

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2014 m. gegužės 15 d. (\*)

„Bendrijos muitinės kodeksas – Reglamento (EEB) Nr. 2913/92 203 straipsnio ir 204 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritis – Išorės tranzito procedūra – Skolos muitinei atsiradimas dėl prievolės nevykdymo – Pavuluotas pateikimas paskirties staigai – Šeštoji PVM direktyva – 10 straipsnio 3 dalis – Skolos muitinei ir PVM skolos atsiradimo sąsaja – Apmokestinamojo sandorio sąvoka“

Byloje C-480/12

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandai) 2012 m. spalio 12 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2012 m. spalio 25 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

**Minister van Financiën**

prieš

**X BV**

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas A. Tizzano, teisėjai A. Borg Barthet (pranešėjas), E. Levits, M. Berger ir S. Rodin,

generalinis advokatas N. Jääskinen,

posėdžio sekretorė M. Ferreira, vyriausioji administratorė,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2013 m. lapkričio 6 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- X BV, atstovaujamos A. Bal,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. S. Schillemans, C. Wissels ir B. Koopman,
- čekijos vyriausybės, atstovaujamos M. Smolek ir J. Vlášil,
- Graikijos vyriausybės, atstovaujamos M. Tassopoulou ir I. Pouli,
- Europos Komisijos, atstovaujamos B. R. Killmann ir W. Roels,

susipažinęs su 2014 m. vasario 13 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

priima šį

**Sprendimas**

1 Šis 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; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307), iš dalies pakeisto 2005 m. balandžio 13 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005 (OL L 117, p. 13; toliau – Muitinės kodeksas), 203 ir 204 straipsniai, nagrinėjami kartu su 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išdėstančio Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, įgyvendinimo nuostatas (OL L 253, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 6 t., p. 3), iš dalies pakeisto 2002 m. kovo 11 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 444/2002 (OL L 68, p. 11; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 12 t., p. 209; toliau – Įgyvendinimo reglamentas), 356 straipsniu ir 859 straipsnio 2 punkto c papunkčiu, taip pat su 1977 m. gegužės 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB dėl valstybių narių apyvartos mokesčių įstatymų derinimo – Bendra pridėtinės vertės mokesčio sistema: vienodas vertinimo pagrindas (OL L 145, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 9 sk., 1 t., p. 23), iš dalies pakeistos 2004 m. balandžio 26 d. Tarybos direktyva 2004/66/EB (OL L 168, p. 35; toliau – Šeštoji direktyva), 7 straipsnio išaiškinimu.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp *Minister van Financiën* ir X BV (toliau – X) dėl šios bendrovės reikalavimo grąžinti muitą ir apyvartos mokestį, sumokėtą dėl nagrinėjamos prekės pateikimo termino praleidimo.

## Teisinis pagrindas

### *Sąjungos teisė*

3 Muitinės kodekso 4 straipsnyje numatyta:

„Šiame Kodekse vartojamos šios sąvokos:

<...>

13) „Muitinės priežiūra“ – priemonės, kurias paprastai taiko ši institucija, siekdama užtikrinti, kad būtų laikomasi muitinės veiklos taisyklių ir, atitinkamais atvejais, kitų nuostatų, taikomų prekėms, kurios yra muitinės prižiūrimos;

14) „Muitinis tikrinimas“ – konkretūs veiksmai, kuriuos atlieka muitinė, siekdama užtikrinti, kad būtų teisingai taikomos muitinės veiklos taisyklių ir kiti teisės aktai, reglamentuojantys prekių, gabenamų tarp Bendrijos muitų teritorijos ir trečiųjų šalių, vežimo, išvežimo, tranzito, perklimo ir galutinio vartojimo tvarką bei Bendrijos prekių statuso neturinčių prekių laikymo tvarką; tokiais veiksmais gali būti laikomas prekių tikrinimas, deklaracijos duomenų tikrinimas, elektroniniai arba rašytiniai dokumentų egzistavimo ir autentiškumo tikrinimas, moniškų apskaitos registrų ir kitų registrų tikrinimas, transporto priemonių tikrinimas, bagažo ir kitų daiktų, kuriuos gabena arba su savimi nešioja asmenys, tikrinimas, tarnybiniai tyrimai ir kiti panašūs veiksmai;

<...>“

4 Pagal šio kodekso 37 straipsnį:

„1. Bendrijos muitų teritoriją vežtos prekės nuo jų vežimo momento yra muitinės prižiūrimos. Jų muitinė tikrinimą galima atlikti vadovaujantis galiojančiomis nuostatomis.

