

Pagaidu versija

TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2022. gada 12. maijā (*)

Līgums sniegt prejudiciālu nolikumu – Muitas savienība – Pievienotās vērtības nodoklis (PVN) – Direktīva 2006/112/EK – 201. pants – Personas, kurām jāmaksā nodoklis – PVN par importu – Savienības Muitas kodekss – Regula (ES) Nr. 952/2013 – 77. panta 3. punkts – Netieša pārstrāve muižā un importētāju sabiedrības solidāri atbildība – Muitas nodokļi

Lietā C-714/20

par līgumu sniegt prejudiciālu nolikumu atbilstoši LESD 267. pantam, ko *Commissione tributaria provinciale di Venezia* (Venēcijas provinces Nodokļu lietu tiesa, Itālija) iesniedza ar 2020. gada 17. novembra lēmumu un kas Tiesā reģistrēts 2020. gada 24. decembrī, tiesvedībā

U. I. Srl

pret

Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia,

TIESA (sestā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētāja I. Ziemele, tiesneši, T. fon Danvics [*T. von Danwitz*] (referenti) un P. Dž. Švērebs [*P. G. Xuereb*],

ģenerālvokāle: T. Ķāpeta [*T. Ķāpeta*],

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

ģemot vērā rakstveida procesu,

ģemot vērā atbildējumus, ko sniedza:

- U. I. Srl vērā – C. Santacroce un A. Dal Ferro, avvocati,
- Itālijas valdības vērā – G. Palmieri, pārstāve, kurai palīdz G. Albenzio, avvocato dello Stato,
- Grieķijas valdības vērā – M. Tassopoulou, kā arī K. Georgiadis un G. Avdikos, pārstāvji,
- Eiropas Komisijas vērā – L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart un F. Moro, pārstāvji,

ģemot vērā pāc ģenerālvokāles uzklauzģšanas pieģemto lēmumu izskatģti lietu bez ģenerālvokāļa secģnģjumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 L?gums sniegt prejudici?lu nol?mumu ir par to, k? interpret?t Padomes Direkt?vas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kop?jo pievienot?s v?rt?bas nodok?a sist?mu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “PVN direkt?va”) 201. pantu un Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savien?bas Muitas kodeksu (OV 2013, L 269, 1. lpp.; turpm?k tekst? – “Muitas kodekss”), 77. panta 3. punktu.

2 Šis l?gums ir iesniegts tiesved?b? starp U.I. Srl un *Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia* (Muitas un monopolu dienests – Ven?cijas apgabala muitas birojs, It?lija; turpm?k tekst? – “muitas birojs”) par to, ka U. I k? netiešs p?rst?vis muit? maks? ne tikai muitas nodokli par importa dar?jumiem, bet ar? pievienot?s v?rt?bas nodokli (PVN) par importu.

Atbilstoš?s ties?bu normas

Savien?bas ties?bas

PVN direkt?va

3 PVN direkt?vas 43. un 44. apsv?rum? ir noteikts:

“(43) Dal?bvalst?m vajadz?tu b?t iesp?jai br?vi nor?kot personu, kas ir atbild?ga par PVN nomaksu, import?jot preces.

(44) Dal?bvalst?m b?tu j?sp?j nodrošin?t to, ka par PVN nomaksu t?s personas viet?, kas ir atbild?ga par PVN nomaksu, ir solid?ri atbild?ga k?da cita persona.”

4 Š?s direkt?vas 2. panta 1. punkta d) apakšpunkt? ir paredz?ts, ka par pre?u importu ir j?maks? PVN.

5 K? paredz?ts min?t?s direkt?vas 30. panta pirmaj? da??, pre?u imports ir t?du pre?u iev?šana Eiropas Savien?b?, kas neatrodas br?v? apgroz?b? LESD 29. panta izpratn?.

6 Š?s pašas direkt?vas 70. pant? ir noteikts, ka PVN iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad preces faktiski tiek import?tas.

7 PVN direkt?vas 71. pant? ir noteikts š?di:

“1. Ja, ievēdot t?s [Savien?b?], prec?m piem?ro vai nu k?du no 156., 276. un 277. pant? min?tajiem rež?miem vai apst?k?iem, vai ar? pagaidu importa rež?mu ar piln?gu atbr?vošanu no importa nodevas vai ?r?j? tranz?ta pas?kumu, tad nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams vien?gi tad, kad uz prec?m vairs neattiecas šie pas?kumi vai apst?k?i.

Tom?r, ja import?taj?m prec?m uzliek muitas nodevu [nodokli], lauksaimniec?bas nodok?us vai l?dzv?rt?gas noz?mes maksas, kas paredz?tas kop?j? politik?, tad nodok?a iekas?jam?bas gad?jums iest?jas un nodoklis k??st iekas?jams tad, kad faktiski iest?jas šo nodevu iekas?jam?bas gad?jums un š?s nodevas k??st iekas?jamas.

2. Ja import?t?m prec?m neuzliek nevienu no 1. punkta otraj? da?? min?taj?m nodev?m, dal?bvalstis attiec?b? uz nodok?a iekas?jam?bas gad?jumu un nodok?a iekas?jam?bu piem?ro sp?k? esošos muitas nodevu noteikumus.”

