

TEISINGUMO TEISMO (antroji kolegija) SPRENDIMAS

2013 m. liepos 11 d.(\*)

„Bendrijos muitinės kodeksas – Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92 –206 straipsnis – Skolos muitinei atsiradimas – Prekės, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystė – „Negrąžtamo prekės praradimo dėl force majeure“ sąvoka – Direktyva 2006/112/EB –71 straipsnis – Pridėtinės vertės mokestis – Apmokestinimo momentas – Prievolė apskaičiuoti mokestį“

Byloje C-273/12

dėl *Cour de cassation* (Prancūzija) 2012 m. gegužės 30 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. birželio 4 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Directeur général des douanes et droits indirects,**

**Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières**

prieš

**Harry Winston SARL**

TEISINGUMO TEISMAS (antroji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas R. Silva de Lapuerta, teisėjai G. Arestis (pranešėjas), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev ir J. L. da Cruz Vilaça,

generalinis advokatas N. Wahl,

posėdžio sekretorius V. Tourrès, administratorius,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2013 m. kovo 21 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *Harry Winston SARL*, atstovaujamos advokato X. Jauze,
- Prancūzijos vyriausybės, atstovaujamos G. de Bergues ir D. Colas bei C. Candat,
- čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek ir J. Vlášil,
- Estijos vyriausybės, atstovaujamos M. Linntam,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Paraskevopoulou ir Z. Chatzipavlou,
- Italijos vyriausybės, atstovaujamos G. Palmieri, padedamos *avvocato dello Stato* G. Albenzio,
- Europos Komisijos, atstovaujamos C. Soulay ir B.-R. Killmann,

atsižvelgus į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

## Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą susijęs su 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, p. 1), iš dalies pakeisto 2006 m. lapkričio 20 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1791/2006 (OL L 363, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., sk. 2, t. 4, p. 307; toliau – Muitinės kodeksas), 206 straipsnio ir 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) 71 straipsnio aiškinimu.

2 Prašymas pateiktas nagrinėjant *Directeur général des douanes et droits indirects* (Muitų ir netiesioginių mokesčių generalinis direktorius) bei *Chef de l'agence de poursuites de la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières* (Nacionalinio muitinės žvalgybos ir tyrimų direktorato Tyrimų skyriaus vadovas, toliau kartu – muitinės administracija) ir *Harry Winston SARL* (toliau – *Harry Winston*) ginčą dėl muitų ir pridėtinės vertės mokesčio (toliau – PVM) sumokėjimo už prekes, kurios pavogtos, kai joms buvo taikoma muitinio sandėliavimo procedūra.

## Teisinis pagrindas

### Sąjungos teisė

Direktyva 79/623/EEB

3 1979 m. birželio 25 d. Direktyvos 79/623/EEB dėl įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatų suderinimo skolos muitinei srityje (OL L 179, p. 31), panaikintos Muitinės kodeksu, devinta konstatuojamoji dalis buvo suformuluota taip:

„<...> be skolos muitinei sumokėjimo arba jos senaties pagal galiojančias nuostatas, [skolos muitinei] išnykimo pagrindai turi būti pagrįsti išvada, kad prekė faktiškai nebus naudojama ekonominiiais tikslais, pateisinančiais importo ar eksporto muitų taikymą.“

Muitinės kodeksas

4 Muitinės kodekso 202 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Importo skola muitinei atsiranda:

a) neteisėtai vežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes

arba

b) neteisėtai vežant į kitą tos teritorijos dalį prekes, esančias laisvojoje zonoje arba laisvajame sandėlyje.

Taikant šį straipsnį neteisėtu vežimu laikomas bet koks prekių vežimas pažeidžiant 38–41 straipsnį ir 177 straipsnio antrosios traukos nuostatas.“

5 Muitinės kodekso 203 straipsnyje numatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

– neteisėtai paimant iš muitinės priežiūros importo muitais apmokestinamas prekes.

