. punkts, un 2019. gada 7. marts, *Suez II* (C-643/17, EU:C:2019:179, 47. punkts).

jo nelikumīga ieviešana un parāda rašanās notika vienlaikus¹⁷, tomēr isais laikposms, kurā preces bija izgājušas ārpus pirmās muitas iestādes, kas atrodas Savienības muitas teritorijā, bet nebija tikušas tajā uzrādītas¹⁸ un tika pārvadātas Lietuvas teritorijā, nozīmēja, ka iespēja, ka tās varētu iekļūt Savienības ekonomiskajā aprītē, izzuda gandrīz uzreiz, tiklīdz preces tika nelikumīgi ievestas¹⁹. Patiešām, Komisijas rakstveida apsvērumos tiek apgalvots, ka muitas parāds rodas tikai par precēm, kas faktiski iesaistītas Eiropas Savienības ekonomiskajā aprītē²⁰.

29. Turklāt Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktā ir noteikts, ka “ievedmuitas vai izvedmuitas parāds tiek dzēsts jebkurā no šādiem veidiem: [...] ja preces, par kurām maksājams ievadmuitas vai izvedmuitas nodoklis, tiek konfiscētas vai aizturētas un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscētas [...]”.

30. Galvenā atšķirība starp šo noteikumu un noteikumu, kas bija spēkā laikā, kad tika pasludināts spriedums *Dansk Transport og Logistik*, proti, Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu, ir tā, ka pēdējā minētajā noteikumā muitas parāda dzēšana ir saistīta ar ieviešanas brīdi, bet Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktā tas nav noteikts. Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā bija noteikts:

“Neskarot spēkā esošos noteikumus par muitas parāda noilgumu vai šāda parāda nepiedzišanu pēc likuma konstatētas parādnieka maksātnespējas gadījumā, muitas parāds tiek dzēsts:

[..]

d) ja preces, par kurām ir radies muitas parāds saskaņā ar 202. pantu, tiek aizturētas sakarā ar to nelikumīgu *ieviešanu* un vienlaicīgi vai vēlāk tiek konfiscētas.”²¹.

31. Šo noteikumu Tiesa interpretēja lietā *Dansk Transport og Logistik*. Pirmkārt, Tiesa nolēma, ka “šādu preču aizturēšana, kam seko vienlaicīga vai vēlāka to konfiskācija, [Kopienas] Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta izpratnē var izraisīt muitas parāda dzēšanu tikai tad, ja šī aizturēšana ir notikusi, pirms minētās preces ir šķērsojušas zonu, kurā atrodas Kopienas muitas teritorijā esošā pirmā muitas iestāde”²². Tika piebilsts, ka “šo preču aizturēšana un iznīcināšana ir notikusi Vācijas un Dānijas robežas šķērsošanas brīdī, proti, pēc šīs “pretlikumīgās ieviešanas”, nevis tās brīdī. Līdz ar to nešķiet, ka uz faktiem šajā lietā ir attiecināmas normas, kas minētas [Kopienas] Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā”²³.

¹⁷ Spriedums, 2009. gada 2. aprīlis, *Elshani* (C-459/07, EU:C:2009:224, 27. punkts). Šis princips tika izstrādāts, interpretējot Kopienas Muitas kodeksa 202. pantu.

¹⁸ Spriedumi, 2019. gada 7. marts, *Suez II* (C-643/17, EU:C:2019:179, 47. punkts un tajā minētā judikatūra), un *Dansk Transport og Logistik*, 50. punkts.

¹⁹ Sal. ar faktisko situāciju, kas izriet no 2014. gada 15. maija sprieduma *X* (C-480/12, EU:C:2014:329). Minētā lieta attiecas uz Savienības Muitas kodeksa 203. panta interpretāciju.

²⁰ Patiešām, Itālijas Republikas rakstveida apsvērumos tiek apgalvots, ka vienīgais iemesls, kādēļ muitas parādu pamatlietā varētu uzskatīt par dzēstu, ir tāds, ka nav bijis iespējas preces komercializēt. Pretējā gadījumā muitas parāds paliek spēkā.

²¹ Mans izcēlums.

²² Spriedums *Dansk Transport og Logistik*, 53. punkts.