8 Š?s direkt?vas 201. pants ir formul?ts š?di:

“Importējot preces, par PVN maks persona vai personas, kuras importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgu.”

Muitas kodekss

9 Muitas kodeksa 5. pantā ir noteikts:

“[Muitas] kodeksa piemēro šādas definīcijas:

[..]

6) “pārstrāves muiža” ir jebkura persona, ko cita persona savas attiecības ar muitas dienestiem ir iecēlusi veikt darbības un kārto formalitātes, kuras paredzētas tiesību aktos muitas jomā;

[..]

12) “muitas deklarācija” ir darbība, ar ko persona noteikt veidā un kārtībā paziņo par savu vēlmi precēm piemērot noteiktu muitas procedūru, vajadzības gadījumā norādot jebkurus pašus pasākumus, kas būtu jāpiemēro;

[..]

15) “deklarācija” ir persona, kas iesniedz muitas deklarāciju, pagaidu uzglabāšanas deklarāciju, ieviešanas kopsavilkuma deklarāciju, izvešanas kopsavilkuma deklarāciju, reeksporta deklarāciju vai reeksporta paziņojumu savā vārdā, vai persona, kuras vārdā tiek iesniegta šāda deklarācija vai paziņojums;

[..]

18) “muitas parāds” ir personas pienākums samaksāt tādā ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, ko piemēro konkrētām precēm saskaņā ar spēkā esošiem tiesību aktiem muitas jomā;

19) “parādnieks” ir jebkura persona, kas ir atbildīga par muitas parādu;

20) “ievedmuitas nodoklis” ir muitas nodoklis, kas jāmaksā, preces importējot;

[..].”

10 Saskaņā ar šo kodeksa 18. panta 1. punktu:

“Ikviena persona var iecelt sev pārstrāvi muižu.

Šāda pārstrāvēja var būt tieša – tad pārstrāves muiža rīkojas citas personas vārdā un tās uzdevumā – vai netieša – tad pārstrāves muiža rīkojas savā vārdā, bet citas personas uzdevumā.”

11 Minētā kodeksa III sadaļas “Muitas parāds un nodrošinājums” 1. nodaļas “Muitas parāda rašanās” 1. iedaļā “Ievedmuitas parāds” ietvertajā 77. pantā ir paredzēts:

“1. Ievedmuitas parāds rodas, ja rūpussavienības precēm, kam uzliekams ievedmuitas nodoklis, piemēro vienu no šādām muitas procedūram:

a) laišana brīvā apgrozībā, tostarp saskaņā ar noteikumiem par galapatīri;

b) pagaidu ievēšana ar daļu atbrīvojumu no ievēdmuitas nodokļiem.

2. Muitas parāds rodas muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī.

3. Deklarācijās ir parādnieks. Netiešās pārstāvības gadījumā parādnieks ir arī persona, kuras uzdevums ir aizpildīt muitas deklarācija.

Ja muitas deklarācija attiecībā uz vienu no 1. punktā minētajām procedūram ir noformēta, pamatojoties uz informāciju, kuras dā pilnībā vai daļēji netiek iekasēts ievēdmuitas nodoklis, persona, kas sniegusi deklarācijas noformēšanai vajadzīgo informāciju un kas zinājusi vai kam būtu bijis jāzina, ka šāda informācija ir nepatiesa, arī ir parādnieks.”

12. Saskaņā ar Muitas kodeksa 84. pantu:

“Ja par vienam muitas parādam atbilstošs ievēdmuitas vai izvēdmuitas nodokļa summas samaksu atbildīgais ir vairākas personas, tās ir solidāri atbildīgas par minētās summas samaksu.”

Itālijas tiesības

13. 1972. gada 26. oktobra *Decreto del Presidente della Repubblica n. 633* – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Republikas prezidenta Dekrēts Nr. 633 par pievienotās vērtības nodokļa izveidošanu un regulējumu) (1972. gada 11. novembra *GURI* Nr. 292 kārtējais pielikums, turpmāk tekstā – “Dekrēts Nr. 633/1972”) 1. pants ir noteikts:

“Pievienotās vērtības nodokli piemēro preču piegādei un pakalpojumu sniegšanai, kas veikta, stenojot valsts teritorijā uzņēmējdarbību, arodu vai profesiju, kā arī preču importam, ko veikusi jebkura persona.”

14. Saskaņā ar šo dekrētu 8. pantu:

“Par piegādēm eksportam, ko ar nodokli neapliek, tiek uzskatītas:

[..]

c) tādā preču piegādē, ieskaitot arī [transporta] aģenta starpniecību, kas nav nekā un apbēvjamās platības, un pakalpojumu sniegšana personām, kuras veikušas piegādes eksportam vai darījumus Kopienā un kuras kā tādās izmanto tiesības iegādāties precī, ieskaitot arī [transporta] aģenta starpniecību, vai importēt preces vai pakalpojumus, par to nemaksājot nodokli.

[..]”