2. Skola muitinei atsiranda prekės paėmimo iš muitinės priežiūros momentu.

3. Skolininkais laikomi:

– asmuo, paėmęs prekes iš muitinės priežiūros,

– bet kurie asmenys, dalyvavę taip paimant prekes, ir žinoję arba, yra pagrindo manyti, turįjį žinoti, kad prekės paimamos iš muitinės priežiūros,

– bet kurie asmenys, įsigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jį įsigijimo arba gavimo metu žinoję arba, yra pagrindo manyti, turįjį žinoti, kad prekės buvo paimtos iš muitinės priežiūros,

ir

– atitinkamais atvejais asmuo, turįs vykdyti prievoles, susijusias su laikinuoju prekės saugojimu arba su prekėmis formintos muitinės procedūros taikymu.“

6 Pagal Muitinės kodekso 204 straipsnį:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

a) nevykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamų prekės laikinuoju saugojimu arba su joms formintos muitinės procedūros taikymu,

<...>

203 straipsnyje nenurodytais atvejais, išskyrus, kai nustatyta, kad minėti pažeidimai neturi esminės įtakos tinkamam laikinojo prekės saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui.

<...>“

7 Muitinės kodekso 206 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Nukrypstant nuo 202 straipsnio ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto, su atitinkamomis prekėmis susijusi importo skola muitinei nelaikoma atsiradusia, jeigu suinteresuotas asmuo rodo, kad prievolės, susijusios su:

– 38–41 straipsnių ir 177 straipsnio antrosios įtraukos nuostatomis arba

– atitinkamų prekės laikinuoju saugojimu, arba

– prekėmis formintos muitinės procedūros taikymu,

nebuvo vykdytos dėl visiško minėtų prekės sunaikinimo arba negrįžtamo praradimo, kurių priežastis buvo faktinė prekės prigimtis, nenumatytos aplinkybės, *force majeure* arba veiksmi, vykdyti muitinei leidus.

Taikant ši? dal? prek?s laikomos negr?žtamai prarastomis tada, kai j? nebegali panaudoti joks asmuo.“

8 Muitin?s kodekso 233 straipsnyje numatyta:

„Nepažeidžiant galiojan?i? nuostat?, susijusi? su skolos muitinei egzistavimo trukme ir tokios skolos neišieškajimu teisiškai pripažinus skolinink? nemokiu, skola muitinei išnyksta:

<...>

c) jeigu deklaravus prekes muitin?s proced?rai, s?lygojan?iai prievol?s sumok?ti maitus atsiradim?, ?forminti:

– muitin?s deklaracija pripaž?stama negaliojan?ia,

– tos prek?s iki j? išleidimo sulaikomos ir tuo pat metu arba v?liau konfiskuojamos, muitin?s nurodymu sunaikinamos, sunaikinamos arba perduodamos valstyb?s nuosavyb?n vadovaujantis 182 straipsniu, arba sunaikinamos ar negr?žtamai prarandamos d?l faktin?s preki? prigimties, nenumatyt? aplinkybi? arba *force majeure*;

<...>“

PVM direktyva

9 PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a ir d punktuose nurodyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

a) preki? tiekimas už atlyg? valstyb?s nar?s teritorijoje, kai prekes tiekia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks;

<...>

d) preki? importas.“

10 PVM direktyvos 70 straipsnyje numatyta:

„Apmokestinimo momentas ?vyksta ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda tada, kai prek?s yra importuotos.“

11 PVM direktyvos 71 straipsnis suformuluotas taip:

„1. Kai ? Bendrij? ?vežamoms prek?ms taikoma viena iš 156, 276 ir 277 straipsniuose nurodyt? proced?r? ar aplinkybi?, arba laikinojo ?vežimo visiškai neapmokestinant importo maitais proced?ros, arba išorinio tranzito proced?ros, apmokestinimo momentas nustatomas ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda tada, kai prek?ms nebetaikomos tos proced?ros ar aplinkyb?s.

Ta?iau, kai už importuojamas prekes reikia sumok?ti mait?, žem?s ?kio mokes?ius arba pagal bendr?j? politik? nustatytas jiems lygiavertes rinkliavas, apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda tada, kai ?vyksta apmokestinimo tais mokes?iais momentas ir atsiranda prievol? juos apskai?iuoti.

