

Byla C-7/20

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą

Gavimo data:

2020 m. sausio 9 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Finanzgericht Düsseldorf (Vokietija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2019 m. gruodžio 11 d.

Pareiškėjas:

VS

Atsakovė:

Hauptzollamt Münster

FINANZGERICHT DÜSSELDORF (DIUSELDORFO FINANSŲ TEISMAS)

NUTARTIS

Byloje:

VS

– pareiškėja –

<...>

prieš *Hauptzollamt Münster* (Miunsterio centrinė muitinė) <...>

– atsakovę –

dėl muitų ir importo apyvartos mokesčio

4-oji kolegija <...>

(kolegijos sudėtis)

2019 m. gruodžio 11 d. nutarė:

1. Sustabdyti bylos nagrinėjimą.
2. Pagal Sutarties dėl Europos Sąjungos veikimo 267 straipsnio antrą pastraipą pateikti Europos Sąjungos Teisingumo Teismui šį klausimą prejudiciniam sprendimui priimti: **(orig. p. 2)**

Ar 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 71 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą reikia aiškinti taip, kad 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, 87 straipsnio 4 dalies nuostata taikoma pagal analogiją apmokestinant PVM (importo apyvartos mokesčiu)?

Ši nutartis yra neskundžiama. **(orig. p. 3)**

Motyvai

I.

1. Pareiškėjo gyvenamoji vieta yra Vokietijoje. 2017 m. spalio mėn. jis iš Turkijos per Bulgariją, Serbiją, Vengriją ir Austriją į Vokietiją įvežė savo lengvąjį automobilį su Turkijos registracijos numeriu, bet nepristatė automobilio į muitinės įstaigą ir nepateikė jo muitinės įstaigai. Lengvojo automobilio įvežimo faktas buvo nustatytas 2018 m. vasario 26 d. Vokietijoje atliekant policijos patikrinimą. 2018 m. kovo mėn. pareiškėjas išvežė lengvąjį automobilį atgal į Turkiją ir ten jį pardavė.
2. Atsakovė centrinė muitinė (toliau – HZA) nustatė pareiškėjui 1 589 EUR dydžio importo muitą ir 3 321,01 EUR dydžio importo apyvartos mokestį. Atsakovė nusprendė, kad pareiškėjas neteisėtai įvežė lengvąjį automobilį į Europos Sąjungos muitų teritoriją. Nepatenkinus administracinio skundo, pareiškėjas pateikė skundą finansų teismui.
3. Pareiškėjas mano, kad tai nebuvo apmokestinamas importas, nes lengvuoju automobiliu jis naudojosi trumpą laikotarpį, tik kaip transporto priemone vien asmeninėms reikmėms. Lengvajam automobiliui jis numanomai taikė laikinojo įvežimo muitinės procedūrą.
4. HZA laikosi priešingos nuomonės, kad importo skola muitinei atsirado pagal 2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (toliau – SMK, OL L 269, p. 1; klaidų ištaisymas OL L 287, 2013, p. 90, OL L 70, 2015, p. 66, ir OL L 267, 2016, p. 2), 79 straipsnio 1 dalies a punktą, o HZA buvo atsakinga už importo muitų nustatymą pagal SMK 87 straipsnio 4 dalį. Pagal 2005 m. vasario 21 d. redakcijos Vokietijos *Umsatzsteuergesetz* (Apyvartos mokesčio įstatymas, toliau –

UStG) (*Bundesgesetzblatt I* 2005, 386) 21 straipsnio 2 dalį šios nuostatos yra atitinkamai taikomos apmokestinant importo apyvartos mokesčiu (PVM).

II.

