

Byla C-230/20

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

Gavimo data:

2020 m. birželio 3 d.

Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas:

Augstākā tiesa (Senāts) (Latvija)

Nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą priėmimo data:

2020 m. birželio 2 d.

Kasatorė:

AAS „BTA Baltic Insurance Company“

Kita proceso šalis:

Valsts ieņēmumu dienests

Pagrindinės bylos dalykas

Prašymas panaikinti mokesčių administratoriaus sprendimą dėl mokestinės skolos išieškojimo iš garanto

Prašymo priimti prejudicinį sprendimą dalykas ir teisinis pagrindas

Remdamasis SESV 267 straipsniu, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas prašo išaiškinti Reglamento Nr. 2913/92 221 straipsnio 3 dalį, kad būtų aišku, ar garantas laikomas skolininku plačiąja prasme ir ar dėl to jam taikomi skolininkams taikomi terminai. Jei taip nėra, ar garantas laikomas asmeniu, į kurį nukreiptas sprendimo vykdymas arba iš kurio išieškoma skola, arba asmeniu, kurį paveikia sprendimo vykdymas, ir kuriam dėl to taikomas valstybės narės teisinis vykdymo reglamentavimas, įskaitant nuostatas dėl terminų. Jeigu garantas nelaikomas nei skolininku, nei asmeniu, į kurį nukreiptas sprendimo vykdymas arba asmeniu, kurį paveikia sprendimo vykdymas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nori sužinoti, ar iš teisinio saugumo principo kylantis reikalavimas laikytis protingo senaties termino taikomas ir garantui.

Prejudiciniai klausimai

1. Ar 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (su daliniais pakeitimais, padarytais 2000 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu Nr. 2700/2000) 195 straipsnyje numatytas garantas laikomas skolininku, kaip tai suprantama pagal 221 straipsnio 3 dalį, ir ar dėl to garantui taikomas toje nuostatoje numatytas terminas?
2. Jei atsakymas į pirmąjį klausimą neigiamas, ar pagal šio reglamento 232 straipsnio 1 dalies a punktą garantas laikomas asmeniu, į kurį nukreiptas sprendimo vykdymas arba iš kurio išieškoma skola, arba asmeniu, kurį paveikia sprendimo vykdymas, ir ar dėl to garantui taikomos valstybės narės vykdymo teisės nuostatos, įskaitant nuostatas dėl terminų?
3. Jei pagal Europos Sąjungos teisės normas garantas nelaikomas nei skolininku, kaip tai suprantama pagal 221 straipsnio 3 dalį, nei asmeniu, į kurį nukreiptas sprendimo vykdymas arba asmeniu, kurį paveikia sprendimo vykdymas, ar garantui gali būti taikomas iš teisinio saugumo principo kylantis reikalavimas laikytis protingo senaties termino?

Nurodytos Sąjungos teisės nuostatos

1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (su daliniais pakeitimais, padarytais 2000 m. lapkričio 16 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu Nr. 2700/2000), 1 straipsnis, 4 straipsnio 12 punktas, 195 straipsnio pirma pastraipa, 221 straipsnis, 222 straipsnis, 232 straipsnio 1 dalies a punktas.

Nurodytos nacionalinės teisės nuostatos

Likums "Par nodokļiem un nodevām" (Mokesčių ir rinkliavų įstatymo) 23 straipsnio 1 ir 2 dalys, 26 straipsnio 8 dalis

Muitas likums (Muitinės įstatymas) (galiojęs iki 2016 m. liepos 5 d.) 12 straipsnio 1 dalis, 26 straipsnio 1 dalis

Administratīvā procesa likums (Administracinės teisenos įstatymas) 64 straipsnis, 360 straipsnio 4 dalis

2011 m. rugsėjo 6 d. Ministrų kabineto taisyklės Nr. 691 „*Noteikumi par nodokļu parāda galvojumu preču muižošanai*” (Mokestinės skolos užtikrinimo garantijos atliekant prekių muitinį įforminimą taisyklės; neteko galios nuo 2017 m. rugpjūčio 2 d.) 2, 18, 19, 21, 46 punktai ir 53.2 papunktis

Europos Sąjungos Teisingumo Teismo jurisprudencija

Teismo sprendimai:

- 2008 m. gegužės 8 d. Sprendimas *Ecotrade*, C-95/07 ir C-96/07 (EU:C:2008:267), 48 punktas (protingas terminas);
- 2010 m. sausio 21 d. Sprendimas *Alstom Power Hydro*, C-472/08 (EU:C:2010:32), 16 punktas (galimybės ginčyti apmokestinamojo asmens situaciją neribotą laiką draudimas), 21 punktas (protingas terminas);
- 2015 m. gruodžio 10 d. Sprendimas *Veloserviss*, C-427/14 (EU:C:2015:803) (senatis), 30 punktas (teisinio saugumo principas), 31 punktas (galimybės ginčyti apmokestinamojo asmens situaciją neribotą laiką draudimas);
- 2012 m. birželio 21 d. Sprendimas *Elsacom*, C-294/11 (EU:C:2012:382), 29 punktas (galimybės ginčyti apmokestinamojo asmens situaciją neribotą laiką draudimas);
- 2010 m. gruodžio 22 d. Sprendimas *ASTIC*, C-488/09 (EU:C:2010:820), 41 punktas (terminas, kuriam pasibaigus nebegalima pateikti skolininkui pranešimo apie skolą muitinei);
- 2017 m. lapkričio 22 d. Sprendimas *AEBTRI*, C-224/16 (EU:C:2017:880), 97 ir 105 punktas (sąvoka „skolininkas“);
- 2017 m. sausio 25 d. Sprendimas *Ultra-Brag*, C-679/15 (EU:C:2017:40), 22 punktas (sąvoka „skolininkas“);
- 2011 m. lapkričio 17 d. Sprendimas *Jestel*, C-454/10 (EU:C:2011:752), 12 punktas (sąvoka „skolininkas“);
- 2010 m. balandžio 15 d. Sprendimas *Barth*, C-542/08 (EU:C:2010:193), 28 punktas (protingas senaties terminas);
- 2012 m. birželio 14 d. Sprendimas *CIVAD*, C-533/10 (EU:C:2012:347), 23 punktas (protingas senaties terminas)

Trumpas faktinių aplinkybių ir proceso pagrindinėje byloje aprašymas

- 1 Kasatorė, akcinė draudimo bendrovė „BTA Baltic Insurance Company“ (toliau – *InterRisk Vienna Insurance Group*) suteikė SIA „H9L“ bendrąją garantiją, sudarydama dėl to bendrosios garantijos polisą; jis galiojo nuo 2012 m. balandžio 5 d. iki 2013 m. balandžio 4 d.
- 2 2013 m. vasario 11 d. atlikusi muitinį patikrinimą SIA „H9L“ sandėlyje, *Valsts ieņēmumu dienests* (Valstybinė mokesčių inspekcija, toliau – VID) nustatė, kad ten nėra prekių, nurodytų deklaracijoje, kuria joms įforminta „muitinio sandėliavimo“ procedūra. Todėl 2013 m. balandžio 8 d. sprendimu VID apskaičiavo SIA „H9L“ mokėtiną importo muitą.

