

Downloaded via the EU tax law app / web

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2021. gada 3. martā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Muitas savienība – Savienības Muitas kodekss – Regula (ES) Nr. 952/2013 – 87. panta 4. punkts – Muitas parāda rašanās vieta – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 2. panta 1. punkts – 70. un 71. pants – Importam piemērojamā PVN iekasējamās gadījums un iekasējamā – Nodokļu parāda rašanās vieta – Savienības muitas tiesību aktos paredzētā pienākuma neizpildes konstatējums – Prece, kas ir fiziski ieviesta Savienības muitas teritorijā kādā dalībvalstī, bet nokļūst Savienības ekonomiskajā apritē dalībvalstī, kurā šis konstatējums ir veikts

Lietā C-7/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) iesniedza ar 2019. gada 11. decembra līgumu un kas Tiesā reģistrēta 2020. gada 9. janvārī, tiesvedībā

VS

pret

Hauptzollamt Münster,

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*], Tiesas priekšsēdētāja vietniece R. Silva de Lapuerta [*R. Silva de Lapuerta*] (referente) un tiesnesis N. Jāskinens [*N. Jääskinen*],

ģenerālvokāts: M. Bobeks [*M. Bobek*],

sekretārs: A. Kalots Eskobars [*A. Calot Escobar*],

ģemot vērā rakstveida procesū,

ģemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– *Hauptzollamt Münster* vērā – *K. Thode*, pārstāvis,

– Eiropas Komisijas vērā – *F. Clotuche-Duvieusart* un *J. Jokubauskaitis*, kā arī *R. Pethke*, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāta uzklaušāšanas pieģemto līgumu izskatģt lietu bez ģenerālvokāta secinģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “PVN direktīva”) 71. panta 1. punkta otro daļu.

2 Šis līgums ir iesniegts tiesvedībā starp VS un *Hauptzollamt Münster* (Minsteres Galvenā muitas pārvalde, Vācija) saistībā ar muitas nodokļu un importam piemērojamā pievienotās vērtības nodokļa (PVN) par vieglo transportlīdzekli, kas reģistrēts Turcijā un ko VS ievēdis Eiropas Savienības teritorijā, samaksu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

3 Atbilstoši PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktam preču importam uzliek PVN. Kā paredzēts šīs direktīvas 30. panta pirmajā daļā, preču imports ir tūdu preču ievēšana Savienībā, kas neatrodas brīvā apgrozībā.

4 Saskaņā ar minētās direktīvas 60. pantu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā preces atrodas, kad tās tiek ievēstas Savienībā.

5 Atbilstoši šīs pašas direktīvas 62. pantam:

“Šī panta nozīmē:

1) “nodokļa iekasgājumbas gadījums” ir notikums, iestājoties kuram ir izpildīti juridiskie nosacījumi, lai nodoklis kļūtu iekasgajams;

[..].”

6 Saskaņā ar PVN direktīvas 70. pantu ir noteikts, ka PVN iekasgājumbas gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasgajams tad, kad preces faktiski tiek importētas.

7 Šīs direktīvas 71. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Ja, ievēdot tās [Savienībā], precēm piemēro vai nu kādu no 156., 276. un 277. pantā minētajiem režīmiem vai apstākļiem, vai arī pagaidu importa režīmu ar pilnīgu atbrīvošanu no importa nodevas vai tās tranzīta pasākumu, tad nodokļa iekasgājumbas gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasgajams vienīgi tad, kad uz precēm vairs neattiecas šie pasākumi vai apstākļi.

Tomēr, ja importētājam precēm uzliek muitas nodevu, lauksaimniecības nodokļus vai līdzvērtīgas nozīmes maksas, kas paredzētas kopējā politikā, tad nodokļa iekasgājumbas gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasgajams tad, kad faktiski iestājas šo nodevu iekasgājumbas gadījums un šīs nodevas kļūst iekasgajamas.”

