

Дело C-75/20

Преюдициално запитване

Дата на постъпване:

13 февруари 2020 г.

Запитваща юрисдикция:

Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Литва)

Дата на акта за преюдициално запитване:

29 януари 2020 г.

Жалбоподател в първоинстанционното и второинстанционното производство:

„Lifosa“ AB

Ответник в първоинстанционното и второинстанционното производство:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

[...]“

LIETUVOS VYRIAUSIASIS ADMINISTRACINIS TEISMAS

(Върховен административен съд на Литва)

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

29 януари 2020 г.

Вилнюс

Настоящият състав на Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (Върховен административен съд на Литва) [...] [членове на състава]

разгледа в съдебно заседание в писмено производство по обжалване административното дело, образувано по жалба на публичното дружество с ограничена отговорност „Lifosa“, жалбоподател, срещу решението на Vilniaus apygardos administracinis teismas (Окръжен административен съд,

Вилнюс, Литва) от 28 ноември 2017 г. по административното дело, образувано по жалба на публичното дружество с ограничена отговорност „Lifosa“, жалбоподател, срещу ответника — Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Митническа дирекция към Министерство на финансите на Република Литва) (заинтересовани трети страни: Kauno teritorinė muitinė (митническа служба Каунас) и частно дружество с ограничена отговорност „Transchema“), с която се иска отмяна на административно решение и доклад.

Настоящият състав установи следното:

I.

1. Настоящото дело се отнася до данъчен спор между жалбоподателя — публичното дружество с ограничена отговорност „Lifosa“ (наричано по-нататък „жалбоподателят“ или „Дружеството“), и ответника — Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Митническа дирекция към Министерство на финансите на Република Литва, наричана по-нататък „ответникът“ или „Дирекцията“), относно доклад за проверка № 7КМ320012М на митническа служба Каунас от 9 февруари 2017 г. (наричан по-нататък „Докладът“), с който по-специално се коригира деклариранията от жалбоподателя митническа стойност на внасяните стоки.

Правно основание. Правото на Съюза

2. Член 29, параграфи 1 и 3 от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58, наричан по-нататък „Митническият кодекс на Общността“) гласи:

„1. Митническата стойност на внасяни стоки е договорната им стойност, а именно, платената действително или подлежаща на плащане цена на стоките при продажбата им за износ с местоназначение в митническата територия на Общността, коригирана, при необходимост, в съответствие с разпоредбите на членове 32 и 33, при условие че: [...] б) продажбата или цената не са подчинени на условия или съображения, чиято стойност по отношение на подлежащите на остойностяване стоки не може да бъде определена [...]

3. а) Действително платената цена или подлежащата на плащане цена е общата сума, която купувачът е платил или трябва да плати за внасяните стоки на продавача или в полза на продавача, като включва всички плащания, които са извършени или трябва да се извършат като условие за продажбата, от купувача на продавача или от купувача на трета страна за удовлетворяване на задължения на продавача. Плащането не е задължително да бъде във формата на превеждане на пари. То може да се извърши и чрез

акредитив или други договоряеми инструменти и може да бъде пряко или косвено [...]“.

3. Член 32, параграфи 1—3 от Митническият кодекс на Общността по-специално гласи:

[ориг. 2]

„1. При определяне на митническата стойност съгласно член 29, към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки се прибавят: [...] д) i) транспортните [...] разходи за внасяните стоки [...] до мястото на въвеждане на стоките на митническата територия на Общността.

2. Всеки елемент, който се добавя към действително платената или подлежащата на плащане цена във връзка с прилагането на този член се основава само на обективни и подлежащи на количествена оценка данни.

3. При определяне на митническата стойност не се добавят никакви елементи към действително платената или подлежаща на плащане цена, освен посочените в този член“.

4. В член 164, буква в) от Регламент (ЕИО) № 2454/93 на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Регламент (ЕИО) № 2913/92 (ОВ L 253, 1993 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 7, стр. 3) се предвижда, че „[п]ри прилагането на член 32, параграф 1, буква д) [...] от [Митническият кодекс на Общността]: когато транспортът е безплатен или предоставен от купувача, в МОС се включват транспортни разходи до мястото на влизане, изчислени на база на навлото, което обикновено се прилага за същия вид транспорт“.