5. Sprendimas pagrindinėje byloje – nedarant poveikio kitiems teisiniams klausimams, kurių, kolegijos nuomone, nereikia aiškinti – taip pat priklauso nuo teisinio klausimo, ar SMK 87 straipsnio 4 dalies nuostata gali būti atitinkamai taikoma importo apyvartos mokesčiui (PVM). (**orig. p. 4**)
6. Pareiškėjas neįvykdė muitų teisės aktuose nustatytų pareigų, kai įvežė lengvąjį automobilį į Sąjungos muitų teritoriją, t. y. pareigos pristatyti prekes į muitinės įstaigą (SMK 135 straipsnio 1 dalis) ir pareigos pateikti jas muitinei (SMK 139 straipsnio 1 dalis). Dėl šios priežasties pagal SMK 79 straipsnio 1 dalies a punktą atsirado skola muitinei. Pareiškėjas yra muitinės skolininkas pagal SMK 79 straipsnio 3 dalies a punktą.
7. Lengvojo automobilio laikinojo įvežimo procedūra, kuria remiantis lengvasis automobilis būtų laikomas įvežtu ir patektu pagal 2015 m. lapkričio 24 d. Komisijos įgyvendinimo reglamento (ES) 2015/2447, kuriuo nustatomos išsamios tam tikrų Europos Parlamento ir Tarybos reglamento (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas, nuostatų įgyvendinimo taisyklės (Įgyvendinimo reglamentas (ES) 2015/2447, OL L 343, p. 558; klaidų ištaisymas OL L 101, 2017, p. 197, ir OL L 157.), 218 straipsnio a punktą, konkludentiniais veiksmais nebuvo įforminta vykstant per muitinės įstaigą pagal 2015 m. liepos 28 d. Komisijos deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446, kuriuo Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 952/2013 papildomas išsamiomis taisyklėmis, kuriomis patikslinamos kai kurios Sąjungos muitinės kodekso nuostatos (Deleguotasis reglamentas (ES) 2015/2446) (OL L 343, p. 1; klaidų ištaisymas OL L 87, 2016, p. 35, OL L 101, 2017, p. 164, ir OL L 192), 141 straipsnio 1 dalies b punktą. Pagal Įgyvendinimo reglamento (ES) 2015/2447 219 straipsnį (muitinės) deklaracija laikoma nepateikta, jei įvežta prekė neatitinka Deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446 138, 139 ir 140 straipsniuose nustatytų sąlygų. Pagal Deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446 139 straipsnio 1 dalį, siejamą su 136 straipsnio 1 dalies a punktu, gali būti pateikiamos (be kita ko) transporto priemonių laikinojo įvežimo muitinės deklaracijos pagal Deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446 208–212 straipsnius. Pagal SMK 250 straipsnio 2 dalies d punktą, siejamą su Deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446 212 straipsnio 3 dalies a punktu, transporto priemonių laikinojo įvežimo atveju visai atleidžiama nuo maito tik jeigu transporto priemonės registruotos ne Sąjungos muitų teritorijoje asmens, kuris įsisteigęs ne Sąjungos muitų teritorijoje, vardu. Tačiau pareiškėjas įsisteigęs Sąjungos muitų teritorijoje, nes jo gyvenamoji vieta yra Vokietijoje (žr. SMK 5 straipsnio 31 punkto a papunktį).
8. Pareiškėjo skundai dėl skolos muitinei atsiradimo nėra reikšmingi. Kolegijos nuomone, šiuo klausimu pareiškėjo iškeltų teisinių klausimų nereikia aiškinti: negalima pagal analogiją taikyti laikinojo įvežimo nuostatų (**orig. p. 5**) asmenims,

įsisteigusiems Sąjungos muitų teritorijoje. Iš SMK 250 straipsnio 2 dalies c punkto matyti, kad laikinojo įvežimo procedūra gali būti naudojama tik jeigu procedūros vykdytojas yra įsisteigęs ne Sąjungos muitų teritorijoje, jei nėra taikoma jokia leidžianti nukrypti nuostata. Atitinkamos išimties nustatytos Deleguotojo reglamento (ES) 2015/2446 214 ir paskesniuose straipsniuose, bet jų sąlygos nagrinėjamu atveju nėra tenkinamos. Iš tokių išsamių ir diferencijuotų nuostatų matyti, kad šiuo atveju nesama neplanuotos reglamentavimo spragos, kuri leistų taikyti analogiją.

9. Pagal SMK 87 straipsnio 4 dalį buvo laikoma, kad skola muitinei atsirado Vokietijoje, nes muitinės Vokietijoje nustatė, jog skola muitinei pagal SMK 79 straipsnį atsirado kitoje valstybėje narėje, t. y. Bulgarijoje, o maito suma, atitinkanti tą skolą, buvo mažesnė nei 10 000 EUR.
10. Reikėtų išsiaiškinti, ar pagal analogiją taikant SMK 87 straipsnio 4 dalies nuostatą turėjo būti laikoma, kad prievolė apskaičiuoti PVM taip pat kilo Vokietijoje.
11. Pagal 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (toliau – PVM direktyva) (OL L 347, p. 1) 2 straipsnio 1 dalies d punktą prekių importas yra apmokestinimo objektas. Prekių importas pagal 30 straipsnio pirmą sakinį yra prekių, kurios nėra išleistos į laisvą apyvartą, įvežimas į Bendriją.
12. Pagal PVM direktyvos 60 straipsnį prekių importo vieta yra valstybė narė, kurios teritorijoje yra prekės, kai jos įvežamos į Bendriją. Pagal PVM direktyvos 61 straipsnio pirmą pastraipą, nukrypstant nuo pirmiau minėtos nuostatos, kai į Bendriją įvežtoms prekėms, kurios nėra išleistos į laisvą apyvartą, taikoma viena iš PVM direktyvos 156 straipsnyje nurodytų procedūrų ar aplinkybių arba laikinojo įvežimo visiškai neapmokestinant importo muitais procedūros, arba išorinio tranzito muitinės procedūros, šių prekių importo vieta yra valstybė narė, kurios teritorijoje prekėms nebetaikomos šios procedūros ar aplinkybės. **(orig. p. 6)**
13. Pagal PVM direktyvos 70 straipsnį apmokestinimo momentas įvyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės yra importuotos. Kai už importuojamas prekes reikia sumokėti muitą, pagal PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai įvyksta apmokestinimo taisyklės mokesčiaus momentas ir atsiranda prievolė juos apskaičiuoti.
14. Pagal *UStG* 1 straipsnio 4 punktą prekių importas nacionalinėje teritorijoje <...> apmokestinamas (importo) apyvartos mokesčiu. Pagal *UStG* 21 straipsnio 2 dalį importo apyvartos mokesčiui analogiškai taikomos muitinės taisyklės, išskyrus atvejus, kurie nagrinėjamoje byloje neturi reikšmės.
15. *UStG* 21 straipsnio 2 dalį, siejamą su SMK 79 straipsnio 1 dalies a punktu, galima būtų aiškinti taip, kad importo apyvartos mokesčio skola, kaip ir importo skola muitinei, laikoma susidariusia Vokietijoje, jei, kaip nagrinėjamu atveju,