2. Kai importuotoms prek?ms netaikomi 1 dalies antroje pastraipoje nurodyti maitai, valstyb?s nar?s apmokestinimo momentui bei prievol?s apskai?iuoti PVM atsiradimo momentui nustatyti

taiko galiojančias nuostatas dėl muitų.“

12 PVM direktyvos 156 straipsnio 1 dalies c punkte nurodyta, kad „valstybės narės gali PVM neapmokestinti <...> [tiekiamą prekią], kurioms taikomos muitinės sandėliavimo procedūros <...>“.

#### *Prancūzijos teisė*

13 2002 m. gegužės 29 d. *Bulletin officiel des douanes* Nr. 6551 9 skyriaus III antraštinėje dalyje nurodyta:

„A) Muitinės arba naudotojo konstatuotas prekių trūkumas

[Muitinės kodekso] 203 ir 206 straipsniai, [Muitinės kodekso taikymo nuostatų] 520-2 straipsnis

12. Kai prekės sunaikintos arba negrąžtamai prarastos (vagystė, gaisras, potvynis ir pan.), šio subjektas turi pateikti įrodymų, patvirtinančių sunaikintą arba prarastą kiekį.

<...>

14. Muitai ir mokesčiai apskaičiuojami nuo prarastų prekių kiekio, nebent šio subjektas pateikia įrodymų, kad tai yra nenumatytos arba *force majeure* aplinkybės.

<...>

C) Atleidimas nuo muitų ir mokesčių

<...>

Nenumatytos arba *force majeure* aplinkybės

[Muitinės kodekso] 203, 206 straipsniai ir [Muitinės kodekso taikymo nuostatų] 862 straipsnis

1 Jei mano, kad nukentėjo nuo *force majeure* aplinkybių, saugotojas kontrolės tarnybai turi pateikti rašytinį prašymą atleisti nuo muitų ir mokesčių už sunaikintas ar prarastas prekes kartu su visais patvirtinamaisiais dokumentais ir įrodymais <...>.

<...>

4. Tačiau pažymėtina, kad Teisingumo Teismo praktikoje [1983 m. spalio 5 d. Sprendimas *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* (186/82 ir 187/82, Rink. p. 2951)] patvirtinta, jog muitais apmokestinamų prekių pažeidimas iš muitinės priežiūros, kurį atlieka tretieji asmenys, net jei neįrodyta skolininko kaltė, nepanaikina su jomis susijusių pareigų. Taigi vagystė nėra *force majeure* atvejis ir nelemia skolos muitinei išnykimo.

<...>“

#### **Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai**

14 2007 m. spalio 6 d. įvykus ginkluotam apiplošimui su neteisėtu laisvės atėmimu, per kurį pavogti juvelyriniai dirbiniai, kuriems buvo taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, muitinės administracija 2007 m. lapkričio 16 d. pranešimu apie išieškojimą pareikalavo *Harry Winston* sumokėti šioms prekėms taikomus muitus ir PVM. Po nesėkmingo administracinio skundo *Harry Winston* pareiškė ieškinti muitinės administracijai, siekdama panaikinti šį pranešimą.

15 2009 m. birželio 3 d. sprendimu *Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris*

panaikino pranešim? apie išieškojim?, kiek jis susij?s su PVM, o d?l muit? sustabd? bylos nagrin?jim?, kol Teisingumo Teismas priims sprendim? d?l dviej? prejudicini? klausim?, susijusi? su Muitin?s kodekso 206 straipsnio aiškinimu.

16 Muitin?s administracija apskund? š? sprendim?.

17 2010 m. gruodžio 7 d. sprendimu *Cour d'appel*, pirma, patvirtino *Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris* sprendim?, kuriuo panaikintas pranešimas apie išieškojim?, kiek jis susij?s su PVM, ir, antra, pakeit? sprendim? d?l skolos muitinei.

18 Kalbant apie multus, *Cour d'appel*, remdamasis 2002 m. geguž?s 29 d. *Bulletin officiel des douanes* Nr. 6551, pažym?jo, kad Pranc?zijos administracija preki? vagyst? prilygino j? sunaikinimui arba negr?žtamam praradimui, kaip tai suprantama pagal Muitin?s kodekso 206 straipsn?, ir kad pagal ši? doktrin? ?kio subjektas atleidžiamas nuo mokes?i?, jei ?rodo, kad negr?žtamas praradimas, šiuo atveju vagyst?, kilo d?l *force majeure* aplinkybi?.