5. Член 70 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (ОВ L 269, 2013 г., стр. 1, наричан по-нататък „Митническият кодекс на Съюза“), озаглавен „Метод за определяне на митническата стойност въз основа на договорната стойност“, гласи:

„1. Базата за митническата стойност на стоките е договорната стойност, тоест действително платената или подлежащата на плащане цена на стоките при продажбата им за износ с местоназначение в митническата територия на Съюза, коригирана при необходимост.

2. Действително платената или подлежащата на плащане цена е общата сума, която купувачът е платил или трябва да плати на продавача или която купувачът е платил или трябва да плати на трета страна в полза на продавача за внасяните стоки, и включва всички суми, които са платени или трябва да бъдат платени като условие за продажбата на внасяните стоки.

3. Договорната стойност се прилага, ако е изпълнено всяко едно от следните условия: [...] б) продажбата или цената не зависят от условия или съображения, които не могат да получат стойностно изражение по отношение на подлежащите на остойностяване стоки [...].“
6. Член 71 от Митническият кодекс на Съюза, озаглавен „Елементи на договорната стойност“, гласи:
- „1. При определяне на митническата стойност съгласно член 70, към действително платената или подлежащата на плащане цена за внасяните стоки се прибавят: [...] д) следните разходи до мястото, на което стоките са въведени на митническата територия на Съюза: i) разходите за транспорт [...] за внасяните стоки [...].
2. Всеки елемент, който се добавя към действително платената или подлежащата на плащане цена съгласно параграф 1, се основава само на обективни и подлежащи на количествена оценка данни.
3. При определяне на митническата стойност не се добавят никакви елементи към действително платената или подлежащата на плащане цена, освен посочените в настоящия член“.
7. Член 138 от Регламент за изпълнение (ЕС) 2015/2447 на Комисията от 24 ноември 2015 година за определяне на подробни правила за прилагането на някои разпоредби на Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета за създаване на Митнически кодекс на Съюза (ОВ L 343, 2015 г., стр. 558), озаглавен „Транспортни разходи“, предвижда в параграф 3, че „[к]огато транспортът е безплатен или се осигурява от купувача, транспортните разходи, които се включват в митническата стойност на стоките, се изчисляват съгласно обичайно прилаганата тарифа на навлото за същите видове транспорт“.

Релевантни факти

8. Жалбоподателят е установено в Литва публично дружество с ограничена отговорност, което по-специално произвежда торове. В периода от 1 януари 2014 г. до 31 октомври 2016 г. в съответствие с договор, сключен на 23 септември 2011 г., жалбоподателят придобива от дружеството с ограничена отговорност „Transchema“ (наричано по-нататък „Transchema“ UAB) и внася в митническата територия на Европейския съюз различни количества техническа сярна киселина (наричани по-нататък „разглежданите стоки“), произведени от беларуското предприятие „Naftan“ ОАО (наричано по-нататък „Производителят“).
9. За всяко придобиване е сключвано допълнително споразумение, в което по-специално се уговаря конкретна цена и също така се предвижда, че доставката/придобиването се извършва в съответствие с някое от условията

за международна търговия, установени от Международната търговска камара (наричани по-нататък „Incoterms 2000“), а именно DAF [Ориг. 3], Беларус — Литва [...], което означава по-специално, че доставчикът (продавачът) заплаща всички разходи за транспорт на стоките до местоназначението.

