

Lieta C-7/20

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu

Iesniegšanas datums:

2020. gada 9. janvāris

Iesniedzējtiesa:

Finanzgericht Düsseldorf (Vācija)

Datums, kurā pieņemts iesniedzējtiesas nolēmums:

2019. gada 11. decembris

Prasītājs:

VS

Atbildētāja:

Hauptzollamt Münster

FINANZGERICHT DÜSSELDORF [DISELDORFAS FINANŠU TIESA]

LĒMUMS

Lietā

VS

– prasītājs –

[..]

pret *Hauptzollamt Münster* [Minsteres Galveno muitas pārvaldi] [..]

- atbildētāju –

par muitas nodokļiem un apgrozījuma nodokli importam

4. Senāts [..]

[omissis: Senāta sastāvs]

2019. gada 11. decembrī nolēma:

- 1) apturēt tiesvedību;
- 2) saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību 267. panta otro daļu uzdot Eiropas Savienības Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu: **[oriģ. 2. lpp.]**

Vai Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 71. panta 1. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka attiecībā uz pievienotās vērtības nodokļa (apgrozījuma nodoklis importam) rašanos pēc analogijas ir jāpiemēro Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu, 87. panta 4. punkta noteikums?

Šis lēmums nav pārsūdzams. **[oriģ. 3. lpp.]**

Pamatojums

I.

1. Prasītāja domicils atrodas Vācijā. 2017. gada oktobrī viņš no Turcijas caur Bulgāriju, Serbiju, Ungāriju un Austriju ievada Vācijā savu vieglo automašīnu ar Turcijas valsts numuru, nenogādājot un neuzrādot šo vieglo automašīnu ieviešanas muitas iestādē. Viegļās automašīnas imports tika konstatēts Vācijā policijas pārbaudes laikā 2018. gada 26. februārī. 2018. gada martā viņš pārveda vieglo automašīnu atpakaļ uz Turciju un tur to pārdeva.
2. Atbildētāja *Hauptzollamt (HZA)* noteica prasītājam 1589 EUR ievadmitu un 3321,01 EUR apgrozījuma nodokli importam. Tā uzskatīja, ka prasītājs ir nelikumīgi ievadis vieglo automašīnu Eiropas Savienības muitas teritorijā. Pēc nesekmīga iesnieguma par administratīvā akta apstrīdēšanu prasītājs cēla prasību *Finanzgericht*.
3. Prasītājs uzskata, ka nav noticis ar nodokļiem apliekams imports, jo vieglo automašīnu viņš īslaicīgi ir izmantojis tikai kā transportlīdzekli saviem privātajiem braucieniem. Viegļajai automašīnai viņš esot netieši piemērojis pagaidu ieviešanas muitas procedūru.
4. Turpretim *HZA* uzskata, ka ievadmitas parāds ir radies saskaņā ar Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības muitas kodeksu (MK, OV L 269, 1. lpp.), 79. panta 1. punkta a) apakšpunktu un ka saskaņā ar MK 87. panta 4. punktu tā ir ieguvusi kompetenci noteikt ievadmitas nodokļus. Saskaņā ar Vācijas *Umsatzsteuergesetz* (Apgrozījuma nodokļa likums, *UStG*) 2005. gada 21. februārī publicētajā redakcijā (*Bundesgesetzblatt I*, 2005, 386. lpp.) 21. panta 2. punktu šīs tiesību normas esot pēc analogijas jāpiemēro attiecībā uz apgrozījuma nodokļa importam (PVN) rašanos.

II.