- 3 Tas sprendimas, institucijai išnagrinėjus dėl jo pateiktą skundą, liko nepakeistas, bet nebuvo įvykdytas, todėl VID pradėjo dėl nesumokėtų mokesčių susidariusių skolų išieškojimą.
- 4 Po ilgai trukusio nesėkmingo bandymo išieškoti skolą iš pagrindinio skolininko 2016 m. rugsėjo 27 d. antstolis grąžino VID neįvykdytus sprendimus dėl išieškojimo. 2017 m. gegužės 12 d. VID pateikė kasatorei reikalavimą sumokėti SIA „H9L“ mokestinę skolą kaip garantui.
- 5 Kasatorė apskundė tą reikalavimą aukštesnei instancijai, bet 2017 m. birželio 16 d. sprendimu VID jos skundą atmetė.
- 6 Tą sprendimą ji apskundė *Administratīvajā rajona tiesā* (Apylinkės administracinis teismas, Latvija); šis teismas skundą patenkino.
- 7 Vis dėlto, išnagrinėjęs bylą apeliacine tvarka *Administratīvā apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas, Latvija) 2018 m. gruodžio 28 d. sprendimu tą skundą atmetė.
- 8 *Administratīvā apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas) nurodė, kad byloje neginčijama, jog SIA „H9L“ skola susidarė kasatorės suteiktos garantijos poliso galiojimo laikotarpiu. Pagal Ministrų kabineto taisyklių Nr. 691 22 punktą garantas privalo sumokėti tokią mokestinę skolą per 24.1. papunktyje nustatytą 10 dienų terminą.
- 9 [Tas teismas pažymėjo, kad] valstybės teisės aktuose numatyti mokestinės skolos apskaičiavimo, reikalavimo sumokėti mokesčius įteikimo skolininkui ir skolos išieškojimo iš skolininko terminai taikomi skolininkui, o ne garantui, kuris pagal Muitinės kodeksą, Mokesčių ir rinkliavų įstatymą ir Muitinės įstatymą nėra skolininkas.
- 10 [*Administratīvā apgabaltiesa* (Apygardos administracinis teismas) teigė, kad] VID laikėsi valstybės teisės normose numatytos išieškojimo proceso tvarkos: pirmiausia kreipėsi į skolininką ir, konstatavusi, kad iš jo neįmanoma išieškoti skolos, – į garantą. Taip pat laikantis nacionalinės teisės normų iš garanto pareikalauta sumokėti tik pagrindinio importo muito įsiskolinimo sumą.
- 11 Nei mokestinės skolos konstatavimo momentu, nei dabar nėra teisės normų, kuriose būtų nustatytas terminas, per kurį galima reikalauti, kad mokestinę skolą sumokėtų garantas.
- 12 [Minėto teismo nuomone,] vis dėlto VID elgėsi tinkamai, kai per septynis mėnesius nuo tada, kai sužinojo, jog neįmanoma išieškoti skolos, pateikė reikalavimą garantui sumokėti SIA „H9L“ skolą.
- 13 Kasatorė pateikė kasacinį skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teisme.

Esminiai pagrindinės bylos šalių argumentai

- 14 Kasatorė mano, kad ilgesnis nei 4 metų nuo tada, kai priimtas administracinis aktas dėl skolos muitinei, terminas nelaikytinas proporcingu. Be to, neturi reikšmės tai, kad VID (nors ir nesėkmingai) bandė išieškoti skolą iš SIA „H9L“.
- 15 Ji nurodo, kad Administracinis apygardos teismas galėjo taikyti Administracinės teisenos įstatyme numatytus bendruosius terminus, Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalį arba pagal analogiją – kitose teisės srityse (pranešimas apie draudiminį įvykį, skolinis reikalavimas pagal komercinį sandorį) taikomą trejų metų terminą.
- 16 Be to, kasatorė nesupranta, kodėl jai netaikomas iš teisinio saugumo principo kylantis ir *Senāts* jurisprudencijoje pripažintas reikalavimas laikytis protingo termino, taip pat gero administravimo principas.
- 17 Šiuo klausimu ji remiasi Teisingumo Teismo jurisprudencija dėl protingo termino sąvokos ir senaties; ji akcentuoja, kad Teisingumo Teismas pripažino, jog galimybė ginčyti apmokestinamojo asmens situaciją negali egzistuoti neribotą laiką.
- 18 Kasatorė mano, kad Apygardos teismo sprendime išreikšta pozicija dėl teisės normų aiškinimo ir taikymo prieštarauja Teisingumo Teismo nuomonei, todėl ji prašo pateikti Teisingumo Teismui prejudicinius klausimus dėl senaties termino garanto atveju.