Muitas kodekss

8 Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (OV 2013, L 269, 1. lpp.; turpmāk tekstā – “Muitas kodekss”), 79. pantā “Muitas parāds, kas radies pienākumu neizpildes dēļ” ir noteikts:

“1. Attiecībā uz precēm, kam uzliekams ievadmuitas nodoklis, ievadmuitas parāds rodas jebkurā no šādiem gadījumiem:

a) nav izpildīts kāds no pienākumiem, kas ir noteikts tiesību aktos muitas jomā attiecībā uz rūpussavienības preču ievēšanu Savienības muitas teritorijā, to izņemšanu no muitas uzraudzības vai šādu preču pārvietošanu, apstrādi, uzglabāšanu, pagaidu uzglabāšanu, pagaidu ievēšanu vai atsavināšanu minētajā teritorijā;

[..].

3. Panta 1. punkta a) un b) apakšpunktā minētajos gadījumos parādnieks ir:

a) ikviena persona, kam bija jāpilda attiecīgā pienākumi;

[..].”

9. Muitas kodeksa 87. panta “Muitas parāda rašanās vieta” 4. punkts ir paredzēts:

“Ja muitas dienests konstatē, ka saskaņā ar 79. vai 82. pantu ir radies muitas parāds citā dalībvalstī un šim parādam atbilstīgā ievadmuitas vai izvedmuitas nodokļa summa ir mazāka par EUR 10 000, tad uzskata, ka muitas parāds ir radies dalībvalstī, kurā ir veikts attiecīgais konstatējums.”

10. Muitas kodeksa 135. panta “Nogādāšana piemērotā vietā” 1. punkts ir noteikts:

“Persona, kas ievē precis Savienības muitas teritorijā, tās nekavējoties nogādā pa muitas dienestu noteiktu maršrutu un saskaņā ar šo dienestu norādījumiem, ja tādēļ ir doti, uz muitas dienestu norādītu muitas iestādi vai jebkuru citu šo dienestu norādītu vai apstiprinātu vietu, vai uz brīvzonu.”

11. Muitas kodeksa 139. panta “Preču uzraudzība muitas teritorijā” 1. punkts ir noteikts, ka Savienības muitas teritorijā ievestas preces tūlīt pēc to nogādāšanas norādītajā muitas iestādē vai jebkurā citā muitas dienestu norādītā vai apstiprinātā vietā, vai brīvajā zonā muitas teritorijā jāuzrādā tostarp persona, kas ir ievēdusi preces Savienības muitas teritorijā.

Vācijas tiesības

12. 2005. gada 21. februāra *Umsatzsteuergesetz* (Likums par apgrozījuma nodokli; *BGBI.* 2005 I, 386. lpp.) redakcijā, kas ir piemērojama pamatlīmenī, 21. panta 2. punkts ir noteikts:

“Muitas nodokļiem piemērojamās normas *mutatis mutandis* ir attiecināmas uz importam piemērojamo PVN, izņemot noteikumus par ievēšanu pārstrādei nodokļu atmaksāšanas režīmā un par izvešanu pārstrādei.”

Pamatlieta un prejudiciālais jautājums

13. VS, kura dzīvvieta ir Vācijā, savu vieglo transportlīdzekli ievē no Turcijas, kur tas bija reģistrēts, šīs dalībvalsts teritorijā, šā rīkojot Bulgāriju, Serbiju, Ungāriju un Austriju. Šis transportlīdzekļa ievēšana tika konstatēta Vācijas policijas pārbaudē, kas tika veikta 2018. gada 26. februārī. 2018. gada martā VC pārveda vieglo automašīnu atpakaļ uz Turciju un tur to pārdeva.

14. Pēc minētās pārbaudes Ministres Galvenā muitas pārvalde, uzskatot, ka VS nebija nogādājis transportlīdzekli uz importēšanas muitas iestādi un to uzraudzījis muitas teritorijā, konstatēja, ka

ieinteresētā persona ir atbildīga par ievadmuitas nodokli 1589 EUR un par importam piemērojamo PVN 3021,01 EUR.