2. Jos lieka taip prižiūrimos tiek laiko, kiek, atitinkamais atvejais, reikia jų muitiniam statusui nustatyti, o ne Bendrijos prekių atveju, nepažeidžiant 82 straipsnio 1 dalies, – tol, kol pakeičiamas prekių muitinis statusas, jos vežamos į laisvąją zoną, padedamos į laisvąją sandėlį, reeksportuojamos ar sunaikinamos vadovaujantis 182 straipsniu.“

5 Šio kodekso 50 straipsnyje numatyta:

„Muitinei pateiktos prekės nuo jų pateikimo iki tol, kol joms suforminami muitinės sankcionuoti veiksmai, turi laikinai saugomą prekių statusą. Tokios prekės toliau vadinamos „laikiniai saugomomis prekėmis“.“

6 To paties kodekso 55 straipsnyje numatyta:

„Pristačius ne Bendrijos prekes, kurios buvo gabenamos taikant tranzito procedūrą, jų paskirties vietą Bendrijos muitų teritorijoje ir pateikus muitinei laikantis tranzito tvarką reglamentuojančių taisyklių, taikomi 43–53 straipsniai.“

7 Muitinės kodekso 91 straipsnyje nustatyta:

„1. Taikant išorinio tranzito procedūrą iš vienos Bendrijos muitų teritorijos vietos į kitą gali būti gabenamos:

a) ne Bendrijos prekės, kurios neapmokestinamos importo muitais bei kitais privalomaisiais mokėjimais ir kurioms netaikomos prekybos politikos priemonės;

<...>

2. 1 dalyje nurodytas gabenimas atliekamas vienu iš šių būdų:

a) taikant išorinio Bendrijos tranzito procedūrą

<...>“

8 Šio kodekso 92 straipsnyje numatyta:

„1. Išorinio tranzito procedūra baigiama ir jos vykdytojo suipareigojimai vykdomi, kai prekės, kurioms buvo suforminta procedūra, ir atitinkami dokumentai pateikiami paskirties muitinės staigai, vadovaujantis atitinkamos procedūros nuostatomis.

2. Muitinė užbaigia procedūrą, kai, palyginusi išvykimo staigos turimus duomenis su paskirties muitinės staigos turimais duomenimis, gali patvirtinti, kad procedūra buvo atlikta tinkamai.“

9 Pagal šio kodekso 96 straipsnį:

„1. Už prievolę, susijusią su išorinio Bendrijos tranzito procedūra, vykdymą atsako jos vykdytojas. Jis atsako:

a) už nesugadintų prekių pristatymą per nustatytą terminą į paskirties muitinės staigą, deramai prižiūrint, kad nebūtų pažeistos muitinės panaudotos prekių identifikavimo priemonės;

b) už nuostatų, susijusių su Bendrijos tranzito procedūra, laikymąsi.

<...>“

10 To paties kodekso 203 straipsnyje nustatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda, kai:

- neteisėtai paimant iš muitinės priežiūros importo muitais apmokestinamas prekes.
- 2. Skola muitinei atsiranda prekų paėmimo iš muitinės priežiūros momentu.
- 3. Skolininkais laikomi:
  - asmuo, paėmęs prekes iš muitinės priežiūros,
  - bet kurie asmenys, dalyvavę taip paimant prekes ir žinodami arba, yra pagrindo manyti, turintys žinoti, kad prekės paimamos iš muitinės priežiūros,
  - bet kurie asmenys, įsigiję arba laikę atitinkamas prekes ir jų įsigijimo arba gavimo metu žinodami arba, yra pagrindo manyti, turintys žinoti, kad prekės buvo paimtos iš muitinės priežiūros, ir
  - atitinkamais atvejais asmuo, turintis vykdyti prievolės, susijusias su laikinuoju prekių saugojimu arba su prekėmis formintos muitinės procedūros taikymu.“

11 Muitinės kodekso 204 straipsnyje numatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda, kai:

- a) nevykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms formintos muitinės procedūros taikymu, arba
- b) nesilaikant reikalavimų, kurių privaloma laikytis forminant prekes atitinkamą procedūrą arba taikant joms sumažintą arba nulintą importo maito normą dėl prekių galutinio vartojimo,

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

2. Skola muitinei atsiranda arba tuo momentu, kai nustojama vykdyti prievolę, kurios nevykdymas sąlygoja skolos muitinei atsiradimą, arba tuo momentu, kai prekės forminama atitinkama muitinės procedūra, jeigu po to nustatoma, kad faktiškai nebuvo laikytasi reikalavimų, kurių privaloma laikytis forminant prekes tokią procedūrą arba taikant joms sumažintą arba nulintą importo maito normą dėl prekių galutinio vartojimo.

3. Skolininku laikomas asmuo, kuris esamomis aplinkybomis turi vykdyti prievolės, susijusias su importo muitais apmokestinamų prekių laikinuoju saugojimu arba su joms formintos muitinės procedūros taikymu, arba asmuo, kuris turi laikytis reikalavimų, kurių privaloma laikytis forminant prekes atitinkamą procedūrą.“

12 Įgyvendinimo reglamento 356 straipsnyje nustatyta:

„1. Išvykimo muitinės staiga, atsižvelgdama į prekių gabenimo maršrutą, galiojančius transporto arba kitus šalių teisės aktus ir, atitinkamais atvejais, į vykdytojo pateiktą informaciją, nustato laikotarpį, per kurį prekės turi būti pateiktos paskirties muitinės staigai.