15. Minētais dekrēts 17. panta 1. punktā ir paredzēts:

“Nodokli maksā personas, kas veic ar nodokli apliekamas preču piegādes un sniedz ar nodokli apliekamus pakalpojumus, un kurām šis nodoklis par visām darbībām, atbilstoši II sadaļā paredzētajiem noteikumiem, atskaitot 19. pantā paredzēto atskaitījumu, ir jāiemaksā Valsts kasā.”

16. Saskaņā ar šo paša dekrēta 70. panta 1. punktu:

“Nodokli par importu nosaka, aprēķina un iekasē par katru darījumu. Attiecībā uz strādīem un sankcijām piemēro muitas likumu noteikumus par robežas iekasētajiem nodokļiem.”

17. 1973. gada 23. janvārā *Decreto del Presidente della Repubblica n. 43* – *Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale* (Republikas prezidenta Dekrēts Nr. 4

par tiesību aktu muitas jomā konsolidētā teksta pieņemšanu; 1973. gada 28. marta *GURI* Nr. 80 kārtojais pielikums; turpmāk tekstā – “Dekrēts Nr. 43/1973”) 34. pantā ir noteikts:

“Muitas nodokļi” ir visi nodokļi, kas muitai ir jāiekasā saistībā ar muitas procedūru saskaņā ar likumu.

No muitas nodokļiem “uz robežas iekasēti nodokļi” ir: ievadmuitas un izvedmuitas nodokļi, nodevas un citi maksājumi par importu vai eksportu, kas paredzēti Kopienas regulās un to īstenošanas noteikumos, un attiecībā uz importētām precēm – monopolnodokļi, robežnodevas un citi nodokļi vai patērētāja piemaksas par labu valstij.”

18 Saskaņā ar šo dekrētu 38. pantu:

“Muitas nodokļi ir jāmaksā preču pašniekam saskaņā ar 56. pantu un solidāri visiem tiem, kuru uzdevumā preces tika importētas vai eksportētas.

Lai nodoklis tiktu samaksāts, valstij ir ne tikai likumā noteiktās privilēģijas, bet arī tiesības aizturēt preces, kas ir apliekamas ar nodokli.

Aizturējuma tiesības var tikt izmantotas arī, lai nokārtotu jebkuru citu valsts prasījumu, kas attiecas uz precēm, kuras ir muitas darbību priekšmets.”

19 1983. gada 29. decembra *Decreto/Legge n. 746 – Disposizioni urgenti in materia di imposta su valore aggiunto* (Dekrētlukums Nr. 746/1983 par steidzamiem noteikumiem pievienotās vērtības nodokļa jomā; 1983. gada 31. decembra *GURI* Nr. 358), kas pārstrādāts un grozīts ar 1984. gada 27. februāra Likumu Nr. 17 (1984. gada 29. februāra *GURI* Nr. 59,) redakcijā, kas bija spēkā pamatlietas faktu norises laikā (turpmāk tekstā – “Dekrētlukums Nr. 746/1983”), 1. pantā ir paredzēts:

“[Dekrēta Nr. 633/1972] 8. panta 1. punkta c) apakšpunkta un 2. punkta noteikumi ar grozījumiem ir piemērojami ar nosacījumu, ka:

a) atlīdzības summa par piegādātā eksportam, kas minētas tā pašā panta a) un b) punktā un kas reģistrētas iepriekšējā gadā, pārsniedz 10 % no apgrozījuma, kas noteikts saskaņā ar šo pašā dekrēta 20. pantu [...];

[..]

c) nodoms izmantot iespēju veikt pirkumus vai importu, nepiemērojot nodokli, izriet no deklarācijas, kas sagatavota atbilstoši ar Finanšu ministrijas dekrētu apstiprinātajam paraugam, kurā ir norādīts deklarētāja un kompetentā biroja PVN numurs, kas elektroniski nosūtīts *Agenzia delle Entrate* (nodokļu iestāde), kas izsniedz elektronisku rīkojumu. [...]”

20 Šis Dekrētlukuma 2. panta 1. punkts ir noteikts:

“Personām, kuras veic darījumus, nemaksājot nodokli, ja nav 1. panta 1. punkta c) apakšpunktā minētās deklarācijas, papildus pašam nodoklim ir jāmaksā naudas sods – divas līdz sešas reizes lielāks par nesamaksāto nodokli; ja deklarācija ir iesniegta, par nodokļa nemaksāšanu atbild tikai piegādātāji, pilnvarotāji un importētāji, kas iesnieguši deklarāciju.”

21 1990. gada 8. novembra *Decreto legislativo n. 374 – Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie*

(Likumdošanas dekrēts Nr. 374, ar ko reorganizē muitas iestādes un pārskata to izveides un kontroles procedūras, īstenojot [Padomes] 1979. gada 24. jūlija Direktīvu 79/695/EEK un [Komisijas] 1981. gada 17. decembra Direktīvu 82/57/EEK, par procedūru preču laišanai brīvā apgrozībā, kā arī [Padomes] 1981. gada 24. februāra Direktīvu 81/177/EEK un [Komisijas] 1982. gada 23. aprīļa Direktīvu 82/347/EEK par Kopienas preču eksporta procedūru; 1990. gada 14. decembra GUR/ Nr. 291 kārtojais pielikums), 3. pantā ir paredzēts :

“1. Muitas nodokļu nosaka, aprēķina un iekasē saskaņā ar [Dekrēta Nr. 43/1973] un citu likumu noteikumiem, kas piemērojami muitas jomā, ja vien attiecīgajos pašajos likumos nav paredzēts citādi.