15 VS cēla prasību *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija), iesniedzējtiesā, apgalvojot, ka višs transportlīdzekļi esot izmantojis tikai šu laiku un tikai kā transportlīdzekļi privātiem maršrutiem. Līdz ar to minētajam transportlīdzeklim nebija jāpiemēro ievadmuitas nodoklis.

16 Vispirms iesniedzējtiesa uzsver, ka VS pretēji tam, ko višs netieši ierosinājis savā prasībā, nevar izmantot pagaidu ievēšanas muias procedūru, jo ieinteresētā persona faktiski dzīvo Savienības teritorijā.

17 Šā tiesa uzskata, ka, ievēdot pamatlietā aplūkoto transportlīdzekļi Savienības teritorijā, VS ir pārķēpis noteiktas muias tiesību normas, it īpaši Muias kodeksa 135. panta 1. punktu, kas attiecas uz pienākumu nogādāt preces muias iestādē, un šā kodeksa 139. panta 1. punktu, kas attiecas uz pienākumu tās uzraudzīt. Līdz ar to esot radies ievadmuitas pārds saskaņā ar minētā kodeksa 79. panta 1. punkta a) apakšpunktu, kura pārdsneiks ir prasītājs pamatlietā saskaņā ar šā paša kodeksa 79. panta 3. punkta a) apakšpunktu.

18 Iesniedzējtiesas skatījumā nav strīda par to, ka saskaņā ar Muias kodeksa 87. panta 4. punktu muias pārds ir radies Vācijā. Pirmkārt, lai gan transportlīdzekļi fiziski ir iebrāucis Savienības teritorijā no Bulgārijas un līdz ar to tieši šajā dalībvalstī tas bija jānogādā un jāuzrādā muitai, pārda esamību ir pierādījušas Vācijas iestādes. Otrkārt, šim pārdam atbilstošā nodokļa summa ir zemāka par 10 000 EUR.

19 Šādos apstākļos vāļ būtu jānosaka, vai ir iespējams importam piemērojamam PVN pāc analoģijas piemērot Muias kodeksa 87. panta 4. punktu, kas apstipriņošas atbildes gadījumā nozīmētu, ka arī šis nodoklis ir radies Vācijā.

20 Šajā ziņā iesniedzējtiesa atgādina, ka atbilstoši PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrajai daļai, ja attiecīgajām precēm uzliek muias nodevu, nodokļa iekasējamās gadījums iestājas un nodoklis kēst iekasējams tad, kad faktiski iestājas šo nodevu iekasējamās gadījums un šā nodevas kēst iekasējamas.

21 Tādējādi šajā gadījumā, tē kā saskaņā ar Muias kodeksa 79. panta 1. punkta a) apakšpunktu un 87. panta 4. punktu muias pārds par pamatlietā aplūkoto transportlīdzekļi ir radies Vācijā, varētu secināt, ka arī PVN pārds ir radies šajā dalībvalstī, pat ja šis transportlīdzekļi fiziski ir iebrāucis Savienības teritorijā no Bulgārijas.

22 Turklāt iesniedzējtiesa uzskata, ka pārējie nosacījumi, kas nepieciešami, lai noteiktu PVN pārdu, šajā lietā esot izpildīti. Proti, pamatlietā aplūkotais transportlīdzekļi Savienības teritorijā ir izmantots vairākus mēnešus bez jebkādas muias procedūras piemērošanas. Tādējādi saskaņā ar Tiesas judikatūru muias noteikumu neievērošana āaujot prezumēt, ka transportlīdzekļi ir nokāuvis Savienības ekonomiskajā apritē un tādējādi varēja kēst par patērētāja priekšmetu.

