

Mål C-714/20

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

24 december 2020

Domstol som begär förhandsavgörande:

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Italien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

17 november 2020

Klagande:

U.I. Srl

Motpart:

Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

Saken i det nationella målet

Överklaganden som har ingetts av U.I. Srl mot två beskattningsbeslut där tullmyndigheten har gjort rättelser av flera importdeklarationer som klaganden lämnade in i eget namn och för två importbolags räkning och har fastställt den mervärdesskatt vid import som klaganden enligt uppgift var skyldig att betala solidariskt med dessa.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Tolkningen av artikel 201 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt och artikel 77.3 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen.

Frågor som har hänskjutits för förhandsavgörande

1) Ska artikel 201 i direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006, där det föreskrivs att "[m]ervärdesskatt skall vid import betalas av den eller de personer som har utsetts till eller godtagits som betalningsskyldiga av den medlemsstat till vilken varorna importeras", tolkas på så sätt att denna medlemsstat har skyldighet att anta en nationell bestämmelse angående mervärdesskatten vid import (intern skatt i enlighet med EU-domstolens dom av den 14 juli 2013, C-272/13) där det uttryckligen fastställs vilka personer som är betalningsskyldiga?

2) Ska artikel 77.3 i förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 (unionens tullkodex), som rör tullskuld vid import och där det stadgas att "[v]id indirekt ombudskap ska också den person för vars räkning tulldeklarationen görs vara gäldenär", tolkas på så sätt att det indirekta ombudet är skyldigt att betala både tullar och mervärdesskatt vid import enbart av det skälet att vederbörande handlar i egenskap av "deklarant" i eget namn?

Anförda unionsbestämmelser

Rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, särskilt artikel 201.

Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 952/2013 av den 9 oktober 2013 om fastställande av en tullkodex för unionen, särskilt artikel 77.3 jämförd med artikel 5.18.

Anförda nationella bestämmelser

Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 ("Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto") (presidentdekret nr 633 av den 26 oktober 1972, "Införande och reglering av mervärdesskatt"), särskilt:

Artikel 1, "Beskattningsbara transaktioner":

"Mervärdesskatt påförs leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster som sker inom statens territorium vid bedrivandet av en rörelse eller utövandet av ett yrke, samt på import oavsett vem som genomför den."

Artikel 17, "Betalningsskyldig för skatten":

"1. Skatt ska betalas av den som överlåter mervärdesskattepliktiga varor eller tjänster. Den beskattningsbara personen ska betala skatten till statskassan samtidigt för alla utförda transaktioner, efter avdrag i enlighet med artikel 19, enligt de regler och på de villkor som föreskrivs i avdelning II. ..."

Artikel 67, "Importtransaktioner":

”1. Med *importtransaktioner* avses följande transaktioner som avser varor som förs in i statens territorium och antingen har sitt ursprung i länder eller territorier utanför gemenskapens territorium och inte redan har övergått till fri omsättning i en annan EG-medlemsstat eller har sitt ursprung i territorier som ska anses vara belägna utanför gemenskapen i enlighet med artikel 7: a) övergång till fri omsättning, b) aktiva förädlingsprocesser i den mening som avses i artikel 2 b i rådets förordning (EEG) nr 1999/85 av den 16 juli 1985, c) tillfällig införsel av varor som är avsedda för återexport i oförändrat skick och som i enlighet med Europeiska Ekonomiska Gemenskapens bestämmelser inte har beviljats fullständig befrielse från importtullar, d) ...

2. Skatten ska även betalas för återimport efter temporär export utanför Europeiska Ekonomiska Gemenskapen och återimport av varor som tidigare har exporterats från gemenskapens område.

2-bis. I fråga om de importtransaktioner som avses i punkt 1 a suspenderas betalning av skatten om varorna är avsedda att överföras till en annan medlemsstat, eventuellt efter genomförande av de former av hantering som avses i bilaga 72 till kommissionens förordning (EEG) nr 2454/93 av den 2 juli 1993, i dess ändrade lydelse, efter att ha fått förhandsgodkännande av tullmyndigheten.

2-ter. ...”

