

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,

išnagrinęs 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,

atsižvelg?s ? sprendim?, priimt? susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrin?ti byl? be išvados,

priima š?

Sprendim?

1 Prašymas priimti prejudicin? sprendim? susij?s su 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatan?io Bendrijos muitin?s kodeks? (OL L 302, p. 1), iš dalies pakeisto 2006 m. lapkri?io 20 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1791/2006 (OL L 363, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvi? k., sk. 2, t. 4, p. 307; toliau – Muitin?s kodeksas), 206 straipsnio ir 2006 m. lapkri?io 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB d?l prid?tin?s vert?s mokes?io bendros sistemos (OL L 347, p. 1; toliau – PVM direktyva) 71 straipsnio aiškinimu.

2 Prašymas pateiktas nagrin?jant *Directeur général des douanes et droits indirects* (Muit? ir netiesiogini? mokes?i? generalinis direktorius) bei *Chef de l'agence de poursuites de la direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières* (Nacionalinio muitin?s žvalgybos ir tyrim? direktorato Tyrim? skyriaus vadovas, toliau kartu – muitin?s administracija) ir *Harry Winston SARL* (toliau – *Harry Winston*) gin?? d?l muit? ir prid?tin?s vert?s mokes?io (toliau – PVM) sumok?jimo už prekes, kurios pavogtos, kai joms buvo taikoma muitinio sand?liavimo proced?ra.

Teisinis pagrindas

S?jungos teis?

Direktyva 79/623/EEB

3 1979 m. birželio 25 d. Direktyvos 79/623/EEB d?l ?statym? ir kit? teis?s akt? nuostat? suderinimo skolos muitinei srityje (OL L 179, p. 31), panaikintos Muitin?s kodeksu, devinta konstatuojamoji dalis buvo suformuluota taip:

„<...> be skolos muitinei sumok?jimo arba jos senaties pagal galiojan?ias nuostatas, [skolos muitinei] išnykimo pagrindai turi b?ti pagr?sti išvada, kad prek? faktiškai nebus naudojama ekonominiais tikslais, pateisinan?iais importo ar eksporto muit? taikym?.“

Muitin?s kodeksas

4 Muitin?s kodekso 202 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Importo skola muitinei atsiranda:

a) neteis?tai ?vežant ? Bendrijos muit? teritorij? importo muitais apmokestinamas prekes arba

b) neteis?tai ?vežant ? kit? tos teritorijos dal? prekes, esan?ias laisvojoje zonoje arba laisvajame sand?lyje.

Taikant š? straipsn? neteis?tu ?vežimu laikomas bet koks prek? ?vežimas pažeidžiant 38–41 straipsni? ir 177 straipsnio antrosios ?traukos nuostatas.“

5 Muitin?s kodekso 203 straipsnyje numatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

– neteisėtai paimant iš muitinės priešingos importo muitais apmokestinamas prekes.

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

3. Skolininkais laikomi:

– asmuo, paėmęs prekes iš muitinės priešingos,

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

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

ir

– atitinkamais atvejais asmuo, turintis vykdyti prievolės, 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 visiškai minėtų prekių sunaikinimo arba negrąžtamo praradimo, kurių priežastis buvo faktinė prekės prigimtis, nenumatytos aplinkybės, *force majeure* arba veiksmai, 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 neišieškojimu teisiškai pripažinus skolinink? nemokiu, skola muitinei išnyksta:

<...>

c) jeigu deklaravus prekes muitin?s proced?rai, s?lygojan?iai prievol?s sumok?ti muitus 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 muitais 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 muit?, 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 muitai, 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 <...> [tiekiamų prekių], 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.), ūkio subjektas turi pateikti rodymą, patvirtinančią sunaikintą arba prarastą kiekį.

<...>

14. Muitai ir mokesčiai apskaičiuojami nuo prarastų prekių kiekio, nebent ūkio subjektas pateikia rodymą, 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 rodymais <...>.

<...>

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 apiplėšimui 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 ieškinią muitinės administracijai, siekdama panaikinti šį pranešimą.

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

panaikino pranešimą apie išieškojimą, kiek jis susijęs su PVM, o dėl muitų sustabdymo bylos nagrinėjimą, kol Teisingumo Teismas priims sprendimą dėl dviejų prejudicinių klausimų, susijusių su Muitinės kodekso 206 straipsnio aiškinimu.