2. Išvykimo muitinės staigos nustatytas laikotarpis yra privalomas šalių, per kurių teritoriją prekės gabenamos atliekant bendrojo tranzito operaciją, kompetentingoms institucijoms, kurios negali jo keisti.

3. Jeigu prekės paskirties staigą pateikiamos pasibaigus išvykimo staigos nustatytam terminui ir jei šio termino nesilaikoma dėl aplinkybių, kurių paaiškinimas patenkina paskirties

„staig? ir kurios atsiranda ne d?l vež?jo ar vykdytojo kalt?s, pastarieji laikomi nepažeidusiais nustatyto termino.“

13 Pagal šio reglamento 859 straipsn?:

„Toliau nurodyti pažeidimai laikomi neturin?iais esmin?s ?takos tinkamam laikinojo prek? saugojimo arba atitinkamos muitin?s proced?ros taikymui, kaip apibr?žta [Muitin?s] kodekso 204 straipsnio 1 dalyje, jei:

– jie n?ra susij? su bandymu neteis?tai paimti prekes iš muitin?s prieži?ros,

– jie padaryti ne d?l akivaizdaus suinteresuotojo asmens aplaidumo,

– v?liau atliekami visi formalumai, b?tini su atitinkamomis prek?mis susijusiai situacijai sureguliuoti:

1) viršijamas nustatytas laikotarpis, per kur? prek?s tur?jo b?ti pateiktos vienam iš muitin?s sankcionuot? veiksm?, numatyt? taikant laikin?j? saugojim? arba tam tikr? muitin?s proced?r?, ?forminti, jei terminas b?t? prat?stas, jeigu prašymas d?l jo prat?simo b?t? pateiktas laiku;

2) kai prek?ms taikoma tranzitin? proced?ra, vieno iš ?sipareigojim?, prisiimam? norint naudotis tokia proced?ra, nevykdymas, kai vykdomos toliau išvardytos s?lygos:

a) proced?rai ?forminti pateiktos prek?s paskirties ?staigoje buvo pateiktos nesugadintos;

b) paskirties ?staiga gal?jo užtikrinti, kad baigus tranzito operacij? prek?ms buvo taikomi muitin?s sankcionuoti veiksmai arba jos buvo atiduotos laikinam saugojimui;

c) jei nebuvo laikomasi 356 straipsnyje nustatyto termino ir netaikoma šio straipsnio 3 dalies [3 dalis], prek?s vis tiek buvo pateiktos paskirties ?staigai per pagr?st? laikotarp?;

<...>“

14 Šio reglamento 860 straipsnyje numatyta:

„Muitin?, vadovaudamasi [Muitin?s] kodekso 204 straipsnio 1 dalimi, laiko, kad atsirado skola muitinei, nebent asmuo, kuris gal?jo b?ti skolininkas, ?rodo, kad ?vykdytos 859 straipsnyje nurodytos s?lygos.“

15 Pagal to paties reglamento 865 straipsn?:

„Atitinkam? prek? muitin?s deklaracijos pateikimas arba bet koks kit? toki? pa?i? teisin? gali? turintis veiksmas ir dokumento pateikimas kompetentingai institucijai patvirtinti laikomas prek? pa?mimu vengiant muitin?s prieži?ros, atsižvelgiant ? [Muitin?s] kodekso 203 straipsnio 1 dal?, jeigu šie veiksmai nulemia neteisingo Bendrijos prek? muitin?s statuso suteikim? šioms prek?ms.

<...>“

16 ?gyvendinimo reglamento 866 straipsnyje numatyta:

„Nepažeidžiant draudimus ar apribojimus nustatan?i? nuostat?, kurios gali b?ti taikomos atitinkamoms prek?ms tais atvejais, kai skola muitinei atsiranda vadovaujantis kodekso 202, 203, 204 arba 205 straipsniais ir kai sumokami importo muitai, šios prek?s laikomos Bendrijos prek?mis nereikalaujant pateikti išleidimo ? laisv? apyvart? deklaracijos.“

17 Šeštosios direktyvos 2 straipsnyje nustatyta:

„Pridėtinės vertės mokesčiu [(toliau – PVM)] apmokestinamas:

<...>

2. prekių importas.“

18 Šeštosios direktyvos 7 straipsnyje nustatyta:

„1. „Prekių importas“ yra:

a) prekės, neatitinkančios [EB 23 ir EB 24] straipsniuose nustatytų sąlygų, arba, kai taikoma [EAPB sutartis], – laisvai necirkuliuojančios prekės vežimas Bendrijoje;

b) prekės, kitos nei a punkte nurodytos prekės, vežimas Bendrijoje iš trečiosios teritorijos.