19 Taigi *Cour d'appel* nusprend?, kad *Harry Winston*, remdamasi teis?t? l?kes?i? principu, gal?jo manyti, jog neturi mok?ti muit? nagrin?jamu atveju, jeigu b?t? ?rodyta, kad ši vagyst? yra *force majeure* atvejis. Šiuo klausimu *Cour d'appel* pažym?jo, kad aptariamo ginkluoto apipl?šimo d?l brutalumo ir kriminologini? požymi? nebuvo galima numatyti ir išvengti, tod?l atitiko *force majeure* s?lygas ir d?l jo prek?s negr?žtamai prarastos.

20 Kalbant apie PVM, *Cour d'appel* laik?si nuomon?s, jog 2005 m. liepos 14 d. Sprendime *British American Tobacco ir Newman Shipping* (C-435/03, Rink. I-7077) Teisingumo Teismas nusprend?, kad preki? vagyst? n?ra „preki? tiekimas už atlyg?“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 2 straipsn?, tod?l negali b?ti apmokestinta PVM.

21 Muitin?s administracija pateik? kasacin? skund?. Ji kaltina *Cour d'appel*, pirma, kad neišsiaiškino, kaip ji si?l?, ar Teisingumo Teismas min?tame Sprendime *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* nusprend?, kad muitais apmokestinam? preki? vagyst? nepanaikina su jomis susijusios pareigos, ar ne, ir, antra, kad d?l PVM nusprend? remdamasis min?tu Sprendimu *British American Tobacco ir Newman Shipping*, nors nagrin?jamu atveju apmokestinimo mokes?iu momentas buvo ne „preki? tiekimas už atlyg?“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punkt?, o „importas“, nurodytas šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkte.

22 *Cour de cassation* pažymi, kad d?l dviej? nauj? aplinkybi? po min?to Sprendimo *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* negalima daryti tvirtos išvados, kad šis sprendimas vis dar yra pozityviosios teis?s dalis. Pirma, 1992 m. priimtame Muitin?s kodekse neperkeltas Direktyvos 79/623 devintos konstatuojamosios dalies reikalavimas, kuris nurodytas min?tame Sprendime *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* ir kuriuo skolos muitinei išnykimas siejamas su patvirtinta ar preziumuojama aplinkybe, kad po vagyst?s prek?s nepateko ? laisv? apyvart?. Antra, Teisingumo Teismas min?tame Sprendime *British American Tobacco ir Newman Shipping* nusprend?, kad preki? vagyst? n?ra „preki? tiekimas už atlyg?“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 2 straipsn?, tod?l negali b?ti apmokestinama PVM.

23 Šiomis aplinkyb?mis *Cour de cassation* nusprend? sustabdyti bylos nagrin?jim? ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Muitin?s kodekso] 206 straipsnis turi b?ti aiškinamas taip, kad prek?s, kuriai taikoma muitinio sand?liavimo proced?ra, vagyst?, ?vykusi tokiomis s?lygomis, kaip nagrin?jamosios šioje byloje, yra negr?žtamas prek?s praradimas ir *force majeure* atvejis, lemiantis tai, kad tokiu atveju negali atsirasti jokia importo skola muitinei?

2. Ar prekė, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystė gali lemti apmokestinimo momentą ir prievolę apskaičiuoti [PVM] pagal [PVM direktyvos] 71 straipsnį?“

## Dėl prejudicinių klausimų

### Dėl pirmojo klausimo

24 Pirmiausia reikia pažymėti, kad net jei, vertinant formaliai, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas apribojo savo klausimą Muitinės kodekso 206 straipsnio aiškinimu, ši aplinkybė netrukdo Teisingumo Teismui pateikti jam visapusišką Sąjungos teisės išaiškinimą, kuris gali būti naudingas sprendimui jo nagrinėjamoje byloje priimti, neatsižvelgiant į tai, ar šis teismas apie tai užsiminė pateiktuose klausimuose. Iš tiesų pateikti klausimai turi būti išnagrinėti atsižvelgiant į visas EB sutarties ir antrinės teisės nuostatas, kurios gali būti svarbios iškeltai problemai (šiuo klausimu žr. 2012 m. balandžio 26 d. Sprendimo *van Putten ir kt.*, C-578/10– C-580/10, dar nepaskelbto Rinkinyje, 23 ir 24 punktus ir juose nurodytą teismo praktiką).