2. Kopienas noteikumos paredzētos ievēdmuitas un izvedmuitas nodokļus, nodevas un citus maksājumus nosaka, aprēķina un iekasē saskaņā ar minēto regulu noteikumiem un tad, ja tajos ir atsauce uz dažādu dalībvalstu tiesisko regulējumu vai ja tajos katrā ziņā nav paredzēti nekādi noteikumi saskaņā ar [Dekrētu Nr. 43/1973] un citiem muitas jomā piemērojamiem likumiem.”

Pamatlieta un prejudiciālie jautājumi

22 Ar diviem paziņojumiem par nodokli, kas 2017. gada 15. maijā un 2018. gada 6. februārī tika nosūtīti U. I., Milānā (Itālija) reģistrētai sabiedrībai, muitas birojs koriģēja attiecīgi 45 un 115 importa deklarācijas un noteica atbilstošs par importu maksājuma PVN summas, proti, 173 561,22 EUR un 786 046,24 EUR, pieskaitot procentus. Tas arī uzskatāma, ka U. I. kā Romā (Itālija) reģistrētu importētāju sabiedrību A. SpA un U. C. Srl netieša pārstāve muižā, pret pirmo no kurām ir uzskaita bankrota procedūra, kopā ar šo sabiedrību ir solidāri atbildīga par šo nodokļa samaksu, it īpaši saskaņā ar Muitas kodeksa 77. un 84. pantu.

23 Veicot pārbaudes darbības, muitas birojs uzskatāma, ka šo importa deklarācijām pievienotās nodomu deklarācijas nebija ticamas, jo tās bija balstītas uz kārdainu apgalvojumu, ka šīs importētājas sabiedrības bija parastie eksportētāji. Tā kā pārdotās minētās nebija veikšanas darījums, kas varētu ietilpt pirkšanas kvotā ar atbrīvojumu no PVN, pārbaudītie importa darījumi nebija atbrīvoti no PVN saskaņā ar Dekrētlikuma Nr. 746/1983 1. panta a) punktu.

24 U. I. par šiem diviem paziņojumiem par nodokli cēla prasības iesniedzējtiesa *Commissione tributaria provinciale di Venezia* (Venēcijas provinces Nodokļu lietu tiesa, Itālija), lai konstatētu to pretiesiskumu.

25 Šajā ziņā U. I. atzina, ka tā kā netieša pārstāve muižā ir veikusi attiecīgās muitas operācijas savā vārdā minēto importētāju sabiedrību uzdevumā, pamatojoties uz pārstāvības pilnvarojumu, un ir iesniegusi attiecīgās deklarācijas muižā. Tomēr tā norādēja, ka noteikumi, uz kuru pamata tika pieņemti minētie paziņojumi par nodokli, it īpaši Muitas kodeksa 77. un 84. pants, PVN nevar tikt piemēroti. Tā piebilda, ka Itālijas tiesību sistēmā nevienā tiesību normā nav paredzēta netieša pārstāvja muižā solidāra atbildība ar importētāju sabiedrību par PVN par importu samaksu un ka šādas solidāras atbildības atzīšana būtu pretrunā PVN direktīvas 201. pantam.

26 Savukārt Muitas birojs lūdz minētās prasības noraidīt. Tas uzsvēra, ka attiecīgā PVN nodokļa iekasējamības gadījums, tāpat kā muitas parāda iekasējamības gadījums, esot imports un ka šis iekasējamības gadījums esot norādīts muitas tiesiskajā regulājumā. Būtu arī jāatsaucas uz šo tiesisko regulējumu, lai noteiktu PVN par importu parāda izcelsmi un tādējādi konstatētu, ka par šo parādu atbildīgas ir personas, kuras preces uzrāda muižā, proti, kā tas izriet no *Corte suprema di cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa, Itālija) judikatūras, importētājs un tā netiešais pārstāvis muižā atbild solidāri.

27 Iesniedzējtiesa norāda, ka saskaņā ar šo judikatūru pienākums maksāt PVN par importu

rodas brīdī, kad preces tiek uzraudzītas muitā, lai tās ievestu Savienības teritorijā, tātad ka tas ir saistīts ar muitas nodokļiem. Runa esot par to pašu nodokli kā PVN Kopienas iekšienā, kā tas tostarp izrietot no 2014. gada 17. jūlija sprieduma *Equoland* (C-272/13, EU:C:2014:2091). Lai gan PVN par importu nav ne viens no šiem nodokļiem, ne arī nodeva, kas iekasēta pie robežas šaurā nozīmē, bet gan nodoklis, uz kuru attiecas valsts tiesības, tam ir tāds pats nodokļa uzlikšanas brīdis kā muitas nodokļiem, kurš ir paredzēts Dekrēta Nr. 43/1973 34. pantā, kas nozīmē, ka tad, ja netiešs pārstāvis muitā iesniedz nodomu deklarāciju muitas iestādei, uzņemoties par to atbildību, tas ir solidāri atbildīgs par PVN samaksu.