2. Prekių importo vieta yra ta valstybė narė, kurios teritorijoje prekės yra, kai jos vežamos Bendrijoje.

3. Nepaisant šio straipsnio 2 dalies nuostatų, jeigu šio straipsnio 1 dalies a punkte nurodytoms prekėms, kai jos vežamos Bendrijoje, yra taikoma viena iš 16 straipsnio 1 dalies B punkto a, b, c ir d papunkčiuose nurodytų procedūrų arba laikinojo vežimo visiškai atleidžiant nuo importo maito procedūra, arba išorinio tranzito procedūra, tokios prekės importo vieta yra ta valstybė narė, kurios teritorijoje minėtos procedūros daugiau negali būti taikomos.

Panašiai, jeigu 1 dalies b punkte nurodytoms Bendrijoje vežamoms prekėms yra taikoma viena iš 33a straipsnio 1 dalies b arba c punktuose nurodytų procedūrų, vežimo vieta yra valstybė narė, kurios teritorijoje ši procedūra baigiama taikyti.“

19 Šeštosios direktyvos 10 straipsnio 3 dalyje nustatyta:

„Apmokestinimo momentas vyksta ir mokeskis tampa apskaičiuotinas, kai prekės vežamos. Jeigu vežtoms bendrijoje prekėms taikoma viena iš 7 straipsnio 3 dalyje nurodytų procedūrų, apmokestinimo momentas vyksta ir mokeskis tampa apskaičiuotinas tik tada, kai prekės ši procedūra daugiau negali būti taikoma.

<...>“

20 Šeštosios direktyvos 16 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„1. Nepažeisdamos kitos Bendrijos nuostatų, valstybės narės gali, pasikonsultavusios, kaip numatyta 29 straipsnyje, imtis specialių priemonių, skirtų atleisti nuo [PVM] visus ar kai kuriuos iš toliau nurodytų sandorių, su sąlyga, kad jie nėra skirti galutiniam naudojimui ir (arba) suvartojimui ir kad [PVM] suma, apskaičiuojama išleidžiant prekes laisvą apyvartą šalies viduje, atitinka pridėtinės vertės mokesčio sumą, kuri būtų apskaičiuota, jei kiekvienas iš tų sandorių būtų apmokestinamas importo atveju arba šalies teritorijoje:

A. prekės, kurioms numatoma forminti sandėliavimo, išskyrus muitinį sandėliavimą, procedūras, importas;

B. tiekimas prekės:

- a) kurias numatoma pateikti muitinei ir, jei reikia, padėti laikinai saugoti;
  - b) kurias numatoma vežti laisvą zoną arba laisvą sandėlį;
  - c) kurioms numatoma forminti muitinio sandėliavimo arba laikino vežimo perdirtbi procedūras;
- <...>

#### Nyderlandų teisė

21 1968 m. birželio 28 d. įstatymo dėl galiojančio apyvartos mokesčio pakeitimo apyvartos mokesčiu pagal pridėtinės vertės mokesčio sistemą (*Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde*) 1 straipsnyje nustatyta:

„Apyvartos mokesčiu vadinamas mokestis taikomas:

<...>

- d) prekės importui.“

22 Šio įstatymo 18 straipsnyje numatyta:

„1. „Prekės importas“ yra:

- a) prekės, neatitinkančios [EB] 23 ir [EB] 24 straipsniuose nustatytų sąlygų, vežimas į Nyderlandus;
- b) prekės, kitų nei a punkte nurodytos prekės, vežimas į Nyderlandus iš trečiosios teritorijos;
- c) muitinės procedūros Nyderlanduose užbaigimas arba šios procedūros nebetaikymas prekėms Nyderlanduose;

<...>

2. Šio straipsnio taikymo tikslais „muitinės procedūra“ yra:

- a) laikinas saugojimas, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 50 straipsnį <...>;

<...>

- c) muitinės procedūros, kaip jos suprantamos pagal Muitinės kodekso 4 straipsnio 16 punkto b, c, d, e papunkčius, ir visai neapmokestinant importo muitais atveju – pagal f papunktį <...>.

3. Importu nelaikomas prekės pagal 1 dalies a ir b punktus, kurioms taikoma muitinės procedūra arba kurioms po vežimo forminta muitinės procedūra, vežimas į Nyderlandus. Tolygiu importui nelaikomas ir muitinės procedūros Nyderlanduose užbaigimas, jei po šios procedūros taikoma kita muitinės procedūra.“

#### Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

23 2005 m. spalio 26 d. X elektroniniu būdu pateikė deklaraciją, kuria dyzeliniam varikliui forminama išorinio Bendrijos tranzito procedūra. 2005 m. spalio 28 d. buvo nurodyta kaip galutinė data, iki kurios variklis turėjo būti pateiktas paskirties muitinės staigai.

24 Minutas variklis šiai muitinės staigai buvo pateiktas tik 2005 m. lapkričio 14 d., t. y. praėjus 17 dienų nuo nustatyto termino pabaigos, ir jis buvo deklaruotas pagal laikinojo vežimo perdirtbi muitinės procedūrą, taikant muitų grąžinimo sistemą. Atitinkama muitinės staiga, priėjusi šią deklaraciją, konstatavo, kad ankstesnė muitinės procedūra, t. y. išorinio Bendrijos tranzito procedūra, buvo forminta netinkamai, ir pripažino ją negaliojančia.