²³ Turpat, 59. punkts. Skat. arī it īpaši 2009. gada 2. aprīļa sprieduma *Elshani* (C-459/07, EU:C:2009:224) 33. un 34. punktu: “Tieši muitas iestādes, kuras stratēģiski novietotas uz ārējām robežām esošajos iebraukšanas punktos, atrodas vislabākajā pozīcijā, lai stingri pārbaudītu Kopienas muitas teritorijā ievestās preces ar mērķi novērst Kopienas ražotājiem nodarīto negodīgo konkurenci, kā arī nodokļu ieņēmumu zaudējumus, kurus rada krāpnieciskais imports. No tā izriet, ka preču, kuras Kopienas muitas teritorijā tiek ievestas, pārkāpjot Muitas kodeksa 38.–41. pantā paredzētās prasības, aizturēšana, kas tiek veikta tālāk par šajā teritorijā esošo pirmās muitas iestādi un kas praktiski notiek nejauši, nevar radīt muitas parāda dzēšanu [Kopienas] Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta izpratnē.”

32. Otrkārt, lietā *Dansk Transport og Logistik* tika noteikts, ka “jēdziens preču “aizturēšana” [Kopienas] Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta izpratnē ir jāsaprot kā kompetento iestāžu iejaukšanās, lai faktiski pārņemtu preces savā valdījumā, līdz ar to preces tiek aizturētas un faktiski netiek pieļauta to laišana dalībvalstu saimnieciskajā apgrozībā”²⁴. Pamatlietā tas notika tikai pēc tam, kad nelikumīgi ievestās preces atradās tālāk par pirmo Kopienas muitas teritorijā esošo muitas iestādi un nebija tajā uzrādītas²⁵, lai gan tas notika tajā pašā dienā, kad tās šķērsoja robežu un nonāca Savienības teritorijā.

33. Tomēr es sliecos piekrist Lietuvas Republikas un Komisijas rakstveida apsvērumos minētajiem argumentiem, ka brīdīm, kad nelikumīgi ievestās preces tiek konfiscētas, nav nozīmes, lai noteiktu muitas parāda dzēšanu saskaņā ar Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktu.

34. Tas, pirmkārt, izriet no noteikuma formulējuma. Kā norādīts Itālijas rakstveida apsvērumos, lai gan ES tiesību normas, ar kurām dzēš muitas parādus, ir jāinterpretē šauri, lai aizsargātu ES pašu resursus²⁶, ES Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunkts – atšķirībā no Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punkta – vienkārši neietver norādi uz attiecīgās darbības veikšanu konkrētā brīdī [angļu valodas versijā izteikts ar vārdu “upon”]²⁷.

35. Otrkārt, es sliecos piekrist Lietuvas Republikas un Komisijas rakstveida apsvērumos minētajiem argumentiem²⁸, ka Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunkta izcelsme pamato šā noteikuma burtisku interpretāciju. Kopienas Muitas kodekss bija stingrāks tiesību akts salīdzinājumā ar iepriekš spēkā esošo tiesību aktu, un Savienības Muitas kodekss atgriezās pie agrāka modeļa, kurā muitas parāda dzēšanas kritērijs bija attiecīgo nelikumīgi ievesto preču konfiskācija²⁹. Šādā kontekstā³⁰, kā norādīts Komisijas rakstveida apsvērumos, šķiet, tas būtu pretrunā skaidrai Eiropas Savienības politikas izvēlei, ja nelikumīgi ievesto preču konfiskācijas brīdis joprojām būtu būtisks muitas parāda dzēšanai.

²⁴ Spriedums *Dansk Transport og Logistik*, 61. punkts.

²⁵ Spriedums, 2019. gada 7. marts, *Suez II* (C-643/17, EU:C:2019:179, 47. punkts un tajā minētā judikatūra). Skat. arī spriedumu *Dansk Transport og Logistik*, 50. punkts.

²⁶ Spriedums, 2011. gada 17. februāris, *Berel u.c.* (C-78/10, EU:C:2011:93, 46. punkts un tajā minētā judikatūra).

²⁷ Starp Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunkta versiju angļu valodā un, piemēram, franču, bulgāru, itāļu, spāņu, spāņu, zviedru, portugāļu, vācu, poļu, čehu un slovāku valodas versijām nav lingvistisku atšķirību.

²⁸ Komisija papildus likumdošanas vēsturei atsaucas uz 2005. gada 23. februāra modernizētā Muitas kodeksa (TAXUD/447/2004 2. red.) ievada skaidrojumu, kurā norādīts, ka Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pārskatīšanas mērķis ir atcelt papildu nosacījumu *avant qu'il en ait été donné mainlevée* (pirms nodošanas patēriņam), lai muitas parāds tiktu dzēsts citastarp, kad attiecīgās preces tiek konfiscētas.