28 Šī tiesa atsaucas uz citu valsts judikatūras virzienu, saskaņā ar kuru, tā kā valsts tiesību nav skaidras tiesību normas, kurā saskaņā ar PVN direktīvas 201. pantu būtu paredzētas personas, kas "ir norādītas" kā tādās, kurām jāmaksā PVN par importu, Savienības tiesību normas par muitas pārdienu, kas reglamentē importētāja un tā netiešā muitas pārstāvja solidāru atbildību, nevar tikt piemērotas paplašināti.

29 Minētā tiesa arī norāda, ka tad, ja šajā pantā izmantotie vārdi "minēti" vai "atzēti" tiek interpretēti šauri tādējādi, ka valsts likumdevējam ir skaidri jāidentificē personas, kurām ir jāmaksā PVN, tai šajā gadījumā esot jākonstatē, ka valsts tiesību normās kā šā nodokļa maksātājs ir norādīts vienīgi importētājs. Savukārt plašās šo jēdzīnu interpretācijas gadījumā šī pati tiesa varētu paplašināti piemērot valsts tiesību normas, kas ir pieņemtas attiecībā uz dažādiem PVN par importu maksājumiem, piemēram, muitas nodokļiem.

30 Tātad Muitas kodeksa 77. panta 3. punkta interpretācija un it īpaši jautājums par to, vai tā piemērošana ir jāattiecina tikai uz muitas nodokļiem, esot noteicoša pamatlīdzes atbilstībai.

31 Šādos apstākļos *Commissione tributaria provinciale di Venezia* (Venēcijas provinces Nodokļu lietu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādu prejudiciālu jautājumu:

"1) [Tiesai] tiek lūgts atbildēt, vai [PVN direktīvas] 201. pants, kurā paredzēts, ka "importējot preces, PVN maksā persona vai personas, kuras importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgām", ir jāinterpretē tādējādi, ka tas liek pārdēļai minētajai pieņemt valsts tiesību normu PVN par importu jomā (valsts tiesību normās paredzēts nodoklis: (lieta, kurā taisīts Tiesas 2014. gada 17. jūlija spriedums *Equoland*, C-272/13, EU:C:2014:2091)), kurā būtu tieši paredzēti subjekti, kuriem ir jāizdara attiecīgais maksājums?

2) [Tiesai] tiek lūgts atbildēt, vai [Muitas kodeksa] 77. panta 3. punkts, kurā ir regulēti ievēdmuitas pārdošana un saskaņā ar kuru "netiešās pārstāvības gadījumā parādnieks ir arī persona, kuras uzdevums ir aizpildīt muitas deklarācija", ir jāinterpretē tādējādi, ka netiešais pārstāvis ir atbildīgs ne tikai par muitas nodevu, bet arī par PVN par importu tikai tā apstākļā, ka tas ir "muitas deklarētājs" savā vārdā?"

Par prejudiciālajiem jautājumiem

Par pieņemamību

32 Itālijas valdība apgalvo, ka prejudiciālie jautājumi ir nepieņemami, jo tie ne tikai esot neskaidri, bet arī tiem neesot nozīmes pamatlīdzes izšķiršanā, jo iesniedzētāja neesot piemērojusi *Corte suprema di cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa) judikatūru, ar kuru jau esot izlēmts jautājums par personām, kas ir atbildīgas par PVN par importu. Turklāt attiecībā uz pirmo jautājumu valsts un Savienības tiesību normas, kurās nepārprotami esot identificēta darbība, par kuru jāmaksā PVN par importu, un tā parādnieki, neesot skaidri norādītas.

33 Šajā ziņā jāatgādina, ka LESD 267. pantā iedibināts sadarbības starp Tiesu un valsts

tiesām ietvaros tikai valsts tiesai, kura izskata strīdu un ir atbildīga par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā lietas patērbas, ir jāizvērtē gan prejudiciālā nolēmuma nepieciešamība, lai tā varētu pieņemt nolēmumu lietā, gan jautājumu, ko tā uzdod Tiesai, atbildībā. Līdz ar to Tiesai principā ir jāsniedz nolēmums, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju (spriedums, 2019. gada 19. decembris, *Darje*, C-592/18, EU:C:2019:1140, 24. punkts un tajā minētā judikatūra).

34 Tātad pastāv jautājumu par Savienības tiesību interpretāciju, kurus valsts tiesa uzdevusi savas atbildības ietvaros noteikt tiesiskā regulējuma un faktiskā apstākļu ietvaros, kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, atbildības pieņēmums. Atteikties lemt par valsts tiesas līgumu Tiesa var tikai tad, ja ir acīmredzams, ka Savienības tiesību interpretācijai nav nekāda sakara ar pamatlietas apstākļiem vai tās priekšmetu, ja problēmai ir hipotētisks raksturs vai arī ja Tiesai nav zināmi faktiskie un tiesību apstākļi, kas vajadzīgi, lai sniegtu lietderīgu atbildi uz tai uzdotajiem jautājumiem (spriedums, 2019. gada 19. decembris, *Darje*, C-592/18, EU:C:2019:1140, 25. punkts un tajā minētā judikatūra).