10. По делото е установено също, че „Transchema“ UAB е придобило разглежданите стоки от Производителя, който ги е доставил в съответствие с условието DAF (Беларус — Литва) от завода, намиращ се на територията на Беларус, до граничния пункт Гудагай.
11. Митническата стойност на внасяните разглеждани стоки, посочена от жалбоподателя в представените от него декларации, се състои от действително платените или подлежащи на плащане от жалбоподателя суми за тези стоки, съответстващи на сумите, посочени във фактурите с ДДС, издадени от „Transchema“ UAB.
12. След извършване на проверка, на 9 февруари 2017 г. митническа служба Каунас приема Доклада, с който коригира декларираната от жалбоподателя митническа стойност на разглежданите стоки, включвайки разходите за транспорт на разглежданите стоки извън митническата територия на Европейския съюз (Общността). Така на жалбоподателя са начислени допълнителни мита в размер на 25 876 евро, лихви за забава върху митата в размер на 412 евро, данък върху добавената стойност при внос в размер на 187 152 евро и лихви за забава върху този данък в размер на 42 492 евро, като също така му е наложена глоба в размер на 42 598 евро (20 %).
13. Местният данъчен орган взема това решение след като установява, че декларираната от жалбоподателя митническа стойност на разглежданите стоки е по-ниска от разходите за транспорта им на територията на Беларус, които са реално извършени от Производителя при транспортирането им с железопътен транспорт от неговия завод до граничния пропускателен пункт между Република Беларус и Република Литва.
14. Жалбоподателят обжалва по административен ред това решение на местния данъчен орган пред Дирекцията, която с решение от 25 май 2017 г. [...] потвърждава допълнително начислените в Доклада суми.
15. Тъй като не е съгласен с това решение на ответника, жалбоподателят подава жалба до Окръжен административен съд, Вилнюс, подчертавайки по-специално, че:
 - 15.1. разглежданите разходи за транспорт са заплатени от Производителя съгласно условията на договора и са включени в платената от „Transchema“ UAB цена за стоките;
 - 15.2. цената на разглежданите стоки се определя от следните обективни фактори: (1) техническата сярна киселина е страничен продукт в

производствения процес на Производителя; (2) Производителят не може да преработва или съхранява този продукт (техническа сярна киселина); и (3) оползотворяването на тези продукти е свързано с много високи разходи, тоест, въпреки че цената на стоките не покрива всички разходи за транспорт, направени от Производителя, тази цена е разумна и икономически изгодна за Производителя, тъй като размерът на предвидената в Република Беларус екологична такса, която би се дължала за оползотворяването на разглежданите стоки, надвишава сбора от декларираната митническа стойност и разходите за транспорт.

16. С решение от 28 ноември 2017 г. Окръжен административен съд, Вилнюс, отхвърля жалбата на Дружеството като неоснователна. Жалбоподателят съответно обжалва това решение пред Върховния административен съд на Литва.

Настоящият състав счита следното:

II.

17. По настоящото дело възниква въпрос относно тълкуването на член 29, параграф 1 и член 32, параграф 1, буква д), подточка i) от Митническият кодекс на Общността, както и на член 70, параграф 1 и член 71, параграф 1, буква д), подточка i) от Митническият кодекс на Съюза. Поради това е необходимо да се отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз (наричан по-нататък „Съдът“) [...] [препращане към националното право].
18. По-конкретно по настоящото дело възниква въпросът дали тези разпоредби трябва да се тълкуват в смисъл, че договорната (митническата) стойност трябва да бъде коригирана така, че да включва всички действително направени от Производителя разходи за транспортирането на стоките до мястото на въвеждане на митническата територия на Европейския съюз (Общността), когато — както в настоящия случай — (1) съгласно условията за доставка („Incoterms 2000“ — DAF) задължението за покриване на тези разходи се поема от Производителя и (2) тези разходи за транспорт надвишават цената, която е договорена и действително платена (подлежи на плащане) от купувача, но (3) цената, която е действително платена (подлежи на плащане) от купувача, съответства на реалната стойност на стоките, въпреки че тази цена е недостатъчна за покриване на всички направени от Производителя разходи за транспорт.

[ориг. 4]

Предварителни бележки

19. По делото няма данни, че Производителят е поел задължение да превози безвъзмездно разглежданите стоки до мястото на въвеждането им на

митническата територия на Европейския съюз (Общността), тоест че договорената продажна цена не включва разходи за транспорт. Данните по преписката обаче потвърждават обективно, че действително понесените от Производителя разходи за транспорта на тези стоки до това място са надхвърляли действително платената от купувача цена по смисъла на член 29, параграф 3, буква а) от Митническият кодекс на Общността и член 70, параграф 2 от Митническият кодекс на Съюза. След като, както бе констатирано по-горе, тези стоки са били превозени при условия, съгласно които Производителят е трябвало да покрие всички разходи за транспорт, жалбоподателят и/или „Transchema“ UAB не са били длъжни да поемат посочените разходи, които надхвърлят тази цена.