Trumpas prašymo priimti prejudicinį sprendimą pagrindimas

- 19 Mokesčių ir rinkliavų įstatymo 23 straipsnio 1 dalyje numatyta, kad atlikęs mokesčių patikrinimą mokesčių administratorius nustato ar patikslina sumą, kuri turi būti nurodoma pateikiamų preliminarinių deklaracijų ir mokesčių deklaracijų privalomosiose dalyse, apmokestinamąsias pajamas (nuostolius), mokesčius (rinkliavas), apskaičiuotus remiantis mokesčių teisės aktais, ir gali skirti baudas, jei per trejus metus nuo teisės aktuose numatyto sumokėjimo termino nesumokama atitinkama suma. Minėto įstatymo 26 straipsnio 8 dalyje numatyta, kad mokesčiai gali būti išieškomi trejus metus nuo sprendimo išieškoti nesumokėtus mokesčius priėmimo. Administracinės teisenos įstatymo 360 straipsnio ketvirtoje dalyje nustatyta, kad šio sprendimo įvykdymo senatis yra treji metai. Muitinės įstatyme numatyta, kad tais atvejais, kai atsiranda arba gali atsirasti muitinės skola, muitinės įstaiga reikalauja garantijos.
- 20 *Senāts* šiuo klausimu nurodo, kad turi nustatyti, ar pagrįstai reikalaujama, kad kasatorė sumokėtų skolą muitinei, dėl kurios buvo pateikusi garantiją. Šiuo tikslu būtina išsiaiškinti, ar, reikalaujama, kad garantas sumokėtų skolą, muitinės įstaiga privalo laikytis nustatyto termino.

- 21 Mokesčių skolininkų ir valstybės santykiai aiškiai reglamentuoti, ypač kiek tai susiję su terminais, per kuriuos valstybė gali kreiptis į mokesčių mokėtoją, arba pagrindinį skolininką. Tačiau teisės aktuose nėra *expressis verbis* nurodytas terminas, per kurį reikalavimą sumokėti skolą galima pateikti garantui. *Senāts* nurodo, kad šiuo klausimu Teisingumo Teismo jurisprudencijoje (*Veloserviss*) pripažįstamas teisinio saugumo principas, kuris yra Sąjungos teisės sistemos dalis; pagal šį principą apmokestinamojo asmens situacija negali būti ginčijama neribotą laiką (30 punktas).
- 22 *Senāts* nurodo, kad Teisingumo Teismas konstatavo, jog Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje numatytas terminas, kuriam pasibaigus nebegalima pateikti skolininkui pranešimo apie skolą muitinei (*Astic*, 41 punktas). *Senāts* kyla klausimas, ar minėtos normos nebūtų galima taikyti šioje byloje, ir mano, kad nėra visiškai aišku, kokiems asmenims ši norma taikoma, ir ar ji taikoma garantui.
- 23 Dėl „skolininko“ sąvokos *Senāts* nurodo, kad Muitinės kodekso 4 straipsnio 12 punkte numatyta, kad tai yra bet kuris asmuo, privalantis sumokėti skolą muitinei. Pagal jurisprudenciją – tai yra bet kuris asmuo, žinojęs arba turėjęs žinoti, kad muitinės teisės aktuose nustatyta prievolė nebuvo įvykdyta, arba kuris veikė asmens, privalėjusio įvykdyti prievolę vardu arba dalyvavo vykdant veiksmus, dėl kurių neįvykdytos nustatytos prievolės (*AEBTRI*, 97 ir 105 punktai; *Ultra-Brag*, 22 punktai). Bet kuriuo atveju, skolininku gali būti pripažintas asmuo, kuris dalyvauja muitinės procedūroje. Be to, nors Teisingumo Teismas pripažino, kad „skolininko“ sąvoka yra plati ir kartu išsamiai apibrėžta (*AEBTRI*, 95 punktas; *Jestel*, 12 punktas), *Senāts* abejoja, kad garantą galima laikyti skolininku minėta klasikine prasme, nes jis kiekvienu konkrečiu atveju įtraukiamas į bylą, kai nustatoma, kad pažeistos muitinės teisės normos, kad neįmanoma išieškoti skolos iš pagrindinio skolininko ir kad reikia surinkti nepagrįstai nesumokėtą mokestį.
- 24 Latvijos teisėje numatyta, kad asmuo, kuris tampa garantu, gali ištraukti į konkrečius mokesčių mokėtojo ir VID santykius, kai mokestinė skola jau yra atsiradusi, arba į galimus būsimus santykius, kai mokestinė skola dar tik gali atsirasti. Atitinkamai, antruoju atveju yra tam tikras neaiškumas, susijęs su garanto vaidmeniu mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus santykiuose. Be to, šiuo atveju mokesčių administratorius informuoja garantą apie atsiradusią skolą tik po to, kai kurį laiką jau vykdė išieškojimo veiksmus.
- 25 *Senāts* taip pat abejoja dėl mokesčių administratoriaus veiksmų teisėtumo, nes neaišku, ar garantą, kuris ištraukia į tokius mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus santykius, kurie dar tik gali atsirasti, reikia laikyti skolininku, kaip jis suprantamas Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje, ar kitu savarankišku teisės subjektu.
- 26 Ministrų kabineto taisyklių Nr. 691 21 punkte numatyta, kad garantas turi teisę paprašyti VID suteikti informacijos apie atsakingo asmens atliktus arba neatliktus veiksmus, susijusius su garantijos vykdymu, taip pat apie mokestines skolas. Todėl garantas aiškiai gali kontroliuoti situaciją, susijusią su jo suteiktomis

