

62018CJ0026

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2019 m. liepos 10 d. ( \*1 )

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – Muitų sąjunga – Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92 – 202 ir 203 straipsniai – Importo muitai – Skolos muitinei atsiradimas dėl muitų teisės aktų pažeidimų – Apmokestinimas – Pridėtinės vertės mokestis (PVM) – Direktyva 2006/112/EB – 2 straipsnio 1 dalies d punktas ir 30 straipsnis – Importo PVM – Apmokestinimo momentas – Sąvoka prekės „importas“ – Prekės patekimo į Sąjungos ekonominę apyvartą reikalavimas – Šios prekės išvežimas į kitą valstybę narį, ne tą, kurioje atsirado skola muitinei“

Byloje C-26/18

dėl Hessisches Finanzgericht (Heseno mokesčių teismas, Vokietija) 2017 m. lapkričio 2 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2018 m. sausio 16 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

prieš

Hauptzollamt Frankfurt am Main

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas J. C. Bonichot, teisėjai C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen ir M. Safjan (pranešėjas),

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

posėdžio sekretorius D. Dittert, skyriaus vadovas,

atsižvelgęs į rašytinį proceso dalį ir įvykus 2018 m. gruodžio 5 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

–

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, atstovaujamos Steuerberater R. Welzel ir U. Reimer,

–

Hauptzollamt Frankfurt am Main, atstovaujamos U. Beck,

–

Graikijos vyriausybės, atstovaujamos K. Georgiadis ir M. Tassopoulou,

–

Europos Komisijos, atstovaujamos F. Clotuche-Duvieusart ir B. R. Killmann,  
susipažinęs su 2019 m. vasario 27 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,  
priima šį

Sprendimą

1

Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos (OL L 347, 2006, p. 1, toliau – PVM direktyva) 2 straipsnio 1 dalies d punkto ir 30 straipsnio išaiškinimo.

2

Šis prašymas pateiktas nagrinėjant Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (toliau – FedEx) ir Hauptzollamt Frankfurt am Main (Pagrindinė Frankfurto prie Maino muitinė su staiga, Vokietija; toliau – Vokietijos pagrindinė muitinė su staiga) ginčą dėl pareigos mokėti pridėtinės vertės mokestį (PVM) Vokietijoje po to, kai atsirado importo skola muitinei dėl šioje valstybėje narėje padaryto muitų teisės akto pažeidimo.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92

3

2013 m. spalio 9 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentu (ES) Nr. 952/2013, kuriuo nustatomas Sąjungos muitinės kodeksas (OL L 269, 2013, p. 1, klaidų ištaisymas OL L 287, 2013, p. 90), nuo 2016 m. gegužės 1 d. buvo panaikintas ir pakeistas 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamentas (EEB) Nr. 2913/92, nustatantis Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, 1992, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 307). Vis dėlto, atsižvelgiant į faktinių aplinkybių pagrindinėje byloje klostymosi datą, nagrinėjamoje byloje taikytinas Reglamentas Nr. 2913/92, iš dalies pakeistas 2006 m. lapkričio 20 d. Tarybos reglamentu (EB) Nr. 1791/2006 (OL L 363, 2006, p. 1; toliau – Muitinės kodeksas).

4

Muitinės kodekso 40 straipsnyje buvo nustatyta:

„Bendrijos muitų teritorijose vežamas prekes, išskyrus gabenamas transporto priemonėmis, kurios tik vyksta per Bendrijos muitų teritorijai priklausančius teritorinius vandenis arba oro erdves be sustojimo šioje teritorijoje, muitinei turi pateikti asmuo, kuris jas veža į minėtą teritoriją arba, atitinkamais atvejais, asmuo, kuris prisiima atsakomybę už jau vežtą prekių gabenimą. Prekes pateikiantis asmuo turi nurodyti anksčiau pateiktą ir su tomis prekėmis susijusį bendrąjį deklaraciją arba muitinės deklaraciją.“

5

Muitinės kodekso 50 straipsnyje buvo nustatyta:

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

6

Muitinės kodekso 91 straipsnio 1 dalies a punkte buvo tvirtinta:

„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.“

7

Muitinės kodekso 202 straipsnio 1 ir 2 dalys buvo suformuluotos taip:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

a)

neteisėtai vežant į Bendrijos muitų teritoriją importo muitais apmokestinamas prekes

arba

b)

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

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

2. Skola muitinei atsiranda neteisėto prekių vežimo momentu.“

8

Muitinės kodekso 203 straipsnio 1 ir 2 dalyse buvo nustatyta:

„1. Importo skola muitinei atsiranda:

–

neteisėtai paimant iš muitinės priežiūros importo muitais apmokestinamas prekes.