25 Pranešė X apie šią situaciją, kompetentingas mokesčių inspektorius (toliau – inspektorius) suteikė šiai bendrovei galimybę pateikti rodymą, kad minėta muitinės procedūra vis dėlto buvo forminta tinkamai, tačiau tokių rodymų X negalėjo pateikti. Taigi inspektorius padarė išvadą, kad pagrindinėje byloje aptariamas variklis buvo paimtas iš muitinės priežiūros, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalį. Tuo remdamasis inspektorius nurodė X sumokėti muitų ir apyvartos mokestus.

26 X pareiškė ieškinį *Rechtbank te Haarlem* (Harlemo apylinkės teismas), kuris pripažino ieškinį pagrįstu ir nurodė inspektoriumi grąžinti sumokėtą muitų ir apyvartos mokestus. Inspektorius dėl šio sprendimo pateikė apeliacinį skundą *Gerechthof te Amsterdam* (Amsterdamo apygardos teismas), kuris paliko galioti *Rechtbank te Haarlem* sprendimą.

27 *Minister van Financiën* (Finansų ministerija) pateikė kasacinį skundą *Hoge Raad der Nederlanden*.

28 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas teiraujasi dėl teisinio pasekmės, kurios sietinos su termino, nustatyto pagal gyvendinimo reglamento 356 straipsnio 1 dalį, praleidimu. Šio teismo teigimu, visų pirma kyla klausimas, ar šio termino nepaisymas automatiškai turi būti laikomas prekių iš muitinės priežiūros paėjimu, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 dalį, todėl reikia mokėti muitus, arba ar tai susiję su sipareigojimu, kylančiu iš atitinkamos muitinės procedūros taikymo, nesilaikymo, dėl ko reikėtų atsisakyti rinkti šiuos muitus, jeigu nustatomas pažeidimas, neturintis esminės įtakos tinkamam šios muitinės tranzito procedūros taikymui, kaip numatyta Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalies paskutiniame sakinyje kartu su gyvendinimo reglamento 859 straipsniu. Be to, minėtas teismas pažymėjo, kad, jei bus nuspręsta, kad skola muitinei atsirado tik pagal Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalį, kyla klausimas, ar reikia mokėti ne tik muitus, bet ir apyvartos mokestus.

29 Šiomis aplinkybomis *Hoge Raad der Nederlanden* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

„1. a) Ar Muitinės kodekso 203 ir 204 straipsnius, nagrinėjamus kartu su gyvendinimo reglamento 859 straipsniu, [pirmiausia šio straipsnio 2 punkto c papunkčiu,] reikia aiškinti taip, kad (vien) tranzito termino, nustatyto pagal gyvendinimo reglamento 356 straipsnio 1 dalį, praleidimas lemia ne skolą muitinei, atsirandančią dėl prekių paėjimo iš muitinės priežiūros, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 203 straipsnį, o skolą muitinei, atsirandančią pagal Muitinės kodekso 204 straipsnį?



b) Ar tam, kad b?t? teigiamai atsakyta ? pirmojo klausimo a punkt?, b?tina, kad suinteresuotieji asmenys pateikt? muitin?s ?staigoms informacij? apie termino praleidimo priežastis arba bent paaiškint? šioms ?staigoms, kur buvo prek?s per laikotarp? nuo termino, nustatyto pagal ?gyvendinimo reglamento 356 straipsn?, pabaigos iki to momento, kai jos faktiškai buvo pateiktos paskirties muitin?s ?staigai?

2) Ar Šešt?j? direktyv?, pirmiausia jos 7 straipsn?, reikia aiškinti taip, kad PVM tampa mok?tinas, jei skola muitinei atsiranda tik pagal Muitin?s kodekso 204 straipsn??"

## **D?I prejudicini? klausim?**

### *D?I pirmojo klausimo*

30 Pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti, ar d?I prek? pateikimo paskirties ?staigai pasibaigus nustatytam terminui skola muitinei turi atsirasti pagal Muitin?s kodekso 203 straipsn? ar pagal šio kodekso 204 straipsn?. Jis taip pat nori sužinoti, ar tam, kad skola muitinei gal?t? atsirasti pagal min?t? 204 straipsn?, suinteresuotieji asmenys turi pateikti informacij? apie tranzito termino, nustatyto pagal ?gyvendinimo reglamento 356 straipsnio 1 dal?, praleidimo priežastis arba apie prek? buvimo viet? susijusiu laikotarpiu.

31 Siekiant atsakyti ? taip performuluot? pirm?j? klausim?, pirmiausia reikia pažym?ti, kad Muitin?s kodekso 203 ir 204 straipsniai turi skirtingas taikymo sritis. Iš ties?, pirmoji nuostata susijusi su veiksmis, d?I kuri? prek?s paimamos iš muitin?s prieži?ros, o antroji nuostata – su prievoli? pažeidimais, neturin?iais reikšm?s muitin?s prieži?ros taikymui (Sprendimo *Hamann International*, C?337/01, EU:C:2004:90, 28 punktas).