Artikel 70, ”Tillämpning av mervärdesskatten”, särskilt punkt 1:

”1. Skatten vid import ska fastställas, erläggas och debiteras för varje transaktion. Vad beträffar tvister och påföljder tillämpas bestämmelserna i de tullagar som avser gränsavgifter.”

Decreto legislativo dell'8 novembre 1990, n. 374 (”Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie”) (lagstifningsdekret nr 374 av den 8 november 1990, ”Omorganisering av tullmyndigheterna, översyn av förfaranden för revisionsåtgärder och tillsyn inom ramen för genomförandet av direktiv 79/695/EEG av den 24 juli 1979 och direktiv 82/57/EEG av den 17 december 1981 om förfaranden för varors övergång till fri omsättning samt direktiv 81/177/EEG av den 24 februari 1981 och direktiv 82/347/EEG av den 23 april 1982 om förfaranden vid export av gemenskapsvaror”), särskilt artikel 3, ”Erläggande och debitering av avgifter och kostnader”:

”1. Tullavgifter ska fastställas, erläggas och debiteras i enlighet med den konsoliderade versionen av lagbestämmelser på tullområdet, som har antagits genom presidentdekret nr 43 av den 23 januari 1973, och övriga lagar på tullområdet, om inte annat föreskrivs i särskilda lagar härom.

2. Tullar, avgifter och övriga skatter vid import och export som har införts genom gemenskapsförordningar ska fastställas, erläggas och debiteras i enlighet med de aktuella förordningarna och, för det fall att dessa hänvisar till de enskilda medlemsstaternas lagstiftning eller inte innehåller några bestämmelser härom, i enlighet med den konsoliderade versionen av lagbestämmelser på tullområdet, som har antagits genom presidentdekret nr 43 av den 23 januari 1973, och de övriga lagarna på tullområdet.”

Decreto del Presidente della Repubblica del 23 gennaio 1973, n. 43 (”Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale”) (presidentdekret nr 43 av den 23 januari 1973, ”Antagande av en konsoliderad version av lagbestämmelser på tullområdet”), särskilt:

Artikel 34, ”Tullavgifter och gränsavgifter”:

”Med *tullavgifter* avses alla avgifter som tullmyndigheten enligt lag ska ta ut på tulltransaktioner. *Gränsavgifter* räknas bland tullavgifter och består av följande: tullar vid import och export, avgifter och övriga skatter vid import och export i enlighet med gemenskapsförordningar och de aktuella tillämpningsbestämmelserna samt, i fråga om importvaror, monopolavgifter, tilläggsavgifter som tas ut vid gränsen samt alla övriga avgifter eller tilläggsavgifter för konsumtion som ska erläggas till staten.”

Artikel 38, ”Beskattningsbara personer som är betalningsansvariga för skatteskulden. Retentionsrätt”:

”Ansvaret för betalningen av tullavgiften vilar på varuägaren, såsom den definieras i artikel 56, solidariskt med alla personer för vars räkning varan har importerats eller exporterats. I syfte att driva in skatteskulden har staten, förutom de lagstadgade förmånsrätterna, rätt att kvarhålla de avgiftsbelagda varorna. Retentionsrätten kan även utövas för indrivning av andra statliga fordringar som härrör från de varor som är föremål för tulltransaktioner.”

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Bolaget U.I. Srl, klaganden i det nationella målet, utförde flera tulltransaktioner i kraft av specifika ombudskapsfullmakter utfärdade av två importbolag, närmare bestämt A. SpA som är föremål för ett konkursförfarande och U.C. Srl. Bolaget U.I. Srl lämnade in de aktuella deklARATIONERNA i eget namn och för de nämnda bolagens räkning.
- 2 I samband med sina kontrollförfaranden konstaterade Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (tull- och monopolmyndigheten – tullkontoret i Venedig), motparten i det nationella målet, att de ”avsiktsförklaringar som bifogats de enskilda tulldeklARATIONERNA” var ”otillförlitliga”, eftersom de grundade sig på förutsättningen att de berörda

exportbolagen hade status som sedvanlig exportör, men denna förutsättning inte ansågs vara uppfylld.