2. Skola muitinei atsiranda prekių paėmimo iš muitinės priežiūros momentu.“

PVM direktyva

9

PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkte nustatyta:

„PVM objektas yra šie sandoriai:

<...>

d)

prekių importas.“

10

Šios direktyvos 30 straipsnyje nustatyta:

„Prekių importas“ – prekių, kurios nėra išleistos į laisvą apyvartą, kaip nustatyta Sutarties 24 straipsnyje, vežimas į Bendriją.

Be pirmoje pastraipoje nurodyto sandorio, prekių importu laikomas prekių, kurios išleistos į laisvą apyvartą, vežimas į Bendriją iš Bendrijos muitų teritorijai priklausančios trečiosios teritorijos.“

11

Minėtos direktyvos 60 straipsnyje nustatyta:

„Prekių importo vieta yra valstybės narė, kurios teritorijoje yra prekės, kai jos vežamos į Bendriją.“

12

Tos pačios direktyvos 61 straipsnyje numatyta:

„Nukrypstant nuo 60 straipsnio, kai į Bendriją vežtoms prekėms, kurios nėra išleistos į laisvą apyvartą, taikoma viena iš 156 straipsnyje nurodytų procedūrų ar aplinkybių, arba laikinojo vežimo visiškai neapmokestinant importo muitais procedūros, arba išorinio tranzito muitinės procedūros, šių prekių importo vieta yra valstybės narė, kurios teritorijoje prekės nebetaikomos šios procedūros ar aplinkybės.

Atitinkamai, kai į Bendriją vežtoms prekėms, kurios išleistos į laisvą apyvartą, taikoma viena iš 276 ir 277 straipsniuose nurodytų procedūrų ar aplinkybių, importo vieta yra valstybės narė, kurios teritorijoje prekės nebetaikomos šios procedūros ar aplinkybės.“

13

PVM direktyvos 70 straipsnis suformuluotas taip:

„Apmokestinimo momentas vyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės yra importuotos.“

14

Šios direktyvos 71 straipsnyje nustatyta:

„1. Kai į Bendriją vežamoms prekėms taikoma viena iš 156, 276 ir 277 straipsniuose nurodytų procedūrų ar aplinkybių, arba laikinojo vežimo visiškai neapmokestinant importo muitais procedūros, arba išorinio tranzito procedūros, apmokestinimo momentas nustatomas ir prievolė

apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės nebetaikomos tos procedūros ar aplinkybės.

Tačiau, kai už importuojamas prekes reikia sumokėti muitą, žemės ūkio mokesčius arba pagal bendrąjį politiką nustatytas jiems lygiavertės rinkliavas, apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai vyksta apmokestinimo tais mokesčiais momentas ir atsiranda prievolė juos apskaičiuoti.

2. Kai importuotoms prekės netaikomi 1 dalies antroje pastraipoje nurodyti muitai, valstybės narės apmokestinimo momentui bei prievolės apskaičiuoti PVM atsiradimo momentui nustatyti taiko galiojančias nuostatas dėl muitų.“

Vokietijos teisė

15

2005 m. vasario 21 d. Umsatzsteuergesetz (Apyvartos mokesčio įstatymas; BGBl. 2005 I, p. 386), redakcijos, taikytinos klostantis faktinėms aplinkybėms pagrindinėje byloje (toliau – UStG), 1 straipsnio „Apmokestinamieji sandoriai“ 1 dalies 4 punkte nustatyta:

„Apyvartos mokesčiu apmokestinami šie sandoriai:

<...>

4.