32 Iš Muitin?s kodekso 204 straipsnio formuluot?s matyti, kad ši nuostata taikoma tik tais atvejais, kurie nepatenka ? šio kodekso 203 straipsnio taikymo srit? (Sprendimo *Hamann International*, EU:C:2004:90, 29 punktas).

33 Siekiant nustatyti, pagal kur? iš ši? dviej? straipsni? atsirado importo skola muitinei, pirmiausia reikia išsiaiškinti, ar aptariamos faktin?s aplinkyb?s reiškia prek? pa?mim? iš muitin?s prieži?ros, kaip tai suprantama pagal Muitin?s kodekso 203 straipsnio 1 dal?. Tik jeigu atsakymas ? š? klausim? yra neigiamas, gali b?ti taikomos Muitin?s kodekso 204 straipsnio nuostatos (Sprendimo *Hamann International*, EU:C:2004:90, 30 punktas).

34 Kiek tai susij? konkre?iai su pa?mimo iš muitin?s prieži?ros s?voka, kuri nurodyta Muitin?s kodekso 203 straipsnio 1 dalyje, reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo praktik? ši? s?vok? reikia suprasti kaip apiman?i? bet kok? veiksm? ar neveikim?, kuris sutrukdo, nors tik trumpam, kompetentingai muitin?s ?staigai priėti prie prek?s, esan?ios muitin?s prieži?roje, ir atlikti tikrinimus, numatytus pagal Muitin?s kodekso 37 straipsnio 1 dal? (Sprendimo *D. Wandel*, C?66/99, EU:C:2001:69, 47 punktas; Sprendimo *Liberexim*, C?371/99, EU:C:2002:433, 55 punktas ir Sprendimo *Hamann International*, EU:C:2004:90, 31 punktas).

35 Atsižvelgiant į šį aiškinimą, konstatuotina, kad, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 42 ir 43 punktuose, nors pagrindinėje byloje nagrinėjamos prekės buvimo vieta buvo nežinoma ilgiau kaip dvi savaites ir galima teigti, jog prieš jos tik „trumpam“ negalima priėti, reikia nurodyti, kad pagal Teisingumo Teismo praktiką Muitinės kodekso 203 straipsnio taikymas pateisinamas prekės dingimo atveju, kai kyla prekės pateikimo į Europos Sąjungos rinką rizika (šiuo klausimu žr. sprendimą *Liberexim*, EU:C:2002:433, 56 punktą ir *Honeywell Aerospace*, C-300/03, EU:C:2005:43, 20 punktą).

36 Iš tiesų, ne Bendrijos kilmės prekės buvimas Sąjungos muitų teritorijoje kelia riziką, kad, neatlikus muitinės formalumų, šios prekės pateks į valstybių narių rinkas, t. y. riziką, kurios išvengti siekiama Muitinės kodekso 203 straipsniu (pagal analogiją žr. Sprendimo *DSV Road*, C-234/09, EU:C:2010:435, 31 punktą).

37 Tačiau, kaip matyti iš sprendimo dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą, pagrindinėje byloje nagrinėjama prekė buvo pateikta paskirties vietai 17 dienų vėliau. Todėl akivaizdu, kad prekė nebuvo patekusi į rinką, neatlikus muitinės formalumų. Taigi atsižvelgiant į tai, ką dar turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atrodo neįmanoma, kad Muitinės kodekso 203 straipsnis būtų taikomas pagrindinėje byloje nagrinėjamos faktinės aplinkyboms.

38 Todėl šiomis aplinkybomis reikia patikrinti, ar pagrindinėje byloje nustatyti faktinės aplinkyboms galėtų būti taikoma Muitinės kodekso 204 straipsnio 1 dalis.

39 Pagal šią nuostatą importo skola muitinei atsiranda nevykdžius bent vienos iš prievolių, susijusių su importo muitais apmokestinamoms prekėms formintos muitinės procedūros taikymu, nebent nustatyta, kad minėtas pažeidimas neturi esminės įtakos tinkamam atitinkamos muitinės procedūros taikymui. Kiekvienas atvejis, kuriam netaikoma ši išimtis, patenka į Muitinės kodekso 204 straipsnio taikymo sritį (žr. Sprendimo *Döhler Neuenkirchen*, C-262/10, EU:C:2012:559, 35 punktą).

40 Reikia priminti, kad įgyvendinimo reglamento 859 straipsnyje kartu su šio reglamento 860 straipsniu teisėtai nustatyta sistema, kurioje išsamiai išvardyta dešimt pažeidimų, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 204 dalies 1 dalies a punktą, kurie „neturi esminės įtakos tinkamam laikinojo prekės saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui“.