²⁹ Tas ir sīki izklāstīts ģenerālvokāta P. Mengoci [*P. Mengozzi*] secinājumos lietā *Elshani* (C-459/07, EU:C:2008:596, 64.–66. punkts). “Tiesiskais regulējums attiecībā uz muitas parāda dzēšanu sakarā ar kontrabandas preču aizturēšanu un konfiskāciju, kas ietverts [Kopienas] Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā, ir pastiprinājis režīmu, kurš šajā sakarā līdz brīdīm, kad stājās spēkā [Kopienas] Muitas kodekss, bija paredzēts [Padomes] Regulā [(EEK)] Nr. 2144/87 [(1987. gada 13. jūlijs) par muitas parādu (OV 1987, L 201, 15. lpp.)]. [Regulas Nr. 2144/87] 8. panta 1. punkta b) apakšpunktā bija noteikta muitas parāda dzēšana visos gadījumos, kad preces ir konfiscētas. Savukārt [Eiropas Parlamenta un Padomes] Regul[as] [(EK)] Nr. 450/2008 [(2008. gada 23. aprīlis), ar ko izveido Kopienas Muitas kodeksu (Modernizētais muitas kodekss) (OV 2008, L 145, 1. lpp.)], kurā ietverts jaunais Muitas kodekss, kas drīzumā stāsies spēkā, 86. pantā no jauna ir piedāvāta jau Regulā Nr. 2144/87 iekļautā “elastīgā” līnija, konkrēti nosakot, ka muitas parāds tiek dzēsts, “ja preces, par kurām maksājami ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļi, tiek konfiscētas” (1. punkta d) apakšpunkts), “ja preces, par kurām maksājami ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļi, tiek aizturētas un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscētas” ([1. punkta] e) apakšpunkts), kā arī “ja preces, par kurām maksājami ievedmuitas un izvedmuitas nodokļi, tiek iznīcinātas muitas pārraudzībā vai ja no tām atsakās par labu valstij” ([1. punkta] f) apakšpunkts). Tātad arī jaunajā Muitas kodeksā brīdīm, kad notiek aizturēšana un/vai konfiskācija, nav nozīmes attiecībā uz muitas nodokļa dzēšanu. Tā kā pašreiz spēkā esošajā Muitas kodeksā attiecībā uz muitas parāda dzēšanu par kontrabandas precēm ir noteikts īpaši stingrs tiesiskais regulējums, kurš no hronoloģiskā viedokļa ir iekļauts starp diviem tiesiskajiem regulējumiem, kas ir daudz mazāk stingri, man šķiet, ka tad, ja interpretētu [Kopienas] Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktu daudz šaurāk, tad rezultātā, ļoti iespējams, tiktu samākslota Kopienas tiesību sistēmas un iespējamās likumdevēja gribas iekšējā loģika.”

³⁰ Plašāk par konteksta nozīmi ES tiesību normu interpretācijā skat. manus secinājumus lietā *Pinckernelle* (C-535/15, EU:C:2016:996, 40.–59. punkts).

36. Treškārt, muitas parāda dzēšanas mērķi var uzskatīt par tādu pašu saskaņā ar Savienības Muitas kodeksu, kāds tas bija saskaņā ar Kopienas Muitas kodeksu. Kopienas Muitas kodeksa 233. panta pirmās daļas d) punktā bija paredzēts, ka ir jāvairās no nodokļa uzlikšanas gadījumā, ja preces, lai gan tās ir nelikumīgi ievestas Kopienas teritorijā, nav bijis iespējams laist tirgū un tādējādi tās konkurences ziņā nerada draudus Kopienas precēm³¹. Tas pats mērķis ir saskatāms Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punktā uzskaitītajos muitas parāda dzēšanas pamatojumos. Kā minēts iepriekš šo secinājumu 28. punktā, laikposms, kurā attiecīgās nelikumīgi ievestās preces atradās brīvā apgrozībā Lietuvā, bija īss, jo tās tika konfiscētas tajā pašā dienā, kad tās šķērsoja robežu.

37. Šo iemeslu dēļ uz pirmo jautājumu ir jāatbild tā, kā norādīts iepriekš šo secinājumu 23. punktā.