16 Muitinės administracija apskundė šį sprendimą.

17 2010 m. gruodžio 7 d. sprendimu *Cour d'appel*, pirma, patvirtino *Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris* sprendimą, kuriuo panaikintas pranešimas apie išieškojimą, kiek jis susijęs su PVM, ir, antra, pakeitė sprendimą dėl skolos muitinei.

18 Kalbant apie multus, *Cour d'appel*, remdamasis 2002 m. gegužės 29 d. *Bulletin officiel des douanes* Nr. 6551, pažymėjo, kad Prancūzijos administracija prekių vagystę prilygino į sunaikinimui arba negrąžtamam praradimui, kaip tai suprantama pagal Muitinės kodekso 206 straipsnį, ir kad pagal šią doktriną kiekvienas subjektas atleidžiamas nuo mokesčių, jei rodo, kad negrąžtamas praradimas, šiuo atveju vagystė, kilo dėl *force majeure* aplinkybių.

19 Taigi *Cour d'appel* nusprendė, kad *Harry Winston*, remdamasi teisėtų lūkesčių principu, galėjo manyti, jog neturi mokėti muitų nagrinėjamo atveju, jeigu būtų rodyta, kad ši vagystė yra *force majeure* atvejis. Šiuo klausimu *Cour d'appel* pažymėjo, kad aptariamo ginkluoto apiplėšimo dėl brutalumo ir kriminologinių požymių nebuvo galima numatyti ir išvengti, todėl atitiko *force majeure* sąlygas ir dėl jo prekės negrąžtamai prarastos.

20 Kalbant apie PVM, *Cour d'appel* laikėsi nuomonės, jog 2005 m. liepos 14 d. Sprendime *British American Tobacco ir Newman Shipping* (C-435/03, Rink. I-7077) Teisingumo Teismas nusprendė, kad prekių vagystė nėra „prekių tiekimas už atlygą“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 2 straipsnį, todėl negali būti apmokestinta PVM.

21 Muitinės administracija pateikė kasacinį skundą. Ji kaltina *Cour d'appel*, pirma, kad neišsiaiškino, kaip ji siūlo, ar Teisingumo Teismas minėtame Sprendime *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* nusprendė, kad muitais apmokestinamą prekių vagystę nepanaikina su jomis susijusios pareigos, ar ne, ir, antra, kad dėl PVM nusprendė remdamasis minėtu Sprendimu *British American Tobacco ir Newman Shipping*, nors nagrinėjamo atveju apmokestinimo mokesčių momentas buvo ne „prekių tiekimas už atlygą“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies a punktą, o „importas“, nurodytas šios direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkte.

22 *Cour de cassation* pažymi, kad dėl dviejų naujų aplinkybių po minėto Sprendimo *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* negalima daryti tvirtos išvados, kad šis sprendimas vis dar yra pozityviosios teisės dalis. Pirma, 1992 m. priimtame Muitinės kodekse neperkeltas Direktyvos 79/623 devintos konstatuojamosios dalies reikalavimas, kuris nurodytas minėtame Sprendime *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* ir kuriuo skolos muitinei išnykimas siejamas su patvirtinta ar preziumuojama aplinkybe, kad po vagystės prekės nepateko į laisvą apyvartą. Antra, Teisingumo Teismas minėtame Sprendime *British American Tobacco ir Newman Shipping* nusprendė, kad prekių vagystė nėra „prekių tiekimas už atlygą“, kaip jis suprantamas pagal PVM direktyvos 2 straipsnį, todėl negali būti apmokestinama PVM.

23 Šiomis aplinkybomis *Cour de cassation* nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1. Ar [Muitinės kodekso] 206 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad prekės, kuriai taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystė, vykusi tokiomis sąlygomis, kaip nagrinėjamosios šioje byloje, yra negrąžtamas prekės 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 pareigą 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 veiksmiais, dėl kurių prekė paimta iš muitinės priežiūros, o antrasis – su pareigų ir sąlygų dėl įvairių muitinės procedūrų nevykdymu.

28 Siekiant nustatyti, pagal kurį iš šių dviejų straipsnių atsirado importo skola muitinei, pirmiausia reikia išnagrinėti, ar nagrinėjamos faktinės aplinkybės reiškia prekę 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 paįmimo iš muitinųs priežiųros sųvoka, kuri nurodyta Muitinųs kodekso 203 straipsnio 1 dalyje, reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo praktikų šių sųvokų reikia suprasti kaip apimanųių bet kokų veiksmų ar neveikimų, kuris sutrukdo, nors tik trumpam, kompetentingai muitinųs institucijai prieiti prie prekųs, esanųios muitinųs priežiųroje, ir atlikti tikrinimus, numatytus muitų teisųs 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 susiklosųius situacijai, kaip nagrinųjamajai pagrindinųje byloje, prekųs, kurioms taikoma muitinio sandųliavimo procedųra, pavogtos (žr. 2005 m. rugsųjo 15 d. Sprendimo *United Antwerp Maritime Agencies ir Seaport Terminals*, C-140/04, Rink. I-8245, 31 punktų).