25 Akivaizdu, kad pagal Muitinės kodekso 206 straipsnį atvejais, patenkančiais į šio kodekso 202 straipsnio ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritį, dėl kurių iš esmės turėtų atsirasti skola muitinei, nukrypstant nuo šio straipsnio tokia skola neatsiranda, jeigu suinteresuotasis asmuo pateikia įrodymą, kad pareigų nevykdė dėl prekės sunaikinimo ar negrąžtamo praradimo dėl priežasties, priklausančios nuo paties prekės pobūdžio, nenumatytą ar *force majeure* aplinkybių arba veiksmų, įvykdytų leidus muitinės institucijoms. Tuo remiantis darytina išvada, kad Muitinės kodekso 206 straipsnį galima taikyti tik tais atvejais, kai skola muitinei gali atsirasti pagal šio kodekso 202 straipsnį ir 204 straipsnio 1 dalies a punktą.

26 Muitinės kodekso 202 straipsnis susijęs su skolos muitinei atsiradimu, kai prekė neteisėtai vežama į Europos Sąjungos muitinės teritoriją, o faktinės pagrindinės bylos aplinkybės nėra tokios.

27 Dėl Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkto pažymėtina, kad jis juo labiau netaikomas nagrinėjamu atveju, nes reikia pažymėti, kad susijęs su importo skolos muitinei atsiradimu, kai nevykdoma viena iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamoms prekėms formintos muitinės procedūros taikymu šio kodekso 203 straipsnyje nenurodytais atvejais. Iš tiesų Muitinės kodekso 203 ir 204 straipsnių taikymo sritis yra skirtinga, nes pirmasis straipsnis susijęs su veiksmais, dėl kurių prekė paimta iš muitinės priežiūros, o antrasis – su pareigų ir sąlygų dėl vairių muitinės procedūrų nevykdymu.

28 Siekiant nustatyti, pagal kurį iš šių dviejų straipsnių atsirado importo skola muitinei, pirmiausia reikia išnagrinėti, ar nagrinėjamos faktinės aplinkybės reiškia prekių pažeidimą iš muitinės priežiūros, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalį. Tik jeigu atsakymas į šį klausimą yra neigiamas, gali būti taikomos Muitinės kodekso 204 straipsnio nuostatos (žr. 2004 m. vasario 12 d. Sprendimo *Hamann International*, C-337/01, Rink. p. I-1791, 30 punktą).

29 Kiek tai susiję konkrečiau su pažeidimo iš muitinės priežiūros srovoka, kuri nurodyta Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalyje, reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo praktikę ši srovoka reikia suprasti kaip apimančią bet kokį veiksė ar neveikimę, kuris sutrukdo, nors tik trumpam, kompetentingai muitinės institucijai prieiti prie prekės, esančios muitinės priežiūroje, ir atlikti tikrinimus, numatytus muitinės teisės aktuose (2002 m. liepos 11 d. Sprendimo *Liberexim*, C-371/99, Rink. p. I-6227, 55 punktas ir jame nurodyta teismo praktika; 2004 m. balandžio 29 d. Sprendimo *British American Tobacco*, C-222/01, Rink. p. I-4683, 47 punktas ir jame nurodyta teismo praktika bei 2005 m. sausio 20 d. Sprendimo *Honeywell Aerospace*, C-300/03, Rink. p. I-689, 19 punktas).

30 Taip yra tuo atveju, kai susiklosčius situacijai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, prekės, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, pavogtos (žr. 2005 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *United Antwerp Maritime Agencies ir Seaport Terminals*, C-140/04, Rink. I-8245, 31 punktą).

