

Дело C-125/24 [Palmstråle]ⁱ

Преюдициално запитване

Дата на постъпване:

15 февруари 2024 г.

Запитваща юрисдикция:

Högsta förvaltningsdomstolen (Швеция)

Дата на акта за преюдициално запитване:

13 февруари 2024 г.

Жалбоподател:

AA

Отвeтник:

Allmänna ombudet hos Tullverket

Преюдициално запитване съгласно член 267 ДФЕС за тълкуването на член 143, параграф 1, буква д) от Директива 2006/112/ЕО относно общата система на данъка върху добавената стойност (наричана по-нататък „Директивата за ДДС“) и член 86, параграф 6 и член 203 от Регламент (ЕС) № 952/2013 за създаване на Митнически кодекс на Съюза (наричан по-нататък „Митническият кодекс на Съюза“)

Въведение

- 1 Със своето преюдициално запитване Högsta förvaltningsdomstolen (Върховен административен съд, Швеция) иска разяснение как трябва да се тълкуват член 143, параграф 1, буква д) от Директивата за ДДС и член 86, параграф 6 и член 203 от Митническият кодекс на Съюза по отношение на условията, при които повторният внос на стоки се освобождава от ДДС. Въпросът за тълкуването се поставя по дело за неизпълнение на митническите правила при повторен внос.

ⁱ Името на настоящото дело е измислено. То не съпада с истинското име на нито една от страните в производството.

Приложими разпоредби от правото на Съюза

Директивата за ДДС

- 2 Член 2, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС предвижда, че вносът на стоки подлежи на облагане с ДДС. Съгласно член 30 от нея „внос на стоки“ означава въвеждането в Общността на стоки, които не са в свободно обращение по смисъла на член 24 от Договора.
- 3 Съгласно член 143, параграф 1, буква д) от нея, държавите членки освобождават повторния внос от лицето-износител, на стоки при запазване на състоянието, в което са били изнесени, когато стоките са освободени от митни сборове.

Митническият кодекс на Съюза

- 4 Член 203, параграф 1 от Митническият кодекс на Съюза предвижда, че несъюзни стоки, които, след като са били първоначално изнесени като съюзни стоки извън митническата територия на Съюза, са върнати в нея и декларирани за допускане за свободно обращение в рамките на срок от три години, се освобождават от вносни мита по заявление на заинтересованото лице. Съгласно параграф 5 от този член освобождаване от вносни мита се разрешава само за стоки, които са върнати в същото състояние, в което са били изнесени, а съгласно параграф 6 от него освобождаването трябва да се основава на информация, която удостоверява, че условията за освобождаване са изпълнени.
- 5 Съгласно член 139, параграф 1, буква а) от Кодекса стоките, които се въвеждат на митническата територия на Съюза, трябва да се представят незабавно при пристигането им в определеното митническо учреждение или на друго място, определено или одобрено от митническите органи, или в свободната зона, от лицето, което е въвело стоките на митническата територия на Съюза.
- 6 Съгласно член 79, параграф 1, буква а) от него, митническо задължение при внос на стоки, подлежащи на облагане с вносни мита, възниква при неизпълнение на едно от задълженията, установени в митническото законодателство във връзка, *inter alia*, с въвеждането на несъюзни стоки на митническата територия на Съюза.
- 7 Член 86, параграф 6 от същия кодекс постановява, че когато митническото законодателство предвижда благоприятно тарифно третиране на дадена стока или пълно или частично освобождаване от вносни или износни мита съгласно член 203 от него, това благоприятно тарифно третиране или освобождаването се прилагат и в случаите на възникване на митническо задължение съгласно член 79 от него, при условие че пропусъкът, довел до възникването на митническо задължение, не съставлява опит за измама.

- 8 Съгласно съображение 38 от този кодекс, уместно е да се има предвид добросъвестността на съответното лице в случаите, когато митническото задължение е възникнало от неизпълнението на митническото законодателство, и да се сведе до минимум въздействието на небрежността от страна на длъжника.