B. Atbilde uz otro jautājumu

38. Uz otro jautājumu ir jāatbild šādi: Akcīzes nodokļa direktīvas 2. panta b) punkts un 7. panta 1. punkts, kā arī PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts un 70. pants ir interpretējami tādējādi, ka saistības maksāt akcīzes nodokli un/vai PVN netiek dzēstas tādā gadījumā kā šajā lietā, kad kontrabandas preces ir aizturētas un vēlāk konfiscētas jau pēc tam, kad tās ir tikušas nelikumīgi ievestas Savienības muitas teritorijā, neraugoties uz to, ka muitas parāds ir ticis dzēsts, pamatojoties uz Savienības Muitas kodeksa 124. panta 1. punkta e) apakšpunktu.

1. Akcīzes nodoklis

39. Jāatgādina, ka no Akcīzes nodokļa direktīvas 7. panta 1. punkta izriet, ka akcīzes nodoklis kļūst iekasējams brīdī, kad preces tiek nodotas patēriņam, un dalībvalstī, kurā tas notiek³². Ievešana ir notikums, par kuru ir jāmaksā nodoklis³³, un Akcīzes nodokļa direktīvas 2. panta b) punktā ir noteikts, ka “akcīzes preces apliek ar akcīzes nodokli tad, kad [...] preces importē Kopienas teritorijā”. Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ir jāuzskata, ka akcīzes preces ir ievestas Savienības teritorijā no brīža, kad preces ir šķērsojušas zonu, kurā atrodas Kopienas muitas teritorijā esošā pirmā muitas iestāde³⁴. Spriedumā *Dansk Transport og Logistik Tiesa* nolēma, ka “kontrabandas preces, kuras bija šādas pretlikumīgas ievēšanas priekšmets, tiek uzskatītas par laistām apgrozībā”³⁵ un ka pienākums maksāt akcīzes nodokli pastāv pat tad, ja ar akcīzes nodokli apliekamās preces tiek konfiscētas un vēlāk iznīcinātas³⁶.

40. Tas nav pretrunā Akcīzes nodokļa direktīvas 7. panta 2. punkta d) apakšpunktam, kurā noteikts, ka “nodošana patēriņam” ir [...] akcīzes preču imports, arī nelikumīgs imports, izņemot, ja attiecīgajām akcīzes precēm uzreiz pēc importa piemēro atliktās nodokļa maksāšanas režīmu”³⁷.

³¹ Spriedums, 2009. gada 2. aprīlis, *Elshani* (C-459/07, EU:C:2009:224, 29. punkts).

³² Spriedums, 2018. gada 8. februāris, Komisija/Grieķija (C-590/16, EU:C:2018:77, 40. punkts).

³³ Spriedums, 2016. gada 28. janvāris, *BP Europa* (C-64/15, EU:C:2016:62, 21. punkts). Skat. arī spriedumu *Dansk Transport og Logistik*, 70. punkts.

³⁴ Spriedums *Dansk Transport og Logistik*, 72. punkts un tajā minētā judikatūra. Šis secinājums tika izdarīts attiecībā uz Direktīvas 92/12 5. panta 1. punktu. Tomēr, kā norādīts Komisijas rakstveida apsvērumos, šādi secinājumi ir piemērojami pašlaik spēkā esošajai Akcīzes nodokļa direktīvai.

³⁵ Turpat, 81. punkts.

³⁶ Turpat, 80., 81. un 85. punkts.

³⁷ Spriedums, 2018. gada 8. februāris, Komisija/Grieķija (C-590/16, EU:C:2018:77, 40. punkts).

41. Kā norādīts Komisijas rakstveida apsvērumos, Akcīzes nodokļa direktīvas 9. apsvērumā ir noteikts, ka, “tā kā akcīzes nodoklis ir nodoklis par konkrētu preču patēriņu, nodoklis nav jāuzliek tām akcīzes precēm, kas noteiktos apstākļos ir iznīcinātas vai neatgriezeniski zudušas”.

42. Tādējādi es piekrītu Itālijas un Lietuvas valdību, kā arī Komisijas rakstveida apsvērumos paustajai nostājai, ka akcīzes nodoklis pamatlietā nevar tikt uzskatīts par atliktu, it īpaši, ņemot vērā Savienības likumdevēja Akcīzes nodokļa direktīvas 7. panta 2. punkta d) apakšpunktā sniegto definīciju. Akcīzes nodokļa direktīvā nav normas, kas paredzētu akcīzes nodokļa dzēšanu, ņemot vērā preču nelikumīgu ieviešanu Savienībā, kam seko to konfiskācija un iznīcināšana³⁸, vai muitas parāda dzēšanas gadījumā.