35 Šajā gadījumā iesniedzējtiesa, skaidri izklāstot iemeslus, kuru dēļ tā šaubās par šajos prejudiciālajos jautājumos minēto Savienības tiesību normu interpretāciju, precizēja, ka atbildes uz tiem ir noteicošas pamatlietas atrisināšanai, jo iespēja atzīt iespējamo U. I k? netieša pārstāvja mui? solidāro atbildību ir atkarīga no šīm atbildēm. Tas, ka šī tiesa nav piemērojusi *Corte suprema di cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa) judikatūru, nevar atņemt nozīmi jautājumiem par Savienības tiesību interpretāciju.

36 Turklāt līgumā sniegt prejudiciālu nolēmumu ir ietverts pamatlietas faktisko un tiesisko apstākļu, it īpaši piemērojamo valsts tiesību normu, un attiecīgās valsts judikatūras apraksts, kas ir pietiekams, lai Tiesa varētu lietderīgi atbildēt uz abiem uzdotajiem jautājumiem.

37 Tādējādi prejudiciālie jautājumi ir pieņemami.

Par otro jautājumu

38 Ar otro jautājumu, kas ir jāizskata vispirms, iesniedzējtiesa bētib? vaic?, vai Muitas kodeksa 77. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka saskaņā ar šo vienīgo tiesību normu netiešajam pārstāvim mui? ir jāmaksā muitas nodokļi par precēm, kuras tas deklarējis mui?, k? ar? PVN par importu attiecībā uz šīm pašām precēm.

39 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru, interpretējot Savienības tiesību normu, ir jāņem vērā ne tikai tās teksts, bet arī tās konteksts un šo normu ietverošā tiesiskā regulējuma mērķi (spriedums, 2020. gada 18. novembris, *Kaplan International colleges UK*, C-77/19, EU:C:2020:934, 39. punkts un tajā minētā judikatūra).

40 Jāatgādina, ka saskaņā ar Muitas kodeksa 18. panta 1. punktu netiešais pārstāvis mui? rēkojas savā vārdā, bet citas personas uzdevumā. Tādējādi, kad tas iesniedz “muitas deklarāciju”, kas definēta šī kodeksa 5. panta 12. punktā, viņš to dara pats savā vārdā, bet tās personas labā, kura viņam izsniegusi pārstāvības pilnvarojumu un kuru viņš pārstāv, tātad – k? pamatoti norāda iesniedzējtiesa – viņš rēkojas k? “deklarētājs” šī kodeksa 5. panta 15. punkta izpratnē.

41 Pirmkārt, saskaņā ar Muitas kodeksa 77. panta 3. punktu deklarētājs ir parādnieks un netiešās pārstāvības gadījumā parādnieks ir arī persona, kuras uzdevumā ir aizpildīta muitas deklarācija.

- 42 No šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka gan netiešais pārstāvis muiķis deklarētājs, gan importētājs, kura uzdevums višķi iesniedz šo deklarāciju, ir pārdnieki.
- 43 Otrkārt, tiesiskā regulējuma, kurā ietilpst minētā tiesību norma, konteksts un mērķi atklāj, ka tā attiecas tikai uz muitas pārdu, nevis arī uz PVN par importu.
- 44 Pirmā kārtā, Muitas kodeksa 77. pants ir ietverts šī kodeksa III sadaļas 1. nodaļas 1. iedaļā, kuru nosaukumi attiecīgi ir "Ievadmuitas pārds", "Muitas pārda rašanās" un "Muitas pārds un galvojumi". Šajā ziņā šī panta 1. un 2. punkti ir atsauce uz muitas pārdu.
- 45 Otrā kārtā, saskaņā ar minētā kodeksa 5. panta 19. punktu "pārddnieks" ir "jebkura persona, kas ir atbildīga par muitas pārdu".
- 46 Turklāt šī paša kodeksa 84. pants skaidri attiecas uz muitas pārdu, paredzot, ka gadījumā, ja vairāku personu ir jāmaksā ievadmuitas vai izvedmuitas nodokļi, kas atbilst šādam pārdam, tām tas ir jādara kopīgi un solidāri.
- 47 Attiecībā uz jautājumu "muitas pārds" Muitas kodeksa 5. panta 18) punkts tas ir definēts kā pienākums samaksāt "ievadmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, ko piemēro konkrētam precēm saskaņā ar spēkā esošiem tiesību aktiem muitas jomā".
- 48 Tādu PVN par importu neietilpst "ievadmuitas nodokļi" minētā kodeksa 5. panta 20. punkta izpratnē, kurš attiecas uz muitas nodokļiem, kas jāmaksā, preces importējot.
- 49 Kā savos rakstveida atbildos ir norādījis gan Eiropas Komisija, gan U. I, no Tiesas judikatūras izriet, ka par preču importu iekasājamais PVN nav daļa no šādiem ievadmuitas nodokļiem (šajā nozīmā attiecībā uz Padomes Regulas (EEK) Nr. 2913/92 (1992. gada 12. oktobris) par Kopienas Muitas kodeksa izveidi (OV 1992, L 302, 1. lpp.) 4. panta 10. punktu, kas atbilst Muitas kodeksa 5. panta 20. punktam, spriedumi, 2010. gada 29. jūlijs, *Pakora Pluss*, C-248/09, EU:C:2010:457, 47. punkts, kā arī 2016. gada 2. jūnijs, *Eurogate Distribution* un *DHL Hub Leipzig*, C-226/14 un C-228/14, EU:C:2016:405, 81. punkts).
- 50 Visbeidzot, Savienības tiesību aktos PVN jomā, it īpaši PVN direktīvas 201. pantā, nav atsaucies uz Muitas kodeksa normām attiecībā uz pienākumu maksāt šos nodokļi, bet ir paredzēts, ka šis pienākums ir personai vai personām, ko importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgām, kā Tiesa jau ir konstatējusi (šajā nozīmā attiecībā uz Padomes Direktīvas 77/388/EEK (1977. gada 17. maijs) par to, kā saskaņojami dalībvalstu tiesību akti par apgrozījuma nodokļiem – Kopēja pievienotās vērtības nodokļu sistēma: vienota aprēķina bāze (OV 1977, L 145, 1. lpp.), 21. panta 2. punktu, kas atbilst PVN direktīvas 201. pantam skat. spriedumu, 2010. gada 29. jūlijs, *Pakora Pluss*, C-248/09, EU:C:2010:457, 52. punkts).
- 51 No tā izriet, ka saskaņā tikai ar šī kodeksa 77. panta 3. punktu attiecībā uz PVN par importu samaksu netiešais pārstāvis muiķis nevar tikt atzīts par atbildīgu kopā ar importētāju, kurš tam ir izsniedzis pārstāvības pilnvarojumu un kuru višķi pārstāv.
- 52 Ēmot arī iepriekš minēto, uz otro jautājumu ir jāatbild, ka Muitas kodeksa 77. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka saskaņā tikai ar šo tiesību normu netiešajam pārstāvim muiķis ir jāmaksā vienīgi tie muitas nodokļi, kas jāmaksā par precēm, kuras tas ir deklarējis muiķis, un nav jāmaksā PVN par importu attiecībā uz šīm pašām precēm.