23 Tomēr *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa) pauž šaubas par iespēju pāc analoģijas piemērot Muitas kodeksa 87. panta 4. punktu paredzētos noteikumus importam piemērojam PVN parāda rašanās gadījumā. Pirmkārt, muitas nodokļu, akcīzes nodokļa un PVN iekasēšanas kompetences esot jāanalizē atsevišķi (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C-26/18, EU:C:2019:579, 44. punkts). Otrkārt, PVN direktīvas 71. pants attiecoties tikai uz PVN rašanās brīdi, un tajā neesot nevienas atsauces uz šīs direktīvas 60. un 61. pantā noteiktajiem kritērijiem, kas ļautu noteikt importa vietu.

24 Šādos apstākļos *Finanzgericht Düsseldorf* (Diseldorfas Finanšu tiesa, Vācija) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

“Vai [PVN direktīvas] 71. panta 1. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka attiecībā uz PVN (importam piemērojam PVN) [parāda] rašanos pāc analoģijas ir jāpiemēro [Muitas kodeksa] 87. panta 4. punkta noteikums?”

Par prejudiciālo jautājumu

25 Iesniedzējtiesa, uzdodot jautājumu, būtībā jautā, vai PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrā daļa ir jāinterpretē tādējādi, ka importam piemērojamais PVN par precēm, par kurām ir jāmaksā muitas nodoklis, var rasties dalībvalstī, kurā ir konstatēta Savienības muitas tiesību aktos paredzētā pienākuma neizpilde.

26 Šajā ziņā ir jānorāda, ka saskaņā ar PVN direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktu PVN uzliek preču importam un ka saskaņā ar šīs direktīvas 30. panta pirmo daļu par preču importu uzskata tādus preču ievēšanu Savienībā, kas neatrodas brīvā apgrozībā.

27 Vairāki apstākļi ļauj konstatēt, ka pastāv saikne starp importam piemērojamu PVN un muitas nodokļiem.

28 Vispirms, lai gan saskaņā ar PVN direktīvas 60. pantu preču importa vieta ir dalībvalsts, kuras teritorijā preces atrodas, kad tās tiek ivestas Savienībā, šīs direktīvas 71. panta 1. punkta otrajā daļā ir paredzēts, ka tad, ja par importētājiem precēm ir jāmaksā muitas nodokļi, nodokļa iekasējamības gadījumā iestājas un PVN kēst iekasējams, kad iestājas šo nodokļu iekasējamības gadījums un šo nodokļu iekasējamība.

29 Turpinājums – importam piemērojamajam PVN un muitas nodokļiem ir līdzīgas galvenās pazīmes, ciktāl tie rodas saistībā ar preču importu Savienībā un vāļīku laišanu dalībvalstu ekonomiskajā apritē. Šo paralēlismu apstiprina fakts, ka PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrajā daļā dalībvalstīm ir atļauts importam piemērojam PVN iekasējamības gadījumā un tās iekasējamību saistīt ar muitas nodokļu iekasējamības gadījumu un iekasējamību (spriedums, 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C-26/18, EU:C:2019:579, 41. punkts).

30 Visbeidzot atbilstoši Tiesas judikatūrai PVN parāds var rasties līdztekus muitas parādam tad, ja prettiesiskā rīcība, kas ir izraisījusi šo parādu, ļauj pieņemt, ka attiecīgās preces ir nokļuvušas Savienības ekonomiskajā apritē un varējušas kēst par patēriņa priekšmetu, kas rada PVN iekasējamības gadījumu (spriedums, 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C-26/18, EU:C:2019:579, 44. punkts un tajā minētā judikatūra).

31 Tomēr šāds pieņēmums var tikt atspēkots, ja tiek pierādīts, ka, lai gan ir pierādīts muitas tiesiskais regulējums, kā rezultātā rodas ievēdamas parāds dalībvalstī, kurā šie pierādījumi tika

veikti, prece ir nok?uvusi Savien?bas ekonomiskaj? aprit? caur citas dal?bvalsts teritoriju, kur? t? nodota pat?ri?am. Šaj? gad?jum? PVN iekas?jam?bas gad?jums iest?jas šaj? cit? dal?bvalst? (spriedums, 2019. gada 10. j?lijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C?26/18, EU:C:2019:579, 48. punkts).