2. PVN

43. Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru ievad muitas nodoklis neietver PVN, kas iekasējams par preču importu³⁹. Saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktu par preču ieviešanu ir jāmaksā PVN. PVN direktīvas 70. pantā ir noteikts princips, ka nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un PVN kļūst iekasējams tad, kad preces faktiski tiek importētas⁴⁰.

44. PVN ir patēriņa nodoklis, un to piemēro precēm un pakalpojumiem, kas nonāk Eiropas Savienības ekonomiskajā aprītē un var būt patēriņa objekts⁴¹.

45. Saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru “PVN parāds var rasties līdztekus muitas parādam tad, ja prettiesiskā rīcība, kas ir izraisījusi šo parādu, ļauj pieņemt, ka attiecīgās preces ir nokļuvušas Savienības ekonomiskajā aprītē un varējušas kļūt par patēriņa priekšmetu, kas rada PVN iekasējamības gadījumu”⁴². Šo prezumpciju var atspēkot, ja preces ir laistas Savienības ekonomiskajā aprītē caur citas dalībvalsts teritoriju⁴³, taču šie fakti pamatlietā netiek aplūkoti. Ir tikai viena dalībvalsts, kurā nelikumīgi ievestās preces nonāca Savienības ekonomiskajā aprītē, proti, Lietuva⁴⁴.

46. Tika konstatēts, ka, “tā kā preces, kas laikā, kad tām bija piemērota Kopienas ārējā tranzīta procedūra, ir gājušas bojā vai neglābjami zudušas, nevar nonākt Savienības ekonomiskajā aprītē un tādējādi situācijā, kad uz tām šī procedūra vairs neattiecas, tās nevar tikt uzskatītas par “ievestām” PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkta izpratnē un tām nevar uzlikt PVN”⁴⁵.

47. Tomēr pamatlīta nav uzskatāma par nelikumīgi ievesto preču iznīcināšanas gadījumu, ņemot vērā to, ka tas notika tikai gadu pēc to konfiskācijas un pat tad tikai ar tiesas rīkojumu.

³⁸ Kā norādīts Komisijas rakstveida apsvērumos, ar Padomes Direktīvu (ES) 2020/262 (2019. gada 19. decembris), ar ko nosaka akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu (OV 2020, L 58, 4. lpp.), muitas parāda dzēšanu pielīdzina akcīzes nodokļa dzēšanai, taču šis noteikums vēl nav stājies spēkā.

³⁹ Skat., piemēram, spriedumu, 2016. gada 2. jūnijs, *Eurogate Distribution* (C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 81. punkts un tajā minētā judikatūra). Minētā lieta attiecas uz Sestās PVN direktīvas interpretāciju, taču šis pats princips ir piemērojams pamatlietai.

⁴⁰ Spriedums, 2017. gada 18. maijs, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392, 67. punkts un tajā minētā judikatūra). Skat. arī spriedumu, 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung* (C-26/18, EU:C:2019:579, 40. punkts).

⁴¹ Spriedums, 2017. gada 18. maijs, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392, 69. punkts un tajā minētā judikatūra). Patēriņš ir darbība, par kuru tiek iekasēts PVN. Skat., piemēram, spriedumu, 2016. gada 2. jūnijs, *Eurogate Distribution* (C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 65. punkts). Skat. nesenākus spriedumus, 2017. gada 1. jūnijs, *Wallenborn Transports* (C-571/15, EU:C:2017:417, 54. punkts), un 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung* (C-26/18, EU:C:2019:579, 44. punkts).

⁴² Spriedums, 2021. gada 3. marts, *Hauptzollamt Münster* (PVN rašanās vieta) (C-7/20, EU:C:2021:161, 30. punkts un tajā minētā judikatūra).

⁴³ Turpat, 31. punkts un tajā minētā judikatūra.

⁴⁴ Sal. ar spriedumu, 2021. gada 3. marts, *Hauptzollamt Münster* (PVN rašanās vieta) (C-7/20, EU:C:2021:161).

⁴⁵ Spriedums, 2017. gada 18. maijs, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392, 71. punkts).