20. Важно е също така да се подчертае, че данъчният орган не оспорва факта, че митническата стойност на разглежданите стоки е трябвало да се изчисли по метода, предвиден в член 29 от Митническият кодекс на Общността и в член 70 от Митническият кодекс на Съюза, тоест по метода на договорната стойност. Освен това по делото няма данни, позволяващи да се заключи, че действително платената от жалбоподателя и/или „Transchema“ UAB цена на Производителя за разглежданите стоки е била фиктивна, като е определена чрез измама или злоупотреба с право.

По същността на отправения преюдициален въпрос

21. В самото начало следва да се припомни, че за целите на прилагането на член 29, параграф 1 от Митническият кодекс на Общността или на член 70, параграф 1 от Митническият кодекс на Съюза понятието „договорна стойност“ следва да се тълкува в смисъл, че обозначава коригирана стойност, когато са изпълнени условията за корекция (решение от 16 ноември 2006 г., Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, т. 28). Що се отнася по-специално до корекцията, посочена в член 29, параграф 1 от Митническият кодекс на Общността, Съдът е уточнил, че митническата стойност трябва да отразява реалната *икономическа стойност* на внесената стока и да отчита всички елементи на тази стока, които имат икономическа стойност (вж. решение от 11 май 2017 г., Shirtmakers (C-59/16, EU:C:2017:362, т. [28] и цитираната съдебна практика, наричано по-нататък „решение по дело Shirtmakers“); вж. също решение от 15 юли [2010 г.], Gaston Schul (C-354/09, EU:C:2010:439, т. 29).
22. Член 32 от Митническият кодекс на Общността и член 71 от Митническият кодекс на Съюза се отнасят именно до елементите, които трябва да бъдат добавени към действително платената или подлежаща на плащане цена за внасяните стоки, за да се определи митническата им стойност (вж. в този смисъл решение от 12 декември 2013 г., Christodoulou и др. (C-116/12, EU:C:2013:825, т. 47).
23. Съдът вече е постановил, че понятието „транспортни разходи“, което се съдържа в член 32, параграф 1, буква д), подточка i) от Митническият кодекс

на Общността, е самостоятелно понятие на правото на Съюза (решение по дело *Shirtmakers*, т. 22). Това понятие трябва да се тълкува широко и обхваща всички основни и допълнителни разходи, които са свързани с превоза на внасяните стоки към митническата територия на Европейския съюз (Общността), като определящият критерий, за да може дадени разходи да се считат за „транспортни разходи“ по смисъла на член 32, параграф 1, буква д), подточка i) от Митническия кодекс на Общността, е те да са свързани с превоза на внасяните стоки към митническата територия на Съюза, като е без значение дали тези разходи са присъщи или необходими за фактическия превоз на тези стоки (решение по дело *Shirtmakers*, т. 24 и 25; решение от 6 юни 1990 г., *Unifert* (C-11/89, EU:C:1990:237, т. 29—31).

24. С оглед на гореизложеното, от една страна, може основателно да се заключи, че за целите на прилагането на член 32, параграф 1, буква д), подточка i) от Митническия кодекс на Общността или на член 71, параграф 1, буква д), подточка i) от Митническия кодекс на Съюза всички (всякакви) фактически направени транспортни разходи трябва да бъдат добавени към договорната стойност независимо кой ги е направил и каква е причината за тяхното извършване, ако те или част от тях не са били включени в действително платената или подлежаща на плащане цена. С други думи самият факт, че част от тези транспортни разходи не е включена в действително платената или подлежаща на плащане от жалбоподателя и/или от „Transchema“ UAB цена, означава сам по себе си, че договорната стойност и съответно митническата стойност трябва да бъдат коригирани, за да се включат всички действителни транспортни разходи, независимо от обстоятелството, че тези разходи фактически са били понесени само от продавача (Производителят).