31 Be to, skolos muitinei atsiradimas tokiomis aplinkybėmis pateisinamas tuo, kad prekės, fiziškai esančios muitinės sandėlyje Sąjungoje, būtų apmokestinamos muitais, jeigu joms nebūtų taikoma slyginio neapmokestinimo muitinio sandėliavimo procedūra. Todėl dėl muitinės sandėlyje vykdytos vagystės šios prekės išgabentos iš muitinės sandėlio nesumokėjus muitų. Taigi Teisingumo Teismo minėtame Sprendime *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* nurodyta prezumpcija, kad vagystės atveju prekė patenka į laisvą apyvartą Sąjungoje, vis dar reikšminga, nepaisant to, kad Muitinės kodekse nebenurodyta Direktyvos 79/623 devinta konstatuojamoji dalis, paminėta šiame sprendime.

32 Bet kuriuo atveju, kaip pažymėta šio sprendimo 25 punkte, Muitinės kodekso 206 straipsniu neleidžiama panaikinti atsiradusios skolos muitinei prekės negrąžtamo praradimo atveju dėl *force majeure* aplinkybių, kai prekės paaimamos iš muitinės priežiūros, kaip nurodyta šio kodekso 203 straipsnio 1 dalyje.

33 Remiantis šiais argumentais darytina išvada, kad dėl prekės vagystės aplinkybėmis, kaip antai pagrindinėje byloje, atsiranda importo skola muitinei pagal Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalį, ir dėl to, kas nurodyta šio sprendimo 28 punkte, prekė, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, kaip pagrindinėje byloje, vagystė nepatenka į šio kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritį.

34 Šiomis aplinkybėmis, kadangi Muitinės kodekso 202 straipsnis ir 204 straipsnio 1 dalies a punktas netaikomi pagrindinėje byloje, nereikia aiškinti 206 straipsnio, kuris taikomas tik tais atvejais, kai skola muitinei gali atsirasti pagal šias nuostatas.

35 Kalbant apie Prancūzijos vyriausybės pateiktą argumentą, kuriuo Teisingumo Teismui siūloma atsižvelgti į Muitinės kodekso 233 straipsnio c punktą, reikia pažymėti, kad per posėdį *Harry Winston* ir Europos Komisija teisingai nurodė, jog ši nuostata taikoma tik deklaravus prekes muitinės procedūrai, lemiančiais prievolės sumokėti muitus atsiradimais, ir kad dėl to, jog muitinio sandėliavimo procedūra yra slyginio neapmokestinimo procedūra, ji neatitinka šios slygos. Todėl nagrinėjamu atveju nereikia nagrinėti skolos muitinei išnykimo atvejo, numatyto Muitinės kodekso 233 straipsnio c punkte.

36 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, pirmąjį klausimą reikia atsakyti taip: Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalis aiškintina taip, kad prekė, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystė yra ši prekė pažeidimas, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, dėl kurio atsiranda skola muitinei, ir kad šio kodekso 206 straipsnis gali būti taikomas tik tais atvejais, kai skola muitinei gali atsirasti pagal minėto kodekso 202 straipsnį ir 204 straipsnio 1 dalies a punktą.