Par pirmo jautājumu

- 53 Ar pirmo jautājumu iesniedzātāja bāzē vālas noskaidrot, vai PVN direktīvas 201. pants ir

j?interpret? t?d?j?di, ka netieša p?rst?vja muit? atbild?ba par PVN par importu samaksu var tikt noteikta solid?ri ar import?t?ja atbild?bu, ja nav valsts ties?bu normu, kur?s tas b?tu skaidri nor?d?ts vai kur?s š?ds p?rst?vis atz?ts par š? nodok?a maks?t?ju.

54 Vispirms attiec?b? uz PVN par importu un muitas nodok?iem j?atg?dina, ka saska?? ar past?v?go judikat?ru tiem ir l?dz?gas galven?s iez?mes, jo tie rodas sakar? ar pre?u importu Savien?b? un v?l?ku to laišanu dal?bvalstu ekonomiskaj? aprit?. Šo l?dz?bu apstiprina fakts, ka PVN direkt?vas 71. panta 1. punkta otraj? da?? dal?bvalst?m ir at?auts PVN par importu iekas?jam?bas gad?jumu un PVN par importu iekas?jam?bu saist?t ar muitas nodok?u iekas?jam?bas gad?jumu un iekas?jam?bu (spriedumi 2019. gada 10. j?lijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C?26/18, EU:C:2019:579, 41. punkts, un 2021. gada 3. marts, *Hauptzollamt Münster* (PVN rašan?s vieta), C?7/20, EU:C:2021:161, 29. punkts, k? ar? taj? min?t? judikat?ra).

55 No PVN direkt?vas 201. panta formul?juma, saska?? ar kuru PVN par importu “maks? persona vai personas, kuras importa dal?bvalsts nor?d?jusi vai atzinusi par atbild?g?m”, izriet, ka šaj? pant? dal?bvalst?m ir atst?ta r?c?bas br?v?ba noteikt personas, kur?m j?maks? šis nodoklis, un tas ir apstiprin?ts š?s direkt?vas 43. apsv?rum?, nosakot, ka p?d?j?m min?t?m ir j?b?t iesp?jai noteikt, kuram ir j?maks? importa nodoklis.

56 T?d?j?di, lai gan no min?t? panta izriet, ka dal?bvalst?m ir j?nor?da vismaz viena persona k? š? nodok?a maks?t?ja, t?s var br?vi noteikt vair?kas, kas izriet ar? no min?t?s direkt?vas 44. apsv?ruma, saska?? ar kuru dal?bvalstis var pie?emt noteikumus, kas paredz, ka cita persona, kas nav nodok?a maks?t?js, ir solid?ri atbild?ga par nodok?a samaksu.

57 L?dz ar to, ?emot v?r? r?c?bas br?v?bu, kas dal?bvalst?m ir pieš?irta ar PVN direkt?vas 201. pantu, t?m, protams, ir at?auts š? panta ?stenošanas nol?k? paredz?t, ka muitas nodok?u par?dniekiem ir j?maks? ar? PVN par importu un it ?paši ka netiešs p?rst?vis muit? par š? nodok?a samaksu ir solid?ri atbild?gs kop? ar personu, kura vi?am izsniegusi p?rst?v?bas pilnvarojumu un kuru vi?š p?rst?v.