garantijomis. Tačiau neaišku, ar tokia galimybė yra pakankama, kad pateisintų netikrumą (susijusį su taikomais terminais) garantijos santykių atveju.

- 27 Be to, pagal Muitinės kodekso 195 straipsnio pirmą pastraipą garantas turi raštu įsipareigoti solidariai su skolininku sumokėti skolą muitinei sudarančią pinigų sumą, už kurią pateikta garantija; vadinasi, jį reikėtų laikyti skolininku, kaip jis suprantamas Muitinės kodekso 221 straipsnio 3 dalyje, ir dėl to jis turėtų būti vienu iš tų asmenų, kuriems pagal 221 straipsnio 3 dalį reikia pranešti apie skolą muitinei per trejus metus.
- 28 Muitinės kodekse nenumatyta išieškojimo tvarka, kurios reikia laikytis, todėl ją reglamentuoja kiekviena konkreči valstybė narė. Vis dėlto, pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją valstybių narių reglamentavimas turi atitikti Sąjungos teisę, šiuo atveju – Muitinės kodeksą (*Veloserviss*, 19 punktas). Kitaip tariant, reikia laikytis teisinio saugumo principo ir konkrečiau – protingo senaties termino (*Barth*, 28 punktas, *CIVAD*, 23 punktas, *Veloserviss*, 32 punktas). Pagal Latvijos teisės normas šis terminas yra treji metai (Administracinės teisenos įstatymo 360 straipsnio 4 dalis, Mokesčių ir rinkliavų įstatymo 26 straipsnio 8 dalis).
- 29 Nors aišku, kad išieškodamas mokestines skolas mokesčių administratorius turi laikytis nustatytų terminų, nes negali susidaryti situacija, kai nenumatyta visiškai joks terminas, nėra vienareikšmio atsakymo į klausimą, ar tie terminai taikomi ir garantui. Kad būtų galima atsakyti į šį klausimą, reikia išsiaiškinti, koks vaidmuo mokesčių mokėtojo ir mokesčių administratoriaus santykiuose dėl skolos muitinei tenka garantui skolos išieškojimo stadijoje. Dėl to *Senāts* kyla klausimų dėl Sąjungos teisės aiškinimo. Jei atsakymas į pirmąjį pateiktą klausimą teigiamas, klausimas dėl garantui taikomo termino vykdymo stadijoje būtų perteklinis. Jei atsakymas į pirmąjį pateiktą klausimą neigiamas, būtinas išaiškinimas, ar garantas, nors nėra asmuo, kuriam skirtas sprendimas dėl skolos dydžio arba asmuo, kurį tiesiogiai paveikia tas sprendimas, vis dėl to turi būti laikomas asmeniu, iš kurio išieškoma skola (į kurį nukreiptas sprendimo vykdymas) arba asmeniu, kurį paveikia sprendimo vykdymas, ir ar dėl to garantui taikomos valstybės narės vykdymo teisės nuostatos, įskaitant nuostatas dėl terminų. Jei nei viena, nei kita išvada būtų nesuderinama su Sąjungos teise, būtinas išaiškinimas, ar, kaip alternatyvą galima taikyti pagal teisinio saugumo principo kylantį reikalavimą laikytis protingo senaties termino, kurį kiekvienu konkrečiu atveju atsižvelgdamas į bylos aplinkybes turėtų nustatyti teismas.