

Byla C-714/20

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą santrauka pagal Teisingumo Teismo procedūros reglamento 98 straipsnio 1 dalį

Gavimo data:

2020 m. gruodžio 24 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Italija)

Sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. lapkričio 17 d.

Pareiškėja:

U.I. Srl

Atsakovas:

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

Pagrindinės bylos dalykas

U.I. Srl pareikšti ieškiniai dėl dviejų atsakovės pateiktų pranešimų apie mokėtiną mokesį, kuriuose buvo ištaisytos pareiškėjos importo deklaracijos, kurias ji pateikė savo ir dviejų importuojančių bendrovių vardu, ir pagal kuriuos buvo apskaičiuotas pareiškėjos tariamai solidariai mokėtinas importo PVM.

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 201 straipsnio ir 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, 77 straipsnio 3 dalies išaiškinimas.

Prejudiciniai klausimai

1) Europos Sąjungos Teisingumo Teismo prašoma atsakyti, ar 2006 m. lapkričio 28 d. Direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 201 straipsnis, kuriame nurodyta, kad „[i]mporto atveju PVM moka asmuo arba asmenys, kuriuos importo valstybė narė laiko ar pripažįsta turinčiais prievolę sumokėti PVM“, turi būti aiškinamas taip, jog pagal jį reikalaujama, kad valstybė priimtų tam tikrą nacionalinės teisės aktą dėl importo PVM (pagal nacionalinę teisę reglamentuojamas mokestis, 2013 m. liepos 14 d. Teisingumo Teismo sprendimas C-272/13), kuriame būtų konkrečiai įvardyti asmenys, turintys prievolę jį mokėti?

2) Europos Sąjungos Teisingumo Teismo prašoma atsakyti, ar 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, 77 straipsnio 3 dalis, pagal kurią „[n]etiesioginio atstovavimo atveju asmuo, kurio interesais pateikiama muitinės deklaracija, taip pat laikomas skolininku“, turi būti aiškinama taip, kad netiesioginis atstovas yra atsakingas ne tik už muitus, bet ir už importo PVM vien dėl to, kad savo vardu veikia kaip „muitinės deklarantas“?

Europos Sąjungos teisės nuostatos, kuriomis remiamasi

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyva 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos, visų pirma jos 201 straipsnis.

2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, visų pirma jo 77 straipsnio 3 dalis ir 5 straipsnio 18 punktas.

Nacionalinės teisės nuostatos, kuriomis remiamasi

1972 m. spalio 26 d. *Decreto del presidente della Repubblica n. 633 „Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto“* (Respublikos Prezidento dekretas Nr. 633 dėl pridėtinės vertės mokesčio nustatymo ir reglamentavimo), visų pirma:

1 straipsnis. „Apmokestinamieji sandoriai“:

„Pridėtinės vertės mokestis taikomas prekių tiekimui ir paslaugų teikimui, atliekamiems valstybės teritorijoje vykdamam ūkiniam veikloms, užsiimant amatu ar profesija, taip pat bet kurio asmens vykdomam importui“.

17 straipsnis. „Mokestį mokėti privalantis asmuo“:

„1. Mokestį moka asmenys, kurie tiekia apmokestinamas prekes ir teikia apmokestinamas paslaugas. Jie jį sumoka į valstybės išdą bendrai už visus įvykdytus sandorius, atlikę 19 straipsnyje numatytą atskaitą, laikydamiesi II antraštinėje dalyje nustatytos tvarkos ir terminų. <...>“.