5. Lietas izspriešana – neskarot citus tiesību jautājumus, kuri Senāta skatījumā nav jānoskaidro – ir atkarīga arī no tiesību jautājuma, vai MK 87. panta 4. punkta noteikumu var pēc analogijas piemērot apgrozījuma nodoklim importam (PVN). **[oriģ. 4. lpp.]**
6. Prasītājs nav izpildījis savus muitas tiesību normās paredzētos pienākumus saistībā ar vieglās automašīnas importu Savienības muitas teritorijā, proti, pienākumu nogādāt (MK 135. panta 1. punkts) un uzrādīt (MK 139. panta 1. punkts) preces muitas iestādē. Tādējādi saskaņā ar MK 79. panta 1. punkta a) apakšpunktu ir radies ievadmuitas nodokļa parāds. Saskaņā ar MK 79. panta 3. punkta a) apakšpunktu prasītājs ir ievadmuitas nodokļa parādnieks.
7. Nav veikta netieša vieglās automašīnas deklarēšana pagaidu ievēšanai, šķērsojot muitas iestādi saskaņā ar Komisijas Deleģētās regulas (ES) 2015/2446 (2015. gada 28. jūlijs), ar ko papildina Eiropas Parlamenta un Padomes Regulu (ES) Nr. 952/2013 attiecībā uz sīki izstrādātiem noteikumiem, kuri attiecas uz dažiem Savienības Muitas kodeksa noteikumiem (Deleģētā regula, OV L 343, 1. lpp.), 141. panta 1. punkta b) apakšpunktu, bet šī deklarēšana būtu pamats, lai saskaņā ar Komisijas Īstenošanas regulas (ES) 2015/2447 (2015. gada 24. novembris), ar ko paredz sīki izstrādātus noteikumus, kas vajadzīgi, lai īstenotu konkrētus noteikumus Eiropas Parlamenta un Padomes Regulā (ES) Nr. 952/2013, ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (Īstenošanas regula, OV L 343, 558. lpp.), 218. panta a) punktu vieglā automašīna būtu uzskatāma par nogādātu un uzrādītu. Tas tādēļ, ka saskaņā ar Īstenošanas regulas 219. pantu deklarācija (muitas deklarācija) nav uzskatāma par iesniegtu, ja nogādātā prece nav atbilstīga Deleģētās regulas 138., 139. un 140. panta nosacījumiem. Saskaņā ar Deleģētās regulas 139. panta 1. punktu, lasot to kopā ar šīs regulas 136. panta 1. punkta a) apakšpunktu, muitas deklarācijas var iesniegt pagaidu ievēšanai (tostarp) attiecībā uz transportlīdzekļiem atbilstoši Deleģētās regulas 208.-212. pantam. Saskaņā ar MK 250. panta 2. punkta d) apakšpunktu, lasot to kopā ar Deleģētās regulas 212. panta 3. punkta a) apakšpunktu, pilnīgu atbrīvojumu no ievadmuitas nodokļa transportlīdzekļu pagaidu ievēšanas gadījumā piešķir tikai tad, ja transportlīdzekļi ir reģistrēti ārpus Savienības muitas teritorijas tādas personas vārdā, kuras domicils atrodas ārpus šīs teritorijas. Turpretim pieteicējs ir reģistrēts Savienības muitas teritorijā, jo viņa domicils atrodas Vācijā (skat. MK 5. panta 31. punkta a) apakšpunktu).
8. Prasītāja iebildumi par ievadmuitas nodokļa parāda rašanos nav nozīmīgi. Senāta skatījumā nav jānoskaidro tiesību jautājumi, ko šajā saistībā ir uzdevis prasītājs. Noteikumi par pagaidu ievēšanu nav jāpiemēro pēc analogijas **[oriģ. 5. lpp.]** personām, kuru domicils atrodas Savienības muitas teritorijā. No MK 250. panta 2. punkta c) apakšpunkta izriet, ka pagaidu ievēšana ir pieļaujama tikai tad, ja muitas procedūras izmantotāja domicils atrodas ārpus Savienības muitas teritorijas, ja vien nav piemērojama nekāda atkāpe. Attiecīgas atkāpes ir paredzētas Deleģētās regulas 214. un nākamajos pantos, kuru nosacījumi

izskatāmajā lietā nav izpildīti. Ņemot vērā šīs detalizētās un nodalītās tiesību normas, nav runas par neparedzētu tiesiskā regulējuma nepilnību, kas būtu analogijas nosacījums.

9. Saskaņā ar MK 87. panta 4. punktu muitas parāds bija uzskatāms par tādu, kas radies Vācijā, jo muitas iestādes Vācijā ir konstatējušas, ka saskaņā ar MK 79. pantu muitas parāds bija radies citā dalībvalstī, proti, Bulgārijā, un šim parādam atbilstīgā nodokļa summa bija mazāka par 10 000 EUR.
10. Ir jānoskaidro, vai, piemērojot pēc analogijas MK 87. panta 4. punktu, arī PVN bija uzskatāms par tādu, kas radies Vācijā.
11. Saskaņā ar Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (PVN direktīva, OV L 347, 1. lpp.) 2. panta 1. punkta d) apakšpunktu preču importam uzliek PVN. Atbilstoši PVN direktīvas 30. panta 1. punktam preču imports ir tādu preču ieviešana Kopienā, kas neatrodas brīvā apgrozībā.
12. Saskaņā ar PVN direktīvas 60. pantu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā preces atrodas, kad tās tiek ievestas Savienībā. Atkāpjoties no minētā panta, saskaņā ar PVN direktīvas 61. panta pirmo daļu, ja uz precēm, kuras importē Kopienā un kuras nav brīvā apgrozībā, attiecas kāds no PVN direktīvas 156. pantā minētajiem režīmiem vai gadījumiem, vai arī pagaidu ieviešanas režīms ar pilnīgu atbrīvošanu no ievadmuitas nodokļiem vai ārējā tranzīta pasākums, tad šādu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā uz tām beidz atteikties šie režīmi vai gadījumi. **[oriģ. 6. lpp.]**
13. Saskaņā ar PVN direktīvas 70. pantu nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad preces faktiski tiek importētas. Ja importētajām precēm uzliek muitas nodokļus, atbilstoši PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrajai daļai nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst piemērojams tad, kad faktiski iestājas šo nodokļu iekasējamības gadījums un šie nodokļi kļūst iekasējami.
14. Saskaņā ar *UStG* 1. panta 4. punktu preču importam valstī [...] uzliek apgrozījuma nodokli (apgrozījuma nodoklis importam). *UStG* 21. panta 2. punktā ir noteikts, ka apgrozījuma nodoklim importam pēc analogijas piemēro tiesību normas par muitas nodokļiem – ar dažiem, šīs lietas izspriešanā nenozīmīgiem izņēmumiem.
15. *UStG* 21. panta 2. punktu, lasot to kopā ar [MK] 79. panta 1. punkta a) apakšpunktu, varētu interpretēt tādējādi, ka apgrozījuma nodokļa importam parāds tāpat kā ievadmuitas nodokļa parāds ir uzskatāms par tādu, kas radies Vācijā, ja – kā izskatāmajā lietā – MK 87. panta 4. punkta nosacījumi ir izpildīti arī attiecībā uz apgrozījuma nodokli importam.
16. Principā ir izpildīti PVN parāda rašanās nosacījumi: proti, atbilstoši Tiesas judikatūrai par PVN direktīvas 30., 60. un 61. pantu ne katra muitas tiesību normās noteikto pienākumu neizpilde, kas izraisa muitas parāda rašanos, nozīmē,