## D?I antrojo klausimo

- 37 Pateikdamas antr?j? klausim? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas Teisingumo Teismo iš esm?s klausia, ar PVM direktyvos 71 straipsn? reikia aiškinti taip, kad d?I prek?, kurioms taikoma muitinio sand?liavimo proced?ra, vagyst?s gali atsirasti apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM.
- 38 Iš prašymo priimti prejudicin? sprendim? matyti, kad prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas mano, jog apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti š? mokest? pagrindin?je byloje atsirast? tik tada, jei prek?ms nebeb?t? taikoma muitinio sand?liavimo proced?ra pagal PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies pirm? pastraip?.
- 39 Ta?iau, kaip matyti iš keli? valstybi? nari? Teisingumo Teismui pateikt? rašytini? pastab?, nagrin?jamu atveju reikia taikyti PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antr? pastraip?, pagal kuri? apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda tada, kai ?vyksta apmokestinimo mutais momentas ir atsiranda prievol? juos apskai?iuoti.
- 40 PVM direktyvos 70 straipsnyje ?tvirtintas principas, kad apmokestinimo momentas atsiranda ir mokestis tampa apskai?iuotinas, kai prek?s yra importuotos. Taigi PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje numatyta, be kita ko, kad kai ? S?jung? ?vežamoms prek?ms taikoma muitinio sand?liavimo proced?ra, apmokestinimo momentas ir prievol? apskai?iuoti PVM atsiranda tada, kai prek?ms nebetaikoma ši proced?ra. Ta?iau šio straipsnio antroje pastraipoje nurodyta konkreti situacija, kuriai susiklos?ius, kai importuojamoms prek?ms taikomas muitas, žem?s ?kio produkt? importo mokestis arba pagal bendr? politik? nustatytos jiems lygiavert?s rinkliavos, apmokestinimo momentas ?vyksta ir mokestis tampa apskai?iuotinas, kai ?vyksta ši? rinkliav? apmokestinimo momentas ir jos tampa apskai?iuotinos.
- 41 Šiuo klausimu reikia priminti, kad apmokestinimo importo PVM ir muit? mokes?iais esminiai bruožai yra panaš?s, nes atsiranda d?I importo ? S?jung? ir d?I paskesnio prek? išleidimo ? valstybi? nari? rink?. Š? sugretinim?, be to, patvirtina tai, kad PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje valstyb?ms nar?ms leidžiama susieti apmokestinimo moment? ir prievol? apskai?iuoti importo PVM su apmokestinimo mutais momentu ir prievole juos apskai?iuoti (žr., be kita ko, 1990 m. gruodžio 6 d. Sprendimo *Witzemann*, C-343/89, Rink. p. I-4477, 18 punkt? ir 2010 m. balandžio 29 d. Sprendimo *Dansk Transport og Logistik*, C-230/08, Rink. p. I-3799, 90 ir 91 punktus).
- 42 Tokioje byloje, kaip pagrindin?je, kadangi pagal Muit? kodekso 203 straipsn? skola muitinei atsirado prek?, kurioms taikoma muitinio sand?liavimo proced?ra, pa?mimo iš muitin?s prieži?ros momentu, t. y. ši? prek? vagyst?s momentu, reikia manyti, kad pagal PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antr? pastraip? PVM tapo apskai?iuotinas tuo pa?iu metu.
- 43 Min?tu Sprendimu *British American Tobacco ir Newman Shipping* negalima paneigti šio atsakymo. Iš ties?, nors byloje, kurioje priimtas šis sprendimas, nagrin?tas apmokestinimo momentas buvo prek? tiekimas už atlyg?, pagrindin?je byloje apmokestinimo momentas, kuriuo remiasi muitin?s administracija, yra prek? importas. Taigi Teisingumo Teismo pateiktas atsakymas min?tame Sprendime *British American Tobacco ir Newman Shipping*, kad prek? vagyst? negali b?ti laikoma prek? tiekimu už atlyg?, tod?I negali b?ti apmokestinama PVM, negali b?ti taikomas šios bylos aplinkyb?ms.

44 Iš tiesų pagrindinėje byloje mokesčių apmokestinamoji vertė galėjo būti nustatyta, nes prekės importas yra PVM apmokestinimo momentas. Dėl prekės vagystės atsirado importo skola muitinei, o prievolė apskaičiuoti muitus automatiškai lėmė mokesčių apskaičiavimą.

45 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, antrojo klausimo reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antra pastraipa aiškintina taip, kad dėl prekės, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystės atsiranda apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti PVM.

### **Dėl bylinėjimosi išlaidų**

46 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą patekusio teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (antroji kolegija) nusprendžia:

1. **1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, iš dalies pakeisto 2006 m. lapkričio 20 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1791/2006, 203 straipsnio 1 dalį reikia aiškinti taip, kad prekės, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystė yra ši prekė pačiomis, kaip tai suprantama pagal šią nuostatą, dėl kurios atsiranda skola muitinei. Minėto reglamento 206 straipsnis gali būti taikomas tik tais atvejais, kai skola muitinei gali atsirasti pagal šio reglamento 202 straipsnį ir 204 straipsnio 1 dalies a punktą.**

2. **2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčių bendros sistemos 71 straipsnio 1 dalies antrą pastraipį reikia aiškinti taip, kad dėl prekės, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystės atsiranda apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti pridėtinės vertės mokestį.**

Parašai.

\* Proceso kalba: prancūzų.