Приложими национални разпоредби

- 9 Към фактите по настоящото дело е приложим Mervärdesskattelagen (Закон за данъка върху добавената стойност) (1994:200). Този закон сега е заменен от нов Mervärdesskattelagen (2023:200), но предходният закон продължава да се прилага, доколкото е релевантно, към обстоятелствата отпреди влизането в сила на новия закон. Приложимите разпоредби от закона от 1994 са посочени по-долу. Новият закон съдържа по същество сходни разпоредби.
- 10 Съгласно член 1, първи параграф от раздел 1 от глава 1, ДДС се заплаща при внос на стоки в страната, които подлежат на облагане с данък. Съгласно член 1а от глава 2, „внос“ е въвеждането на стоки в Швеция от място извън Европейския съюз.
- 11 Член 30, първи параграф от глава 3 предвижда, че вносет, който е освободен от данък в съответствие със Закон (1994:1551) за освобождаване по-специално от данък върху вноса, е освободен от данък.
- 12 В член 5, първи параграф от глава 2 на последния закон се посочва, че се освобождават от данък съюзните стоки, които, след като са били изнесени от Европейския съюз в трета държава, са внесени в Швеция от лицето, което ги е изнесло, без да са били обработени по време на износа им от Европейския съюз. Съгласно параграф втори от него, стоките се освобождават от данък само ако подлежат на освобождаване от мита съгласно, наред с другото, член 203 от Митническия кодекс на Съюза. Стоките, освободени от мито съгласно Регламент (ЕИО) № 2658/87 относно тарифната и статистическа номенклатура и Общата митническа тарифа, се третират все едно са подлежали на облагане с мито.

Факти в главното производство

- 13 АА притежава коне, които се използват в състезания в различни държави. Тя е изнесла два коня за Норвегия, т.е. извън митническата територия на Съюза. След като са участвали в състезания, конете са върнати обратно в Съюза през граничен пункт между Норвегия и Швеция. АА не е спряла на митническия пункт, за да представи въведените стоки. Вместо това, тя е била спряна от Tullverket (митнически орган) за пътна проверка малко след като е преминала митническия пункт.

- 14 Митническият орган решава да начисли ДДС на АА в размер на 41 178 SEK. Не е наложено мито. Според митническият орган освобождаването от ДДС при повторен внос е неприложимо, защото АА не е декларирала конете за допускане за свободно обращение или не е подала заявление за освобождаване от мито.
- 15 АА обжалва решението пред Förvaltningsrätten i Karlstad (Административен съд Карлстад, Швеция), който отхвърля жалбата. Förvaltningsrätten приема, че конете не са представени на митницата при пристигането им на митническата територия на Съюза, че следователно е възникнало митническо задължение и че това означава, че се дължи ДДС. След това този съд постановява, че основно изискване за освобождаването от ДДС при повторен внос е стоките да бъдат декларирани за допускане за свободно обращение и да бъде подадено заявление от декларатора. Тъй като това не се е случило, не може да бъде предоставено освобождаване от ДДС.
- 16 И АА, и Allmänna ombudet hos Tullverket (генерален представител на митническата администрация, Швеция) обжалват решението на Förvaltningsrätten пред Kammarrätten i Göteborg (Апелативен административен съд, Гьотеборг, Швеция) и искат да се отмени решението за начисляване на ДДС на АА. Kammarrätten отхвърля жалбите по същество на същите основания като тези, които изтъква Förvaltningsrätten.
- 17 АА обжалва решението на Kammarrätten пред Högsta förvaltningsdomstolen, който допуска обжалването. В настоящия случай протестът пред Högsta förvaltningsdomstolen е подаден от генералния представител на митническата администрация. Ето защо генералният представител, а не митническият орган, е насрещната страна на физическото лице. На митническият орган обаче е предоставена възможност да подаде становище по делото.
- 18 В становищата, разменени между страните след допускане на обжалването, АА твърди, че е направила устна декларация пред митническия персонал, когато е спряна след преминаване на митническия пункт. Генералният представител възразява, че служителите, които са работили в митницата на този ден, отричат да е направено устно деклариране.
- 19 АА не е посочвала в предходен етап от производството, че е направена устна декларация. Трябва да има специална причина, за да бъде взето предвид обстоятелството, на което е направено позоваване за пръв път пред Högsta förvaltningsdomstolen. Högsta förvaltningsdomstolen ще реши по-късно дали изявленията, направени от АА относно устната декларация, следва да бъдат взети предвид. Настоящото преюдициално запитване обаче се отнася само до събития, които са били разгледани от по-долните съдилища, а именно, че митницата е премината без да бъдат представени стоките и без да бъде подадена митническа декларация или заявление за освобождаване от мито.