SMK 87 straipsnio 4 dalies sąlygos taip pat tenkinamos importo apyvartos mokesčio atžvilgiu.

16. Iš esmės pridėtinės vertės mokesčio skolos atsiradimo sąlygos tenkinamos: tiesa, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją dėl PVM direktyvos 30, 60 ir 61 straipsnių ne kiekvienas muitinės nustatytų pareigų pažeidimas, dėl kurio atsiranda skola muitinei, lemia PVM skolos atsiradimą. Veikiau reikalaujama, kad dėl neteisėto veiksmo būtų galima daryti prielaidą, jog į Sąjungos teritoriją įvežta prekė pateko į Sąjungos ekonominę apyvertą, todėl gali būti vartojama, taigi apmokestinama PVM (2016 m. birželio 2 d. Teisingumo Teismo sprendimas *Eurogate Distribution ir DHL Hub Leipzig*, C-226/14 ir C-228/14, EU:C:2016:405, 65 punktas; 2017 m. birželio 1 d. Sprendimas *Wallenborn Transports*, C-571/15, EU:C:2017:417, 54 punktas; 2019 m. liepos 10 d. Sprendimas *Federal Express*, C-26/18, EU:C:2019:579, 44 punktas). Nepaisant to, kad lengvasis automobilis vėliau buvo reeksportuotas iš Sąjungos muitų teritorijos, jis nagrinėjamu atveju pirmiausia buvo naudojamas Sąjungos teritorijoje kelis mėnesius, taigi, pateko į Sąjungos ekonominę apyvertą, ir šiuo laikotarpiu nebuvo taikomos jokios muitinės procedūros.
17. Dėl šios priežasties sprendimas byloje priklauso nuo klausimo, ar remiantis *USStG* 21 straipsnio 2 dalyje nustatytu muitinės taisyklių taikymu importo apyvartos mokesčiui pagal analogiją (**orig. p. 7**) taip pat turėjo būti laikoma, kad prievolė apskaičiuoti PVM už importą pagal SMK 87 straipsnio 4 dalį kilo Vokietijoje, nors prekė į Sąjungos muitų teritoriją buvo įvežta Bulgarijoje. Tuo atveju, jei SMK 87 straipsnio 4 dalies nebūtų galima pagal analogiją taikyti PVM, Vokietijos muitinė nebūtų kompetentinga nustatyti PVM. Skundas tiek, kiek yra susijęs su PVM, turėtų būti tenkinamas.
18. Pagal suformuotą *Bundesfinanzhof* (BFH) jurisprudenciją remiantis PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antra pastraipa galima spręsti apie glaudų apyvartos mokesčio ir muitų teisės aktų ryšį importo klausimais, šis ryšys *USStG* 21 straipsnio 2 dalimi buvo perkeltas į nacionalinę teisę. Atsižvelgdamas į tai, BFH daro išvadą, kad SMK 87 straipsnio 4 dalį atitinkanti 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk. 4 t., p. 307), 215 straipsnio 4 dalies nuostata *mutatis mutandis* taikoma nustatant kompetenciją rinkti PVM. Taip siekiama užtikrinti, kad importuojant prekes mokėtinus mokesčius paprastai ir tikslingai galėtų surinkti ta pati institucija <...> (nuoroda į atitinkamus BFH sprendimus).
19. Kolegijai kyla abejonių dėl tokio PVM direktyvos aiškinimo, nes kompetencijas išieškoti maito mokesčius, akcizus ir PVM reikia nagrinėti atskirai (2010 m. balandžio 29 d. Teisingumo Teismo sprendimas *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, EU:C:2010:231, 102 punktas). Kolegijos nuomone, taikyti SMK 87 straipsnio 4 dalį pagal analogiją PVM trukdo tai, kad PVM direktyvos 70 ir 71 straipsniuose reglamentuojamas tik importuojamų prekių apmokestinimo momentas, bet ne prekių importo vieta (PVM direktyvos 60 ir 61 straipsniai), o

remiantis *USŲG* 21 straipsnio 2 dalimi, kuri yra nacionalinė nuostata, negali būti kildinama nuo Sąjungos teisės besiskirianti nuostata dėl importo vietos arba institucijų kompetencijos nustatyti PVM.

<...> (Nutartį priėmusių teisėjų vardai ir pavardės)

DARBINIS VERTINMAS