Prekių importas į nacionalinę teritoriją <...> (importo apyvartos mokestis);

<...>“

16

UStG 13 straipsnio „Mokesčio atsiradimas“ 2 dalyje nustatyta:

„Importo apyvartos mokesčiui taikoma 21 straipsnio 2 dalis.“

17

UStG 21 straipsnio „Specialios nuostatos dėl importo apyvartos mokesčio“ 2 dalyje nustatyta:

„Importo apyvartos mokesčiui analogiškai taikomos muitinės taisyklės.“

18

1992 m. rugpjūčio 11 d. Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (Neapmokestinimo importo apyvartos mokesčiu reglamentas; BGBl. 1992 I, p. 1526), redakcijos, taikytinos klostantis faktinėms aplinkybėms pagrindinėje byloje, 14 straipsnio „Gržinimas arba atsisakymas išieškoti“ 1 dalyje nustatyta:

„Importo apyvartos mokestis yra gržinamas arba atsisakoma jį išieškoti Muitinės kodekso 235–242 straipsniuose nustatytais atvejais, o minėtos nuostatos ir jį gyvendinimo nuostatos taikomos pagal analogiją.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

2008 m. sausio mėn. FedEx Izraelio, Meksikos ir Jungtinių Amerikos Valstijų kilmės prekes (toliau – nagrinėjamos prekės) pristatė vairiems gavėjams, esantiems Graikijoje, kuri yra šių prekių galutinė paskirties vieta. Šios prekės lėktuvu 18 vairiomis siuntomis (toliau – 18 siuntų) buvo vežamos į Frankfurtą prie Maino, kur jos buvo perkrautos į kitą lėktuvą ir nugabentos į Graikiją.

2008 m. spalio 23 d. raštu Atėnų oro uosto muitinės įstaiga (Graikija) informavo Vokietijos pagrindinę muitinės įstaigą, kad 18 siuntų buvo gabenamos į Graikiją pažeidžiant muitinės teisės aktus.

Reaguodama į šią informaciją, Vokietijos pagrindinė muitinės įstaiga nurodė, kad 14 iš 18 siuntų nebuvo Vokietijoje pateiktos muitinei, kaip to reikalaujama pagal Muitinės kodekso 40 straipsnį, todėl padarė išvadą, kad šios siuntos pateko į Europos Sąjungos muitinės teritoriją neteisėtai. Ji manė, kad, taikant Muitinės kodekso 202 straipsnį, dėl neteisėto šių siuntų vežimo atsirado importo skola muitinei.

Dėl 3 iš 18 siuntų Vokietijos pagrindinė muitinės įstaiga nusprendė, kad nagrinėjamos prekės buvo laikinai saugomos sandėlyje, kai buvo atgabentos į Frankfurtą prie Maino oro uostą, kad jos buvo išvežtos į Atėnus netaikant išorinės Bendrijos tranzito procedūros ir kad dėl to jos buvo paimtos iš saugojimo vietos neturint leidimo. Dėl paskutinės siuntos ji nusprendė, kad prekės į Atėnus buvo išvežtos po tinkamai atliktos išorinės tranzito procedūros nuo Paryžiaus (Prancūzija) iki Frankfurtą prie Maino, bet šios prekės taip pat buvo paimtos iš saugojimo vietos neturint leidimo. Dėl šių keturių siuntų Vokietijos pagrindinė muitinės įstaiga manė, kad, remiantis Muitinės kodekso 203 straipsniu, dėl muitinės teisės akto pažeidimo atsirado importo skola muitinei.

Taigi dėl 18 siuntų Vokietijos pagrindinė muitinės įstaiga 2010 m. lapkričio 30 d. ir gruodžio 1 d. priėmė FedEx skirtus penkis sprendimus dėl importo maito sumokėjimo. Ta pati įstaiga dėl šių siuntų nusprendė, kad importo PVM, kuris Vokietijoje laikomas importo apyvartos mokesčiu, mokėtinas dėl to, kad, remiantis UStG 21 straipsnio 2 dalimi, muitams taikomos taisyklės pagal analogiją taikomos ir šiam mokesčiui.