[Ориг. 5]

25. Това заключение изглежда се потвърждава от разпоредбите на регламентите за изпълнение на Комисията, посочени в точки 4 и 7 от настоящото определение, които изискват транспортните разходи да бъдат включени в митническата стойност на стоките, когато превозът е безплатен. Уместно е действително обстоятелството, че стоките са транспортирани безплатно до купувача (вносителя) или че последният не заплаща разходите за транспорт на стоките, да не се третира по различен начин при определянето на митническата стойност.
26. От друга страна, според представената от жалбоподателя информация по делото (по-специално посочената в точка 15.2 от настоящото определение), която не е оспорена от ответника, обстоятелството, че разходите за транспорт са по-високи от действително платената на Производителя цена за разглежданите стоки, в случая може да се обоснове с особените обстоятелства около продажбата на разглежданите стоки на митническата територия на Европейския съюз (Общността).

27. Всъщност на този етап от производството може да се твърди, че разглежданите стоки — а именно, техническа сярна киселина — са страничен продукт в производствения процес на Производителя, който той не е в състояние да съхранява или преработва. Освен това оползотворяването на този страничен продукт в Република Беларус би довело до високи разходи. Следователно за Производителя е икономически изгодно (печелившо) да продаде разглежданите стоки на цената, платена от „Transchema“ UAB, дори ако тази цена не покрива всички разходи, направени от Производителя за превоза на тези стоки до митническата територия на Европейския съюз (Общността).
28. Въз основа на събраните по делото доказателства тези факти подсказват, че действително платената цена за разглежданите стоки съответства на тяхната действителна стойност, макар договорената продажна цена да не покрива всички разходи за транспорт на стоките, направени от Производителя.
29. При тези обстоятелства и предвид ограниченията, предвидени в член 32, параграф 3 от Митническият кодекс на Общността и в член 71, параграф 3 от Митническият кодекс на Съюза, настоящият състав счита, че за да се разреят съмненията, които последният изпитва относно тълкуването на разпоредбите от разглежданата правна уредба на Съюза, следва да се отправи преюдициално запитване до Съда.

Преюдициално запитване

30. Върховният административен съд на Литва е последната инстанция по административни дела (член 21 от *Administracinių bylų teisenos įstatymas* (Закон за административните производства), така че когато е повдигнат въпрос относно тълкуването на приети от институциите на Съюза правни актове и този въпрос трябва да бъде разгледан, за да се реши делото, той трябва да сезира Съда с преюдициално запитване (член 267, трета алинея ДФЕС) [...] [препращане към националното право].
31. При тези обстоятелства, за да се разреят възникналите съмнения относно тълкуването и прилагането на разпоредбите на правото на Съюза, които са релевантни за разглежданите в главното производство правоотношения, е уместно от Съда да се поиска тълкуване на въпросните разпоредби от правото на Съюза. Отговорът на въпросите, съдържащи се в диспозитива на настоящото определение, ще бъде от решаващо значение за настоящото дело, тъй като би позволил да се установи недвусмислено и ясно реалният обхват на данъчните задължения на жалбоподателя, свързани с вноса на разглежданите стоки, по-специално като се гарантира предимството на правото на Съюза.

Предвид изложените по-горе съображения и на основание член 267, трета алинея от Договора за функционирането на Европейския съюз, [препращане

към националното право], настоящият състав на Върховния административен съд на Литва

определи:

Възобновява производството по съществото на спора.

Отправя преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз със следния въпрос: трябва ли член 29, параграф 1 и член 32, параграф 1, буква д), подточка i) от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността, както и член 70, параграф 1 и член 71, параграф 1, буква д), подточка i) от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза да се тълкуват в смисъл, че договорната (митническата) стойност трябва да се коригира, за да се включат всички действително направени от продавача (производителя) разходи за транспортирането на стоките до мястото на въвеждането им на митническата територия на Европейския съюз (Общността) **[ориг. 6]**, когато — както в настоящия случай — (1) съгласно условията за доставка („Incoterms 2000“ — DAF) задължението за покриване на тези разходи се поема от продавача (производителя), и (2) тези разходи за транспорт надвишават цената, която е договорена и действително платена (подлежи на плащане) от купувача (вносителя), но (3) цената, която е действително платена (подлежи на плащане) от купувача (вносителя), съответства на реалната стойност на стоките, въпреки че тази цена е недостатъчна за покриване на всички направени от продавача (производителя) разходи за транспорт?

Спира настоящото административно производство до постановяването на решение от Съда на Европейския съюз по преюдициалното запитване.

[...]

[съдебен състав]