31 Be to, skolos muitinei atsiradimas tokiomis aplinkybųmis pateisinamas tuo, kad prekųs, fiziškai esanųios muitinųs sandųlyje Sųjungoje, bųtų apmokestinamos muitais, jeigu joms nebųtų taikoma sųlyginio neapmokestinimo muitinio sandųliavimo procedųra. Todųl dųl muitinųs sandųlyjeų vykdytos vagystųs šios prekųs išgabentos iš muitinųs sandųlio nesumokųjus muitų. Taigi Teisingumo Teismo minųtame Sprendime *Esercizio Magazzini Generali ir Mellina Agosta* nurodyta prezumpcija, kad vagystųs atveju prekų patenkaų laisvų apyvartų Sųjungoje, vis dar reikųminga, nepaisant to, kad Muitinųs kodekse nebenurodyta Direktyvos 79/623 devinta konstatuojamoji dalis, paminųta šiame sprendime.

32 Bet kuriuo atveju, kaip pažymųta šio sprendimo 25 punkte, Muitinųs kodekso 206 straipsniu neleidžiama panaikinti atsiradusios skolos muitinei prekųs negrųžtamo praradimo atveju dųl *force majeure* aplinkybių, kai prekųs paimamos iš muitinųs priežiųros, kaip nurodyta šio kodekso 203 straipsnio 1 dalyje.

33 Remiantis šiais argumentais darytina išvada, kad dųl prekių vagystųs aplinkybųmis, kaip antai pagrindinųje byloje, atsiranda importo skola muitinei pagal Muitinųs kodekso 203 straipsnio 1 dalį, ir dųl to, kas nurodyta šio sprendimo 28 punkte, prekių, kurioms taikoma muitinio sandųliavimo procedųra, kaip pagrindinųje byloje, vagystų nepatenkaų šio kodekso 204 straipsnio 1 dalies a punkto taikymo sritų.

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

35 Kalbant apie Prancųzijos vyriausybųs pateiktų argumentų, kuriuo Teisingumo Teismui siųloma atsiųžvelgtių Muitinųs kodekso 233 straipsnio c punktų, reikia pažymųti, kad per posųdų *Harry Winston* ir Europos Komisija teisingai nurodų, jog ši nuostata taikoma tik deklaravus prekes muitinųs procedųrai, lemianųiai prievolųs sumokųti muitus atsiradimų, ir kad dųl to, jog muitinio sandųliavimo procedųra yra sųlyginio neapmokestinimo procedųra, ji neatitinka šios sųlygos. Todųl nagrinųjamu atveju nereikia nagrinųti skolos muitinei išnykimo atvejo, numatyto Muitinųs kodekso 233 straipsnio c punkte.

36 Atsiųžvelgiantų tai, kas išdųstyta,ų pirmųjų klausimų reikia atsakyti taip: Muitinųs kodekso 203 straipsnio 1 dalis aiųskintina taip, kad prekių, kurioms taikoma muitinio sandųliavimo procedųra, vagystų yra šių prekių paųmimas, kaip tai suprantama pagal šių nuostatų, dųl kurio atsiranda skola muitinei, ir kad šio kodekso 206 straipsnis gali bųti taikomas tik tais atvejais, kai skola muitinei gali atsirasti pagal minųto kodekso 202 straipsnų ir 204 straipsnio 1 dalies a punktų.

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 muitais 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 muitais 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 prekių importas yra PVM apmokestinimo momentas. Dėl prekių vagystės atsirado importo skola muitinei, o prievolė apskaičiuoti muitus automatiškai lėmė mokesčių apskaičiavimą.

45 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į antrąjį klausimą reikia atsakyti taip: PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antra pastraipa aiškinama taip, kad dėl prekių, 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 prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio 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 šių prekių pažeidimas, 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 mokesčio bendros sistemos 71 straipsnio 1 dalies antrą pastraipą reikia aiškinti taip, kad dėl prekių, kurioms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, vagystės atsiranda apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti pridėtinės vertės mokestį.**

Parašai.

* Proceso kalba: prancūzų.