ka ir radies PVN parāds. Drīzāk ir nepieciešams, lai prettiesiskas rīcības dēļ varētu pieņemt, ka Savienības teritorijā ievestās preces nonāk Savienības ekonomikas apritē un tādējādi var nonākt patēriņā, proti, ar PVN apliekamā darbībā (Tiesas spriedumi, 2016. gada 2. jūnijs, *Eurogate Distribution* un *DHL Hub Leipzig*, C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 65. punkts; 2017. gada 1. jūnijs, *Wallenborn Transports*, C-571/15[,], EU:C:2017:417, 54. punkts; 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express*, C-26/18, EU:C:2019:579, 44. punkts). Neskarot vieglās automašīnas vēlāku izvešanu no Savienības muitas teritorijas, izskatāmajā lietā vieglā automašīna vispirms vairākus mēnešus tika izmantota Savienības teritorijā, tādējādi tā nonāca Savienības ekonomikas apritē un šajā laikā uz to neattiecās nekāda muitas procedūra.

17. Tāpēc lietas izspriešanai ir būtiski, vai, ņemot vērā muitas noteikumu piemērošanu pēc analogijas **[oriģ. 7. lpp.]** apgrozījuma nodoklim importam, kā paredzēts *UStG* 21. panta 2. punktā, arī PVN importam saskaņā ar MK 87. panta 4. punktu bija uzskatāms par tādu, kas radies Vācijā, lai gan imports Savienības muitas teritorijā notika Bulgārijā. Savukārt, ja MK 87. panta 4. punktu nevarētu pēc analogijas piemērot PVN, Vācijas muitas pārvaldei nebūtu kompetences noteikt PVN. No šāda viedokļa attiecībā uz PVN prasība būtu jāapmierina.
18. Atbilstoši *Bundesfinanzhof* (Federālā Finanšu tiesa, *BFH*) pastāvīgajai judikatūrai no PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrās daļas izriet, ka saistībā ar importu starp apgrozījuma nodokļa tiesību aktiem un muitas tiesību aktiem pastāv cieša saikne, kas valsts tiesību sistēmā ir ieviesta ar *UStG* 21. panta 2. punktu. *BFH* secina, ka MK 87. panta 4. punktam atbilstošais Padomes Regulas (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas muitas kodeksa izveidi (OV L 302, 1. lpp.) 215. panta 4. punkta noteikums ir jāpiemēro pēc analogijas, nosakot PVN iekasēšanas kompetenci. Tādējādi esot jānodrošina, lai saistībā ar importu iekasējamus nodokļus varētu vienkārši un lietderīgi iekasēt viena un tā pati iestāde [..] *[omissis: attiecīgo BFH spriedumu uzskaitījums]*.
19. Senātam ir šaubas par šādu PVN direktīvas interpretāciju, jo kompetences muitas nodokļu, akcīzes nodokļa un PVN iekasēšanai ir jāaplūko atsevišķi (Tiesas spriedums, 2010. gada 29. aprīlis, C-230/08, *Dansk Transport og Logistik*, EU:C:2010:231, 102. punkts). Senāta skatījumā pret MK 87. panta 4. punkta piemērošanu PVN pēc analogijas liecina tas, ka PVN direktīvas 70. un 71. pantā ir noteikts tikai nodokļa rašanās brīdis importa gadījumā, nevis arī importa vieta (PVN direktīvas 60. un 61. pants) un ka no *UStG* 21. panta kā valsts noteikuma nedrīkst izsecināt no Savienības tiesībām atšķirīgu noteikumu par importa vietu vai iestāžu kompetencēm noteikt PVN.

[..] *[omissis: lēmuma pieņemšanā iesaistīto tiesnešu vārdi un uzvārdi]*