58 Šaj? zi?? j?atg?dina, ka saska?? ar LESD 288. panta trešo da?u direkt?va t?m dal?bvalst?m, kur?m t? adres?ta, uzliek saist?bas attiec?b? uz sasniedzamo rezult?tu, bet ?auj šo valstu iest?d?m noteikt to ?stenošanas formas un metodes.

59 Saska?? ar past?v?go judikat?ru direkt?v? ietvertie noteikumi, lai tiktu nodrošin?ta tiesisk? noteikt?ba, ir izpild?mi ar neapstr?damu saistošu sp?ku un ar pras?to specifiskumu, precizit?ti un skaidr?bu (spriedums, 2013. gada 24. oktobris, Komisija/Sp?nija, C?151/12, EU:C:2013:690, 26. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

60 Šaj? sakar? juridiskajai situ?cijai, kas izriet no valsts pas?kumiem, ar kuriem ir transpon?ta direkt?va, ir j?b?t pietiekami prec?ziem un skaidriem, lai ?autu attiec?gaj?m priv?tperson?m zin?t savu ties?bu un pien?kumu apjomu (šaj? noz?m? skat. spriedumu, 2012. gada 14. febru?ris, *Flachglas Torgau*, C?204/09, EU:C:2012:71, 60. punkts).

61 Turkl?t tiesisk?s noteikt?bas princips it ?paši pieprasa, lai ties?bu normas b?tu skaidras, prec?zas un to sekas b?tu paredzamas, ?paši tad, ja tie var rad?t negat?vas sekas person?m un uz??mumiem (spriedums, 2019. gada 30. apr?lis, It?lija/Padome (Vidusj?ras zobenzivs zvejas kvota), C?611/17, EU:C:2019:332, 111. punkts, k? ar? 2020. gada 26. marts, *Hungeod u.c.*, C?496/18 un C?497/18, EU:C:2020:240, 93. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

62 Š?dos apst?k?os dal?bvalst?m, lai ?stenotu PVN direkt?vas 201. pantu, ir j?nosaka vai j?atz?st attiec?b? uz PVN par importu atbild?g? persona vai personas ar pietiekami skaidr?m un

precizēm valsts tiesību normām, ievērojot tiesiskās noteiktības principu.

63 No tā izriet, ka eventuālajai netiešajai pirmās vārtības atbildībai par dalībvalsts paredzēto PVN par importu samaksu solidāri ar personu, kura viņam ir izsniegusi pirmās vārtības pilnvarojumu un kuru viņš pirmās vārtības, šādas valsts tiesību normas ir jābūt skaidri un nepārprotami norādītas.

64 Šajā gadījumā iesniedzējtiesai, kam vienīgajai ir kompetence interpretēt valsts tiesības, ņemot vērā visas Itālijas tiesību normas, ir jāizvērtē, vai šādas tiesību normas, it īpaši Dekrēta Nr. 43/1973 34. un 38. pants un šā sprieduma 21. punkts minētais 1990. gada 8. novembra Likumdošanas dekrēta Nr. 374 3. panta 2. punkts, kā arī Dekrēta Nr. 633/1972 1. pants un 70. panta 1. punkts, uz kuriem atsaucas Itālijas valdība, vai Komisijas citētais Dekrētlikuma Nr. 746/1983 2. panta 1. punkts, netiešais pirmās vārtības solidāri ar importētāju, kurš viņam ir izsniedzis pirmās vārtības pilnvarojumu un kuru viņš pirmās vārtības saskaņā ar Muitas kodeksa 77. panta 3. punktu un 84. punktu, skaidri un nepārprotami ir norādīts vai atzīts par PVN par importu maksātāju, turklāt par muitas nodokļa parādnieku, kā izriet no šā sprieduma 42., 46. un 52. punkta.

65 ņemot vērā visus šos apsvērumus, uz pirmo jautājumu ir jāatbild, ka PVN direktīvas 201. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka netiešajai pirmās vārtības atbildībai par PVN par importu samaksu solidāri ar importētāja atbildību nevar tikt noteikta, ja nav valsts tiesību normu, kurās tas ir skaidri norādīts vai kurās šāds pirmās vārtības ir atzīts par šā nodokļa maksātāju.

Par tiesāšanas izdevumiem

66 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šā tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanas izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēti pušu izdevumi, nav atlīdzināmi.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (sestā palāta) nospriež:

1) Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu, 77. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka saskaņā tikai ar šo tiesību normu netiešajam pirmās vārtības muižai ir jāmaksā vienīgi tie muitas nodokļi, kas jāmaksā par precēm, kuras tas ir deklarējis muižai, un nav jāmaksā pievienotās vērtības nodoklis par importu attiecībā uz šīm pašām precēm.

2) Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu 201. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka netiešajai pirmās vārtības muižai par pievienotās vērtības nodokļa par importu samaksu solidāri ar importētāja atbildību nevar tikt noteikta, ja nav valsts tiesību normu, kurās tas būtu skaidri norādīts vai kurās šāds pirmās vārtības ir atzīts par šā nodokļa maksātāju.

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – itāļu.