41 Taip pat reikia pažymėti, kad įgyvendinimo reglamento 859 straipsnio 2 punkto c papunktyje aiškiai numatyta, kad, kai pagal šio reglamento 356 straipsnį nustatyto termino nebuvo laikomasi ir pavėluoto prekės pateikimo negalima pateisinti pagal minėto straipsnio 3 dalį, prekės pateikimo termino praleidimas laikomas neturintiu esminės įtakos tinkamam laikinojo prekės saugojimo arba atitinkamos muitinės procedūros taikymui, jeigu prekės vis tiek buvo pateiktos paskirties vietai per pagrįstą laikotarpį. Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas privalo įvertinti rodymus, kurie pateikti atsižvelgiant į įgyvendinimo reglamento 356 straipsnio 3 dalies ir 859 straipsnio 2 punkto c papunkčio taikymo sritį.

42 Be to, kaip pažymėjo generalinis advokatas savo išvados 46 punkte, kadangi termino praleidimas aiškiai numatytas įgyvendinimo reglamento 859 straipsnyje, kuris taikomas tik Muitinės kodekso 204 straipsnyje nurodytiems atvejams, ši nuostata neturėtų prasmės, jei pateikimo termino praleidimą reikėtų priskirti priešingai iš muitinės priežiūros sferos, vartojamos šio kodekso 203 straipsnyje.

43 Kalbant apie klausimą, ar skola muitinei gali atsirasti pagal šio 204 straipsnį, suinteresuotieji asmenys privalo muitinės vietai pateikti informaciją apie tranzito termino, nustatyto pagal

gyvendinimo reglamento 356 straipsnio 1 dalį, praleidimo priežastis arba apie prekių buvimo vietą susijusiu laikotarpiu, konstatuotina, kad gyvendinimo reglamento 356 straipsnio 3 dalyje nustatyta, kad, jeigu prekės paskirties staigą pateikiamos pasibaigus išvykimo staigos nustatytam terminui ir jei šio termino nesilaikoma dėl aplinkybių, kurių paaiškinimas patenkina paskirties staigą ir kurios atsiranda ne dėl vežėjo ar vykdytojo kaltės, pastarieji laikomi nepažeidusiais nustatyto termino.

44 Taigi informacija, kuri suinteresuotieji asmenys turi pateikti apie šio termino praleidimo priežastis arba apie nagrinjamą prekių buvimo vietą susijusiu laikotarpiu, siekiama išvengti, kad neatsirastų skola muitinei pagal Muitinės kodekso 204 straipsnį, tačiau ji jokiu būdu nėra skirta šiam straipsniui gyvendinti.

45 Atsižvelgiant tai, kas išdėstyta, pirmąjį klausimą reikia atsakyti, kad Muitinės kodekso 203 ir 204 straipsniai, nagrinjami kartu su gyvendinimo reglamento 859 straipsnio 2 punkto c papunkčiu, turi būti aiškinami taip, kad vien prekių pateikimo termino, nustatyto pagal gyvendinimo reglamento 356 straipsnio 1 dalį, praleidimas lemia ne skolą muitinei, atsirandančią dėl susijusių prekių paėmimo iš muitinės priežiūros, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 203 straipsnį, o skolą muitinei, atsirandančią pagal Muitinės kodekso 204 straipsnį, ir tam, kad atsirastų skola muitinei pagal šį 204 straipsnį, nėra būtina, kad suinteresuotieji asmenys pateiktų muitinės staigoms informaciją apie termino, nustatyto pagal gyvendinimo reglamento 356 straipsnį, praleidimo priežastis arba paaiškintų, kur buvo susijusios prekės per laikotarpį nuo termino pabaigos iki to momento, kai jos faktiškai buvo pateiktos paskirties staigai.

#### *Dėl antrojo klausimo*

46 Antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori išsiaiškinti, ar Šeštosios direktyvos 7 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad PVM yra mokėtinas, jei skola muitinei atsiranda tik pagal Muitinės kodekso 204 straipsnį.

47 Pirmiausia primintina, kad pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnį PVM apmokestinamas prekių importas bei prekių tiekimas ir paslaugų teikimas, kai šalies teritorijoje už atlygą prekes tiekia ar paslaugas teikia apmokestinamasis asmuo, veikdamas kaip toks.

48 Pirmiausia reikia patikrinti, ar tokios prekės, kaip antai nagrinjamos pagrindinėje byloje, buvo importuotos, kaip tai suprantama pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 2 punktą (Sprendimo *Profitube*, C-165/11, EU:C:2012:692, 41 punktą).

49 Pagal Šeštosios direktyvos 7 straipsnio 1 dalies a punktą „prekių importas“ yra prekių, neatitinkančių EB 23 ir 24 straipsniuose nustatytų sąlygų, vežimas Bendrijoje.

50 Be to, Šeštosios direktyvos 7 straipsnio 3 dalyje patikslinama, kad jeigu tokioms prekėms, kai jos vežamos Bendrijoje, yra taikoma viena iš minėtos direktyvos 16 straipsnio 1 dalies B punkto a, b, c ir d papunkčiuose nurodytų procedūrų arba išorinio tranzito procedūra, tokios prekių importo vieta yra ta valstybė narė, kurios teritorijoje minėtos procedūros užbaigiamos.