- 3 De kontrollerade importtransaktionerna ansågs därför inte vara undantagna från mervärdesskatt, eftersom importbolagen A. SpA och U.C. Srl inte hade ”utfört transaktioner som kunde medräknas med avseende på mervärdesskattetak”.
- 4 Tullmyndigheten fann att ovannämnda importbolag och deras indirekta tullombud, klaganden i det nationella målet, var solidariskt ansvariga för betalningen av skatten i enlighet med artikel 77.3 jämförd med artikel 5.18 i förordning nr 952/2013, artikel 199 i förordning nr 2454/93 och artikel 201 i förordning nr 2913/92 om inrättandet av en tullkodex för gemenskapen.
- 5 Tullmyndigheten utfärdade därför två protokoll om konstaterande av oegentligheter. U.I. Srl ingav kommentarer till dessa inom fristen, men tullmyndigheten godtog inte argumenten däri och utfärdade två beskattningsbeslut som delgavs bolaget den 15 maj 2017 respektive den 6 februari 2018. Genom dessa beslut gjorde tullmyndigheten rättelser av bolagets tulldeklarationer och fastställde mervärdesskatteskulden till 173 561,22 euro respektive 786 046,24 euro, med tillägg av ränta.
- 6 U.I. Srl har ingett två separata överklaganden till den hänskjutande domstolen, Commissione tributaria provinciale di Venezia, och yrkat att dessa båda beskattningsbeslut ska ogiltigförklaras. U.I. Srl har i andra hand yrkat att de tolkningsfrågor som bolaget har formulerat ska hänskjutas till EU-domstolen.
- 7 Den hänskjutande domstolen har beslutat att vilandeförklara målet och inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen.

Parternas huvudargument

- 8 U.I. Srl har gjort gällande att bolaget inte är ansvarigt för betalningen av den mervärdesskatt vid import som har debiterats genom de överklagade beskattningsbesluten, eftersom artikel 77.3 i förordning nr 952/2013 om tullar inte kan utvidgas till att omfatta mervärdesskatten. Vidare föreskrivs det inte i någon bestämmelse i den italienska lagstiftningen att det indirekta tullombudet är solidariskt ansvarigt för betalningen av mervärdesskatten vid import.
- 9 Detta påstådda solidariska ansvar strider dessutom mot den unionsrättsliga bestämmelsen i artikel 201 i direktiv 2006/112/EG, enligt vilken mervärdesskatt på importvaror ska betalas av de personer som har ”utsetts” till eller ”godtagits” som betalningsskyldiga av den medlemsstat till vilken varorna importeras.
- 10 Tullmyndigheten har däremot gjort gällande att den beskattningsgrundande händelsen för en mervärdesskatteskuld på motsvarande sätt som för en tullskuld utgörs av ”importtransaktionen”, såsom den definieras i tulllagstiftningen. Denna lagstiftning ska även tillämpas för att fastställa ursprunget för mervärdesskatten