32 Šaj? zi?? ir j?uzsver, ka liet?, kur? tika pasludin?ts 2019. gada 10. j?lija spriedums *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung* (C?26/18, EU:C:2019:579), muitas tiesisk? regul?juma p?rk?pumi attiec?b? uz apl?kotaj?m prec?m bija izdar?ti V?cij?, bet tur š?s preces tika tikai p?rkrautas no vienas lidmaš?nas otr? pirms to nog?d?šanas uz Grie?iju. Proti, tieši š? dal?bvalsts ir to galam?r?is, k? ar? vieta, kur š?s preces tika pat?rtas.

33 Š?dos apst?k?os Tiesa konstat?ja, ka attiec?g?s preces ir nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? to galam?r?a dal?bvalst? un ka t?d?? importam piem?rojamais PVN par š?m prec?m ir radies šaj? dal?bvalst? (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2019. gada 10. j?lijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C?26/18, EU:C:2019:579, 53. punkts).

34 Šaj? liet? no Tiesas r?c?b? esoš?s inform?cijas izriet, ka, t?pat k? apst?k?os, kas bija pamat? 2019. gada 10. j?lija spriedumam (*Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C?26/18, EU:C:2019:579), pamatliet? apl?kotais transportl?dzeklis, protams, ir faktiski iebraucis Savien?bas teritorij? no Bulg?rijas, t?d?? tieši šaj? dal?bvalst? nav izpild?ti muitas pien?kumi.

35 Tom?r no š?s pašas inform?cijas, kas ir j?p?rbauda iesniedz?jtiesai, izriet, ka, pat ja attiec?gais transportl?dzeklis ce?? no Turcijas uz V?ciju vispirms tika ievests Savien?bas muitas teritorij? Bulg?rij? un p?c tranz?ta caur treš?s valsts, proti, Serbijas, teritoriju p?c tam atkal tika ievests min?taj? muitas teritorij? Ung?rij?, šis transportl?dzeklis faktiski tika izmantots V?cij?, kas ir VS dz?vesvietas dal?bvalsts. L?dz ar to, cik?l transportl?dzeklis ir nok?uvis Savien?bas ekonomiskaj? aprit? V?cij?, importam piem?rojamais PVN ir radies tieši šaj? dal?bvalst?.

36 ?emot v?r? visus iepriekš min?tos apsv?rumus, uz uzdoto jaut?jumu ir j?atbild, ka PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka importam piem?rojamais PVN par prec?m, par kur?m ir j?maks? muitas nodok?i, rodas dal?bvalst?, kur? ir konstat?ts, ka nav izpild?ti Savien?bas muitas ties?bu aktos paredz?tie pien?kumi, ja attiec?g?s preces, pat ja t?s ir fiziski ievestas Savien?bas muitas teritorij? cit? dal?bvalst?, ir nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? dal?bvalst?, kur? šis konstat?jums ir veikts.

Par ties?šan?s izdevumiem

37 Attiec?b? uz pamatlietas pus?m š? tiesved?ba ir stadija proces?, kuru izskata iesniedz?jtiesa, un t? lem? par ties?šan?s izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsv?rumus Tiesai, un kas nav min?to pušu izdevumi, nav atl?dzin?mi.

Ar š?du pamatojumu Tiesa (sest? pal?ta) nospriež:

Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu 71. panta 1. punkta otr? da?a ir j?interpret? t?d?j?di, ka importam piem?rojamais PVN par prec?m, par kur?m ir j?maks? muitas nodok?i, rodas dal?bvalst?, kur? ir konstat?ts, ka nav izpild?ti Savien?bas muitas ties?bu aktos paredz?tie pien?kumi, ja attiec?g?s preces, pat ja t?s ir fiziski ievestas Savien?bas muitas teritorij? cit? dal?bvalst?, ir nok?uvušas Savien?bas ekonomiskaj? aprit? dal?bvalst?, kur? šis konstat?jums ir veikts.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – v?cu.