Позиции на страните и на митническия орган

АА

- 20 АА иска решението на Kammarrätten да се измени така, че да се отмени решението на митническия орган, с което ѝ е начислен ДДС. Тя излага следните доводи.
- 21 Тя не печелела нищо финансово, като не спряла на митницата и не декларирала въвеждането на конете, а в интерес на животните искала да стигне навреме, за да хване ферибота за Финландия, като така съкрати времето им за пътуване. Преди пътуването до Норвегия тя се уверила, че временният износ за Норвегия е извършен правилно и мислела, че условията за повторен внос също са изпълнени. Това било грешка от нейна страна и нямало основание да се стига до начисляване на ДДС поради повторен внос.
- 22 Член 86, параграф 6 от Митническия кодекс на Съюза следвало да се тълкува в смисъл, че правото на освобождаване от мито, и следователно на освобождаване от ДДС, съществува дори ако процедурните условия в член 203 не са изпълнени, щом не е налице опит за измама. Тъй като материалноправните условия по член 203 били изпълнени и нямало опит за измама, не следвало да се начислява ДДС.

Генералният представител на митническата администрация

- 23 Генералният представител на митническата администрация понастоящем смята, че решението за начисляване на ДДС на АА е правилно и съответно счита, че жалбата ѝ срещу решението на Kammarrätten следва да бъде отхвърлена. Генералният представител излага следните доводи.
- 24 Едно от изискванията, за да бъде освободен повторният внос на конете, е те да подлежат на освобождаване от мито. Ясно било, че материалноправните условия за освобождаване от мито съгласно член 203 от Митническия кодекс на Съюза са изпълнени и че не е налице опит за измама.
- 25 Условие за освобождаване съгласно член 203 също така било стоките да бъдат декларирани за допускане за свободно обращение и заинтересованото лице да подаде заявление за освобождаване. Член 86, параграф 6 и член 203 не съдържали изключения досежно тези условия. Ето защо следвало да се счита, че те се прилагат и когато митническото задължение съгласно член 79 е възникнало поради неизпълнение на някое от задълженията, определени в митническото законодателство.
- 26 От преписката пред настоящия съдебен състав не било видно, че АА е изпълнила процедурните условия по член 203, когато конете са въведени на митническата територия на Съюза.

Митническият орган

- 27 Митническият орган твърди, че жалбата трябва да бъде отхвърлена и излага следните доводи. Тъй като стоките не били декларирани за допускане за свободно обращение, те не подлежали на освобождаване от мита съгласно член 203. Ето защо техният внос трябвало да подлежи на облагане с ДДС.