48. Turklāt saskaņā ar Tiesas pastāvīgo judikatūru importam piemērojamajam PVN un muitas nodokļiem ir līdzīgas galvenās pazīmes, ciktāl tie rodas saistībā ar preču importu Eiropas Savienībā un vēlāku laišanu dalībvalstu ekonomiskajā aprītē. Šo paralēlismu turklāt apstiprina fakts, ka PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrajā daļā dalībvalstīm ir atļauts saistīt nodokļa iekasējamības gadījumu un datumu, kurā ievēdmuitas nodoklis kļūst iekasējams, ar muitas nodokļiem noteiktajiem nosacījumiem⁴⁶. Tādējādi ievēšana ir kritērijs, lai noteiktu, vai PVN ir iekasējams, un pamatlietā ievēšana neapšaubāmi ir notikusi.

49. Judikatūrā ir arī noteikts, ka tad, “ja preces pēc tam, kad tās ir šķērsojušas zonu, kurā atrodas pirmā Kopienas muitas teritorijā esošā muitas iestāde, aiztur un vienlaicīgi vai vēlāk konfiscē citas dalībvalsts iestādes, darbība, par kuru jāmaksā PVN, jau ir notikusi un tādēļ PVN ir kļuvis iekasējams”⁴⁷.

50. Visbeidzot judikatūrā ir noteikts – tas vien, ka Savienības muitas teritorijā atrodas ārpuskopienas preces, rada *risku*, ka šīs preces, nebūdamas atmuitotas, nonāks dalībvalstu ekonomiskajā aprītē⁴⁸. Tas ir imperatīvs priekšnoteikums, kas ir pamatā PVN piemērošanai nelikumīgi ievestām precēm. Šis risks īstenojās, tiklīdz preces nonāca Lietuvas teritorijā ārpus pirmās muitas zonas attiecībā pret to ievēšanas vietu. Kā norādīts Lietuvas rakstveida apsvērumos, šis risinājums atbilst Savienības kopējā PVN režīma pamatmērķiem, proti, garantēt brīvu konkurenci un fiskālo neitralitāti, netraucējot preču un pakalpojumu brīvu apriti, jo PVN direktīvā nav noteikuma, ar kuru tiktu atcelts pienākums maksāt PVN, ja muitas parāds ir dzēsts.

IV. Secinājumi

51. Tādējādi iesaku Tiesai uz *Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas* (Lietuvas Augstākā administratīvā tiesa) iesniegtajiem jautājumiem atbildēt šādi:

- 1) Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu, 124. panta 1. punkta e) apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka muitas parāds ir dzēšams, ja kontrabandas preces ir aizturētas un vēlāk konfiscētas jau pēc tam, kad tās ir tikušas nelikumīgi ievestas Savienības muitas teritorijā.
- 2) Padomes Direktīvas 2008/118/EK (2008. gada 16. decembris) par akcīzes nodokļa piemērošanas vispārēju režīmu, ar ko atceļ Direktīvu 92/12/EEK, 2. panta b) punkts un 7. panta 1. punkts, kā arī Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 2. panta 1. punkta d) apakšpunkts un 70. pants ir interpretējami tādējādi, ka saistības maksāt akcīzes nodokli un PVN netiek dzēstas tādā gadījumā, kad kontrabandas preces ir aizturētas un vēlāk konfiscētas jau pēc tam, kad tās ir tikušas nelikumīgi ievestas Savienības muitas teritorijā, neraugoties uz to, ka muitas parāds ir tīcis dzēsts, pamatojoties uz Regulas Nr. 952/2013 124. panta 1. punkta e) apakšpunktu.

⁴⁶ Spriedums, 2021. gada 3. marts, *Hauptzollamt Münster* (PVN rašanās vieta) (C-7/20, EU:C:2021:161, 29. punkts un tajā minētā judikatūra).

⁴⁷ Spriedums *Dansk Transport og Logistik*, 94. punkts. Skat. arī spriedumu, 2017. gada 1. jūnijs, *Wallenborn Transports* (C-571/15, EU:C:2017:417, 54. punkts), kā arī spriedumu, 2016. gada 2. jūnijs, *Eurogate Distribution* (C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 65. punkts). Lai gan šis secinājums tika izdarīts saistībā ar Sesto PVN direktīvu, tas ir piemērojams arī pamatlietai un PVN direktīvai.

⁴⁸ Spriedums, 2014. gada 15. maijs, *X* (C-480/12, EU:C:2014:329, 36. punkts un tajā minētā judikatūra). Mans izcēlums.