67 straipsnis. „Importas“:

„1. Importu laikomi toliau išvardyti sandoriai, susiję su į valstybės teritoriją įvežtomis prekėmis, kilusiomis iš šalių ar teritorijų, nepriklausančių Bendrijai, ir dar neišleistomis į laisvą apyvartą kitoje Bendrijos valstybėje narėje, arba iš teritorijų, kurios pagal 7 straipsnį turi būti laikomos nepriklausančiomis Bendrijai: a) išleidimo į laisvą apyvartą operacijos; b) 1985 m. liepos 16 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 1999/85 2 straipsnio b punkte nurodytos laikinojo įvežimo perdirbti operacijos; c) laikinojo įvežimo operacijos, susijusios su prekėmis, skirtomis reeksportuoti tokios pačios būklės, kurios pagal Europos ekonominės bendrijos nuostatas nėra visiškai neapmokestinamos importo muitais; d) <...>.

2. Šiuo mokesčiu taip pat apmokestinamos grįžtamojo importo operacijos po laikinojo išvežimo iš Europos ekonominės bendrijos teritorijos ir pervežimo operacijos, taip pat anksčiau iš Europos ekonominės bendrijos išgabtų prekių pakartotinio įvežimo operacijos.

2a. Mokesčio mokėjimas už 1 dalies a punkte nurodytą importą sustabdomas, kai importuojamos prekės yra skirtos pervežti į kitą Europos Sąjungos valstybę narę, prireikus atlikus iš dalies pakeisto 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93 72 priede nurodytus veiksmus, prieš tai gavus muitinės leidimą juos atlikti.

2b. <...>“.

70 straipsnis. „Mokesčio taikymas“, ypač 1 punktas:

„1. Už kiekvieną operaciją mokėtinas importo mokestis nustatomas, apskaičiuojamas ir renkamas atskirai. Ginčams ir sankcijoms taikomos muitų teisės aktų nuostatos dėl sienos kirtimo mokesčio“.

1990 m. lapkričio 8 d. *Decreto legislativo 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“* (Įstatyminis dekretas Nr. 374 dėl muitinės įstaigų pertvarkymo ir įvertinimo bei kontrolės procedūrų peržiūrėjimo įgyvendinant 1979 m. liepos 24 d. Direktyvą 79/695/EEB ir 1981 m. gruodžio 17 d. Direktyvą 82/57/EEB dėl prekių išleidimo į laisvą apyvartą procedūrų suderinimo bei 1981 m. vasario 24 d. Direktyvą 81/177/EEB ir 1982 m. balandžio 23 d. Direktyvą 82/347/EEB dėl Bendrijos prekių eksporto procedūrų suderinimo), visų pirma 3 straipsnis „Mokesčių ir išlaidų apskaičiavimas ir sumokėjimas“:

„1. Muitai nustatomi, apskaičiuojami ir surenkami pagal 1973 m. sausio 23 d. *decreto del Presidente della Repubblica n. 43* (Respublikos prezidento dekretas Nr. 43) patvirtintą *Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale*

(Muitų teisės aktų suvestinis tekstas) ir kitus muitų teisės aktus, išskyrus atvejus, kai specialiuose įstatymuose numatyta kitaip.

2. Bendrijos reglamentuose numatyti muitai, rinkliavos ir kiti importo ir eksporto mokesčiai nustatomi, apskaičiuojami ir surenkami pagal šių reglamentų nuostatas arba, kai juose daroma nuoroda į atskirų valstybių narių teisės aktus arba jokios nuorodos nėra, pagal 1973 m. sausio 23 d. *decreto del Presidente della Repubblica n. 43* patvirtintą *Testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale* ir kitus muitų teisės aktus.“

1973 m. sausio 23 d. *Decreto del Presidente della Repubblica n. 43* („*Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale*“) (Respublikos prezidento dekretas Nr. 43 dėl Muitų teisės aktų suvestinio teksto patvirtinimo), visų pirma:

34 straipsnis „Muitai ir sienos kirtimo mokesčiai“:

„Muitais laikomi visi mokesčiai, kuriuos muitinė privalo surinkti pagal įstatymus vykdydama muitinės operacijas. Sienos kirtimo mokesčiais laikomi šie muitai: importo muitai ir eksporto muitai, importo ar eksporto mokesčiai, rinkliavos ir kiti importo ar eksporto privalomieji mokėjimai, numatyti Bendrijos reglamentuose ir jų įgyvendinimo taisyklėse, taip pat, kiek tai susiję su importuotomis prekėmis, monopolinėms prekėms taikomi muitai, papildomi sienos kirtimo mokesčiai ir visi kiti valstybei mokami mokesčiai ar papildomi vartojimo mokesčiai.“

38 straipsnis. „Apmokestinamieji asmenys, kuriems taikoma mokestinė prievolė. Sulaikymo teisė“

„Prievolę mokėti maito mokesčių turi, pagal 56 straipsnį, prekių savininkas ir, solidariai, visi asmenys, kurių vardu prekės buvo importuotos arba eksportuotos. Siekdama, kad mokestis būtų sumokėtas, valstybė, be teisės aktuose nustatytų privilegijų, turi teisę sulaikyti prekes, už kurias turi būti sumokėtas mokestis. Sulaikymo teise galima pasinaudoti ir siekiant patenkinti bet kokią kitą valstybės reikalavimą, susijusį su prekėmis, kurių muitinės operacijos atliekamos“.

Trumpas faktinių aplinkybių ir proceso apibūdinimas

- 1 *U.I. Srl*, pareiškėja pagrindinėje byloje, atliko tam tikras muitinės operacijas pagal atitinkamus įgaliojimus atstovauti, kuriuos jai buvo suteikusios dvi bendrovės importuotojos atitinkamai *A. S.p.A.*, kuriai taikoma bankroto procedūra, ir *U.C. Srl*. Ji pateikė atitinkamas muitinės deklaracijas savo vardu ir šių bendrovių vardu.
- 2 Vykstant tyrimo procedūrai *Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia* (Muitinių ir monopolijų agentūros Venecijos skyrius), atsakovas pagrindinėje byloje, pažymėjo, kad „prie kiekvienos importo deklaracijos pridėtos ketinimų deklaracijos“ buvo „nepatikimos“, nes jos buvo

grindžiamos teiginiu, jog prekes eksportavusios bendrovės nuolat vykdė eksporto veiklą, o šis teiginys buvo pripažintas neatitinkančiu tikrovės.

- 3 Vadinasi, patikrintos importo operacijos nebuvo neapmokestintos PVM, nes prekes importavusios bendrovės *A. SpA* ir *U.C. Srl* neįvykdė „sandorių, į kuriuos būtų galima atsižvelgti nustatant viršutinę PVM ribą“.
- 4 *Agenzia delle Dogane* (Muitinių agentūra) teigimu, remiantis susijusiomis Reglamento Nr. 952/2013 77 straipsnio 3 dalies ir 5 straipsnio 18 punkto, Reglamento Nr. 2454/1993 199 straipsnio ir Reglamento Nr. 2913/1992, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, 201 straipsnio nuostatomis, minėtos prekes importavusios bendrovės ir netiesioginė jų atstovė muitinėje, pareiškėja nagrinėjamoje byloje, solidariai atsako už mokesčio sumokėjimą.
- 5 *Agenzia delle Dogane* parengė du pažeidimo protokolus, dėl kurių pareiškėja laiku pateikė pastabas. Atmetusi jose suformuluotus argumentus, *Agenzia delle Dogane* parengė du pranešimus apie mokėtiną mokesť, kurie pareiškėjai buvo įteikti 2017 m. gegužės 15 d. ir 2018 m. vasario 6 d. Juose buvo ištaisytos įvairios pareiškėjos pateiktos importo deklaracijos ir apskaičiuota mokėtina PVM suma (atitinkamai 173 561,22 EUR ir 786 046,24 EUR) bei delspinigiai.
- 6 Dviem atskirais ieškiniais pareiškėja apskundė šiuos pranešimus apie mokėtiną mokesť prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančiam teismui – *Commissione tributaria provinciale di Venezia* (Venecijos provincijos mokesčių ginčų komisija), prašydama juos panaikinti ir, papildomai, pateikti jos suformuluotus prejudicinius klausimus Europos Sąjungos Teisingumo Teismui.
- 7 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas sustabdė bylų nagrinėjimą ir pateikė šį prašymą priimti prejudicinį sprendimą.

Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai

- 8 *U.I. Srl* tvirtina, kad ji negali būti laikoma atsakinga už importo PVM, kurio reikalaujama ginčijamuose pranešimuose apie mokėtiną mokesť, sumokėjimą, nes Reglamento Nr. 952/2013 77 straipsnio 3 dalis, susijusi su muitais, negali būti taikoma PVM ir jokia Italijos teisės nuostata nenustato netiesioginio atstovo muitinėje solidariosios atsakomybės už importo PVM sumokėjimą.
- 9 Be to, ši tariama atsakomybė prieštarautų Direktyvos 2006/112/EB 201 straipsnyje įtvirtintam Sąjungos teisės principui, pagal kurį PVM už importuotas prekes turi mokėti asmenys, kuriuos importo valstybė narė „laiko“ ar „pripažįsta“ turinčiais prievolę sumokėti PVM.
- 10 Vis dėlto *Agenzia delle Dogane* teigia, kad apmokestinamasis įvykis, dėl kuriuo atsirado prievolė mokėti PVM ir skola muitinei, yra importas, kaip jis apibrėžtas muitinės teisės aktuose. Jais turėtų būti remiamas ir nustatant prievolės mokėti importo PVM kilmę, taigi ir asmenis, turinčius prievolę jį mokėti: nagrinėjamu

atveju pagal *Corte di cassazione* (Kasacinis teismas) praktiką už tai solidariai atsakingi asmenys yra importuotojas ir netiesioginis jo atstovas muitinėje.

Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 11 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas visų pirma remiasi *Corte di cassazione* praktika, pagal kurią, taip pat atsižvelgiant į Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudenciją, prievolė sumokėti importo PVM atsiranda tuo momentu, kai prekė pateikiama muitinei įvežant ją į Sąjungos teritoriją, kaip ir prievolė sumokėti muitus, nes importo PVM turi būti apskaičiuojamas ir renkamas tada, kai atsiranda apmokestinimo prielaida, t. y. importavimo faktas.
- 12 Taigi, jeigu ketinimų deklaracija, kurioje būtų tvirtinama, pateikiant melagingą pareiškimą, kad importuotojas paprastai vykdo sandorius Bendrijos viduje, kaip yra nagrinėjamu atveju, negaliojanti, prievolė solidariai sumokėti PVM tektų ir importuotojui, ir jo netiesioginiam atstovui, nes pastarasis, veikdamas pagal jam suteiktą įgaliojimą, savo vardu pateikia muitinės įstaigai ketinimų deklaraciją.
- 13 Darytina išvada, kad nors importo PVM nepriskiriamas nei prie „sienos kirtimo“ mokesčių siaurąja prasme, nei prie maito mokesčių, o laikomas pagal vidaus teisę nustatoma rinkliava, jo apmokestinamasis momentas yra tas pats kaip pirmiau minėtų mokesčių atveju (Teisingumo Teismo 1982 m. gegužės 5 d. Sprendimo *Schul*, C-15/81, 21 punktas, ir 2013 m. liepos 11 d. Sprendimo *Harry Winston SA*, C-273/12, 41 punktas), kaip nurodyta *decreto del Presidente della Repubblica* Nr. 43/1973.
- 14 Be to, naujausioje *Corte di cassazione* praktikoje suformuluotas principas, pagal kurį išleidžiant į laisvą apyvartą ne Sąjungos kilmės prekes, skirtas įvežti į apmokestinamų prekių sandėlį, muitinės deklaraciją teikiantis asmuo nėra atsakingas už mokesčio, susijusio su prekių eksportu, nesumokėjimą, tačiau už tai atsako tuo atveju, kai importuotos prekės perleidžiamos vartoti iš karto po muitinio tranzito procedūros.
- 15 Pirmiau išdėstytam *Corte di cassazione* požiūriui nepritaria bylą iš esmės nagrinėjanti mokesčių ginčų institucija, kuri nusprendė, kad, nesant aiškios nacionalinės teisės nuostatos, kurioje, remiantis Direktyvos 2006/112/EB 20 straipsniu, būtų numatyti asmenys, „laikomi“ turinčiais prievolę mokėti importo PVM, teisės normos dėl skolų muitinei, kuriomis reglamentuojama solidari importuotojo ir jo netiesioginio atstovo muitinėje atsakomybė, kaip tai suprantama pagal Sąjungos teisės aktus, negali būti aiškinamos plačiai.
- 16 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiančio teismo nuomone, prašymą priimti prejudicinį sprendimą tikslinga pateikti dėl trijų priežasčių. Pirmą, jam siekiant priimti sprendimą nagrinėjamoje byloje, reikalingas prejudiciniuose klausimuose nurodytų teisės nuostatų išaiškinimas, be kita ko, dėl to, kad nuo jo priklauso nacionalinės teisės aktų suderinamumo su Europos Sąjungos teisės aktais įvertinimas. Antra, minėtas išaiškinimas atitinka bendro intereso tikslus