FedEx sumokėjo importo maitus ir importo apyvartos mokestį, kaip to reikalauja penkiuose sprendimuose. Vis dėlto 2011 m. lapkričio mėn. ši bendrovė paprašė grąžinti šiuos maitus ir mokestį, motyvuodama, be kita ko, tuo, kad tai yra Sąjungos teisei prieštaraujantis dvigubas apmokestinimas. Šiuo klausimu FedEx nurodė, kad nagrinėjamos prekės, po to, kai buvo atvežtos į Atėnus, buvo išleistos į laisvą apyvartą ir kad maito mokesčiai, įskaitant Graikijos importo apyvartos mokestį, buvo sumokėti. 2013 m. balandžio 9 ir 10 d. sprendimais Vokietijos pagrindinė muitinės įstaiga atmetė šiuos prašymus dėl grąžinimo.

Po FedEx skundą dėl šių sprendimų nagrinėjimo procedūros mokesčių administratorius pakeitė

mokesčio tarifų, taikytų dvejuose iš penkių 2010 m. lapkričio 30 d. ir gruodžio 1 d. sprendimų, ir grąžino dalį importo apyvartos mokesčio, susijusio su tais dviem sprendimais.

26

2014 m. birželio 13 d. *FedEx* dėl šių penkių sprendimų pareiškė ieškinį *Hessisches Finanzgericht* (Heseno mokesčių teismas, Vokietija). Per teismo posūdį *FedEx* atsisakė ieškinio tiek, kiek jis susijęs su importo muitu, bet paliko savo reikalavimus dėl importo apyvartos mokesčio. Šiuo klausimu ji tvirtina, kad šis mokestis yra vartojimo mokestis, kurį mokėti reikia tik už nacionalinėje teritorijoje iš tikrųjų vartojamas prekes. Kadangi nagrinėjamos prekės buvo išvežtos į Graikiją, bet nepateko į Vokietijos ekonominę apyvartą, jos neturėtų būti laikomos importuotomis į Vokietiją ir dėl to negali būti apmokestinimo objektas.

27

Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla abejonė, ar po šio sprendimo 21 ir 22 punktuose minėtų muitų teisės aktų pažeidimų, dėl kurių atsirado importo skola muitinei, importo PVM dėl nagrinėjamų prekių atsirado Vokietijoje.

28

Šiuo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodo 2016 m. birželio 2 d. Sprendimo *Eurogate Distribution ir DHL Hub Leipzig* (C-226/14 ir C-228/14, EU:C:2016:405) 65 punktą, kuriame minima „rizikos“ patekti į Europos Sąjungos ekonominę apyvartą sąvoka. Minėtas teismas pažymi, kad jei ši sąvoka turėjo būti taikoma tuo atveju, kai į Sąjungos teritoriją vežtoms prekėms nebuvo taikyta muitinė procedūra ar jos buvo išvežtos ir ji nebetaikoma, reikia tik išnagrinėti, ar kyla rizika, kad šios prekės pateks į Sąjungos ekonominę apyvartą atitinkamos valstybės narės apmokestinimo teritorijoje. Šiuo atveju manytina, kad tokia rizika buvo, nes nagrinėjamoms prekėms dėl jų neteisėto vežimo ar pačiomis iš muitinės priežiūros konkrečiai nebuvo taikytina minėta priežiūra arba ji daugiau nebebuvo taikyta. Be kita ko, neteisėtai į Sąjungos muitų teritoriją vežtos prekės galėjo būti paimtos nepastebėtai ir būti neapmokestinto vartojimo dalykas.

29

Vis dėlto, remiantis 2017 m. birželio 1 d. Teisingumo Teismo sprendimu *Wallenborn Transports* (C-571/15, EU:C:2017:417) ir 2017 m. gegužės 18 d. Sprendimu *Latvijas Dzelzcešs* (C-154/16, EU:C:2017:392), prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui kyla klausimas, ar importo PVM, kalbant apie valstybės narę, kurios apmokestinimo teritorijoje prekės pateko į Sąjungą, atsiranda tik tuomet, kai minėtos prekės patenka į Sąjungos ekonominę apyvartą ir minėtos valstybės narės apmokestinimo teritorijoje. Tokiu atveju patekimas į minėtą ekonominę apyvartą būtų tik jei prekės būtų pateikiamos laisvai apyvartai taikant muitų teisės aktus arba jei dėl muitų teisės aktų pažeidimo būtų daroma prielaida, kad prekės pateko į minėtą ekonominę apyvartą ir galėjo būti vartojimo ar naudojimo dalykas. Tik šios dvi situacijos sudaro „importą“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvą.