Необходимостта от преюдициално запитване

- 28 От Директивата за ДДС е видно, че вносът на стоки от трета държава в Съюза подлежи на облагане с ДДС. Съгласно член 143, параграф 1, буква д) от Директивата обаче държавите членки трябва да освободят повторния внос от лицето-износител на стоки при запазване на състоянието, в което са били изнесени, когато стоките са освободени от митни сборове.
- 29 АА е внесла повторно конете в състоянието, в което ги е изнесла. Следователно решаващият фактор, за да се определи дали тя е длъжна да плати ДДС по отношение на повторния внос, е дали конете са освободени от митни сборове по смисъла на член 143, параграф 1 буква д).
- 30 Освобождаването от вносни мита при повторен внос е уредено в член 203 от Митническият кодекс на Съюза. Безспорно е, че в случая предвидените в него материалноправни условия за освобождаване са изпълнени. Както обаче бе споменато в точка 19 по-горе, настоящото преюдициално запитване е възникнало, тъй като АА не е представила въведените стоки в митницата в нарушение на член 139, параграф 1 от Митническият кодекс на Съюза и процедурните условия, изложени в член 203 — че стоките следва да се декларират за допускане за свободно обращение и че трябва да се подаде заявление за освобождаване — не са изпълнени от нея.
- 31 От член 79, параграф 1, буква а) от Митническият кодекс на Съюза е видно, че за стоките, подлежащи на облагане с вносни мита, митническото задължение при внос възниква при неизпълнение на някое от задълженията, предвидени в митническото законодателство относно въвеждането на несъюзни стоки на митническата територия на Съюза. Съгласно член 86, параграф 6 обаче освобождаването от вносни мита, предвидено в член 203, трябва да се прилага и когато е възникнало митническо задължение съгласно член 79, стига пропускът, довел до възникване на митническо задължение, да не съставлява опит за измама. В настоящия случай е безспорно, че АА не е направила опит за измама.
- 32 АА твърди, че член 86, параграф 6 от Митническият кодекс на Съюза следва да се тълкува в смисъл, че правото на освобождаване от мита е налице дори ако процедурните условия по член 203 не са изпълнени. Следователно при това тълкуване конете подлежат на освобождаване от мита, което означава, че съгласно член 143, параграф 1, буква д) от Директивата за ДДС техният повторен внос следва да бъде освободен от ДДС.

- 33 Генералният представител пък твърди, че процедурните условия, предвидени в член 203 от Митническия кодекс на Съюза, трябва също да са изпълнени, за да бъде предоставено освобождаване от вносни мита. Според това тълкуване, тъй като тези условия не са изпълнени, не следва да се допуска освобождаване от ДДС съгласно член 143, параграф 1, буква д) от Директивата за ДДС.
- 34 Според Högsta förvaltningsdomstolen не е ясно кое от тези тълкувания е правилното.
- 35 От една страна, както поддържа генералният представител, текстът на член 86, параграф 6 и член 203 предвижда единствено, че всички условия, предвидени в член 203, трябва да са изпълнени, за да е възможно освобождаване. Следователно този текст сам по себе си не подкрепя становището, че в случаите, обхванати от член 79, не се изисква да са изпълнени процедурните изисквания по член 203, за да се предостави освобождаване.
- 36 От друга страна, за да възникне въобще митническото задължение по член 79, е необходимо да е налице неизпълнение на някое от задълженията, предвидени в митническото законодателство. Възниква въпросът в кои случаи може вносителят да е виновен за такова неизпълнение, като същевременно изпълнява процедурните изисквания, предвидени в член 203. Във всеки случай, нарушение като това по настоящото дело — непредставянето на въведените стоки, в нарушение на член 139, параграф 1 — е трудно да се случи, без вносителят едновременно да не подаде митническа декларация и да подаде заявление за освобождаване. Следователно тълкуване, основано строго на текста на разпоредбите, вероятно би означавало, че член 86, параграф 6 никога не се прилага в такава ситуация. Под въпрос е дали това е съвместимо с целта на разпоредбите (вж. съображение 38 от Митническия кодекс на Съюза).
- 37 Въпросът за тълкуването, който възниква по настоящото дело, изглежда, не е бил разгледан от Съда и следователно според Högsta förvaltningsdomstolen няма достатъчно насоки, за да може да се произнесе. Оттук се налага да се отправи преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз.
- 38 В светлината на гореизложеното, Högsta förvaltningsdomstolen иска да се отговори на следния въпрос.

Въпрос

- 39 Трябва ли член 143, параграф 1, буква д) от Директивата за ДДС и член 86, параграф 6 и член 203 от Митническия кодекс на Съюза да се тълкуват в смисъл, че когато е възникнало митническо задължение съгласно член 79 от Митническия кодекс на Съюза поради неизпълнение на задължението за представяне, предвидено в член 139, параграф 1 от Митническия кодекс на

Съюза, за да се предостави освобождаване от вносни мита, и следователно освобождаване от ДДС, по отношение на повторен внос трябва да са изпълнени както материалноправните, така и процедурните условия, предвидени в член 203?

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