vid import och följaktligen de personer som är betalningsskyldiga. Enligt praxis från Corte di cassazione är importören och dess indirekta tullombud i förevarande fall solidariskt betalningsskyldiga.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 11 Den hänskjutande domstolen anför först och främst praxis från Corte di cassazione, enligt vilken skyldigheten att betala mervärdesskatten vid import, även mot bakgrund av unionsrättslig praxis, ska anses inträffa vid den tidpunkt då varan förtullas i syfte att föras in i unionens territorium, på motsvarande sätt som tullar, eftersom mervärdesskatten vid import är en skatt som ska erläggas och debiteras när den beskattningsgrundande händelsen inträffar, det vill säga i samband med import.
- 12 För det fall att avsiktsförklaringen är ogiltig på grund av oriktig försäkran om att importören sedvanligt utför gemenskapsinterna transaktioner, såsom har skett i förevarande fall, är både importören och dess indirekta ombud solidariskt betalningsskyldiga för mervärdesskatten, eftersom ombudet i kraft av den fullmakt som vederbörande har tilldelats lämnar in en avsiktsförklaring i eget namn till tullmyndigheten.
- 13 Sammanfattningsvis innebär detta att även om mervärdesskatten vid import inte räknas bland ”gränsavgifter” i strikt mening eller bland tullavgifter, utan bland ”interna” skatter och således utgör en separat skatt, vilar den på samma beskattningsgrundande händelse (EU-domstolens dom av den 5 maj 1982, Schul, 15/81, punkt 21, och dom av den 11 juli 2013, Harry Winston SA, C-273/12, punkt 41) på det sätt som föreskrivs i artikel 34 i presidentdekret nr 43/1973.
- 14 I nyare praxis från Corte di cassazione har vidare principen utvecklats att vid övergång till fri omsättning av varor som inte är gemenskapsvaror och som är avsedda att placeras i ett mervärdesskatteupplag ligger ansvaret för utebliven betalning av skatten i samband med uttag av varorna inte på den som lämnar in tulldeklarationen. Sistnämnda person är däremot ansvarig om importvarorna levereras för konsumtion omedelbart efter tulltransitering.
- 15 Skattedomstolarna delar inte Corte di cassationes ovan beskrivna synsätt utan menar att de bestämmelser om tullskuld som reglerar det solidariska ansvaret för importören och dess indirekta tullombud – i avsaknad av en uttrycklig nationell bestämmelse där det i överensstämmelse med artikel 201 i direktiv 2006/112/EG fastställs vilka som har ”utsetts” till betalningsskyldiga för mervärdesskatten vid import – inte kan tolkas extensivt enligt unionsrätten.
- 16 Enligt den hänskjutande domstolen är begäran om förhandsavgörande till EU-domstolen ändamålsenlig av tre skäl. För det första är tolkningen av de bestämmelser som nämns i tolkningsfrågorna ytterst nödvändig för att kunna lösa förevarande tvist, inte minst därför att bedömningen av huruvida den nationella lagstiftningen är förenlig med unionsrätten är avhängig denna tolkning. För det

andra är denna tolkning av allmänt intresse för att uppnå en enhetlig tillämpning av unionsrätten. För det tredje och sista innehåller nationell praxis från å ena sidan domstolar som prövar mål i sak och å andra sidan den högsta instansen (Corte di cassazione) motstridiga tolkningar av de aktuella unionsrättsliga bestämmelserna.

- 17 EU-domstolens tolkning av räckvidden och betydelsen av artikel 201 i direktiv 2006/112/EG, i synnerhet betydelsen av orden ”utsetts” och ”godtagits” när de rör ”personer” som är betalningsskyldiga för mervärdesskatten gentemot den medlemsstat till vilken varorna importeras, är avgörande för att kunna lösa tvisten.
- 18 Om dessa ord ska tolkas strikt, ankommer det på den nationella lagstiftaren att uttryckligen fastställa vilka personer som är betalningsskyldiga för mervärdesskatten vid import. I så fall måste den hänskjutande domstolen konstatera att enligt de nationella bestämmelserna är det bara importören som har utsetts till betalningsansvarig för mervärdesskatten vid import.
- 19 Om de aktuella orden i stället ska tolkas i vid mening, måste den hänskjutande domstolen tillämpa nationella bestämmelser om andra avgifter än mervärdesskatten vid import, såsom tullar, på ett extensivt sätt och följaktligen fastställa att inte bara importören, utan även andra personer är solidariskt betalningsskyldiga med importören, även om dessa inte uttryckligen har ”utsetts” till eller ”godkänts” som betalningsskyldiga för mervärdesskatten (däribland det indirekta tullombudet).
- 20 Lika avgörande för att kunna lösa tvisten är tolkningen av bestämmelserna i artikel 77.3 i förordning nr 952/2013 (tullkodexen för unionen).
- 21 Om ovannämnda bestämmelse enbart är tillämplig på tullar, kan det indirekta tullombudet under inga omständigheter bära ansvaret för mervärdesskatten vid import, vare sig importvaran placeras i ett mervärdesskatteupplag och inte är avsedd att omsättas omedelbart eller varan levereras för konsumtion omedelbart efter tulltransitering.