siekiant vienodo Sąjungos teisės taikymo. Galiausiai, bylą iš esmės nagrinėjančio nacionalinio teismo praktikoje ir teisėtumą nagrinėjančio teismo (*Corte di cassazione*) praktikoje pateikiamas priešingas nagrinėjamų Sąjungos teisės normų išaiškinimas.

- 17 Europos Sąjungos Teisingumo Teismo suformuluotas Direktyvos 2006/112/EEB 201 straipsnio apimties ir reikšmės, visų pirma sąvokų „laikomi“ ar „pripažįstami“ prasmės, turint omenyje asmenis, turinčius prievolę sumokėti PVM importo valstybėje narėje, išaiškinimas turi lemiamą reikšmę siekiant išspręsti ginčą.
- 18 Iš tikrųjų, jeigu šios sąvokos turėtų būti suprantamos siaurai, nacionalinės teisės aktų leidėjas turėtų aiškiai nustatyti asmenis, turinčius prievolę sumokėti importo PVM. Tokiu atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas turėtų konstatuoti, kad pagal nacionalinės teisės nuostatas asmeniu, atsakingu už importo PVM sumokėjimą, laikomas tiktais importuotojas.
- 19 Vis dėlto jeigu nagrinėjami terminai turėtų būti suprantami plačiai, prašymą priimti prejudicinį sprendimą teikiantis teismas turėtų plačiai taikyti nacionalinės teisės nuostatas, nustatytas kitoms nei importo PVM rinkliavoms, kaip antai muitams, ir, atsižvelgdamas į tai, atsakomybę priskirti ne tik importuotojui, bet, solidariai su importuotoju, ir kitiems asmenims, net jeigu jie nėra aiškiai „laikomi“ ar „pripažįstami“ asmenimis, turinčiais prievolę sumokėti importo PVM (be kita ko, netiesioginiam atstovui muitinėje).
- 20 Sprendžiant ginčą lemiamą reikšmę taip pat turi Reglamento Nr. 952/2013 (Sąjungos muitinės kodeksas) 77 straipsnio 3 dalies išaiškinimas.
- 21 Iš tikrųjų, jeigu ši nuostata turėtų būti taikoma tiktais muitams, netiesioginis atstovas muitinėje negalėtų būti pripažintas atsakingu už importo PVM sumokėjimą nei tuo atveju, kai importuojama prekė pristatoma į apmokestinamų prekių sandėlius, o ne iš karto parduodama, nei tuo atveju, kai prekė perleidžiama vartoti iš karto po muitinio tranzito procedūros.