51 Be to, kaip matyti iš gyvendinimo reglamento 866 straipsnio, kai skola muitinei atsiranda vadovaujantis Muitinės kodekso 203 arba 204 straipsniais ir kai sumokami importo muitai, šios prekės laikomos Bendrijos prekėmis nereikalaujant pateikti išleidimo laisvą apyvartą deklaracijos.

52 Todėl šiuo atveju prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, atsižvelgdamas šio sprendimo 45 punkte pateiktus svarstymus, turi patikrinti, ar pagrindinėje byloje nagrinjamai prekei vis dar taikoma Bendrijos išorinio tranzito procedūra, lemianti tam tikrais atvejais skolos

muitinei atsiradim? pagal Muitin?s kodekso 203 ar 204 punktus, ar jau nebe.

53 Jei prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas padaryt? išvad?, kad, kiek tai susij? su šia preke, skola muitinei pagal min?tas nuostatas neatsirado, tur?t? b?ti laikoma, kad šiai prekei nuo jos ?vežimo ? S?jung? momento buvo taikytos proced?ros pagal Šeštosios direktyvos 7 straipsnio 3 dal? ir 16 straipsnio 1 dalies B punkto a papunkt?. Tod?l šiuo atveju PVM neb?t? mok?tinas.

54 Ta?iau, jei d?l atsiradusios skolos muitinei aptariamai prekei jos reeksporto dien? šios proced?ros jau nebuvo taikomos, k? privalo patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas, ši prek? tur?t? b?ti laikoma „importo“, kaip jis suprantamas pagal Šeštosios direktyvos 2 straipsnio 2 punkt?, dalyku.

55 Atsižvelgiant ? visa tai, kas išd?styta, ? antr?j? klausim? reikia atsakyti, jog Šeštosios direktyvos 7 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa turi b?ti aiškinama taip, kad PVM yra mok?tinas, jei susijusioms prek?ms nebetaikomos šiame straipsnyje nurodytos muitin?s proced?ros, net jei skola muitinei atsirado tik pagal Muitin?s kodekso 204 straipsn?.

### **D?l bylin?jimosi išlaid?**

56 Kadangi šis procesas pagrindin?s bylos šalims yra vienas iš etap? prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateikusio teismo nagrin?jamoje byloje, bylin?jimosi išlaid? klausim? turi spr?sti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastab? pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyr? min?tos šalys, n?ra atlygintinos.

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

1. **1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatan?io Bendrijos muitin?s kodeks?, iš dalies pakeisto 2005 m. balandžio 13 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (EB) Nr. 648/2005, 203 ir 204 straipsniai, nagrin?jami kartu su 1993 m. liepos 2 d. Komisijos reglamento (EEB) Nr. 2454/93, išd?stan?io Reglamento Nr. 2913/92 ?gyvendinimo nuostatas, iš dalies pakeisto 2002 m. kovo 11 d. Komisijos reglamentu (EB) Nr. 444/2002, 859 straipsnio 2 punkto c papunk?iu, turi b?ti aiškinami taip, kad vien prek? pateikimo termino, nustatyto pagal Reglamento Nr. 2454/93, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 444/2002, 356 straipsnio 1 dal?, praleidimas lemia ne skol? muitinei, atsirandan?i? d?l susijusi? prek? pa?mimo iš muitin?s prieži?ros, kaip tai suprantama pagal Reglamento Nr. 2913/92, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 648/2005, 203 straipsn?, o skol? muitinei, atsirandan?i? pagal š? 204 straipsn?, ir tam, kad atsirast? skola muitinei pagal š? 204 straipsn?, n?ra b?tina, kad suinteresuotieji asmenys pateikt? muitin?s ?staigoms informacij? apie termino, nustatyto pagal Reglamento Nr. 2454/93, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 444/2002, 356 straipsn?, praleidimo priežastis arba paaiškint?, kur buvo prek?s per laikotarp? nuo termino pabaigos iki to momento, kai jos faktiškai buvo pateiktos paskirties muitin?s ?staigai.**

2. **1977 m. geguž?s 17 d. Šeštosios Tarybos direktyvos 77/388/EEB d?l valstybi? nari? apyvartos mokes?i? ?statym? derinimo – Bendra prid?tin?s vert?s mokes?io sistema: vienodas vertinimo pagrindas, iš dalies pakeistos 2004 m. balandžio 26 d. Tarybos direktyva 2004/66/EB, 7 straipsnio 3 dalies pirma pastraipa turi b?ti aiškinama taip, kad PVM yra mok?tinas, jei susijusioms prek?ms nebetaikomos šiame straipsnyje nurodytos muitin?s proced?ros, net jei skola muitinei atsirado tik pagal Reglamento Nr. 2913/92, iš dalies pakeisto Reglamentu Nr. 648/2005, 204 straipsn?.**

Parašai.

\* Proceso kalba: oland?.