30

Šiomis aplinkybėmis *Hessisches Finanzgericht* (Heseno mokesčių teismas) nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui tokius prejudicinius klausimus:

„1.

Ar pagal [PVM] direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punktą ir 30 straipsnį importu gali būti laikomas

tik toks atvejis, kai ? S?jungos teritorij? ?vežta prek? patenka ? S?jungos ekonomin? apyvirt?, ar pakanka tik rizikos, kad ?vežta prek? pateks ? S?jungos ekonomin? apyvirt??

2.

Jeigu importu gali b?ti laikomas tik tas atvejis, kai prek? patenka ? S?jungos ekonomin? apyvirt?:

Ar ? S?jungos teritorij? ?vežta prek? patenka ? S?jungos ekonomin? apyvirt? jau tuomet, kai ji, pažeidžiant muit? teis?s akt? taisyklės, ne?forminama pagal tam tikr? proced?r?, kaip tai suprantama pagal [PVM] direktyvos 61 straipsnio pirm? pastraip?, arba iš pradži? ?forminama, tačiau v?liau d?l muit? teis?s akt? pažeidimo min?toji proced?ra nebegali b?ti taikoma; ar muit? teis?s akt? pažeidimo atveju prek? patenka ? S?jungos ekonomin? apyvirt? tik tuomet, jei gali b?ti laikoma, kad d?l šio muit? teis?s akt? pažeidimo prek? ? S?jungos ekonomin? apyvirt? pateko tos valstyb?s nar?s, kurioje buvo pažeisti muit? teis?s aktai, mokestin?je teritorijoje ir gal?jo b?ti pateikta vartoti arba naudoti?“

D?l prejudicini? klausim?

D?l pirmojo klausimo

31

Savo pirmuoju klausimu prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas iš esm?s siekia išsiaiškinti ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkt? ir 30 straipsn? reikia aiškinti taip, kad kai prek? ?vežama ? S?jungos teritorij?, s?voka „prek?s importas“, kaip ji suprantama pagal šias nuostatas, reiškia tik šios prek?s patekim? ? S?jungos ekonomin? apyvirt?, o gal ši s?voka apima ir rizik?, kad tokia prek? pateks ? ši? apyvirt?.

32

Pirmiausia reikia priminti, kad pagal suformuot? Teisingumo Teismo jurisprudencij? nacionalinio teismo pateiktiems klausimams d?l S?jungos teis?s aiškinimo, atsižvelgiant ? jo paties nustatytas faktines aplinkybes ir teisinius pagrindus, kuri? tikslumo Teisingumo Teismas neprivalo tikrinti, taikoma reikšmingumo prezumpcija. Teisingumo Teismas gali atsisakyti priimti sprendim? d?l nacionalinio teismo pateikto prašymo tik jeigu akivaizdu, kad prašomas S?jungos teis?s išaiškinimas visiškai nesusij?s su pagrindin?je byloje nagrin?jamo gin?o aplinkyb?mis ar dalyku, jeigu problema hipotetin? arba Teisingumo Teismas neturi informacijos apie faktines ir teisines aplinkybes, b?tinias tam, kad naudingai atsakyt? ? jam pateiktus klausimus (2019 m. kovo 28 d. Sprendimo Cogeco Communications, C?637/17, EU:C:2019:263, 57 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).

33

Pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punkt? preki? importas apmokestinamas PVM. Šios direktyvos 30 straipsnio pirmoje pastraipoje nustatyta, kad „preki? importu“ laikomas prek?, kurios n?ra išleistos ? laisv? apyvirt?, kaip nustatyta EB 24 straipsnyje, ?vežimas ? Bendrij?.

34

Pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij?, kadangi PVM pagal pob?d? yra vartojimo mokestis, jis taikomas prek?ms ir paslaugoms, kurios patenka ? S?jungos ekonomin? apyvirt? ir gali b?ti vartojamos (2017 m. geguž?s 18 d. Sprendimo Latvijas Dzelzce?š, C?154/16, EU:C:2017:392, 69 punktą ir jame nurodyta jurisprudencija).



Nagrinėjamu atveju iš pačios nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nagrinėjamos prekės buvo išvežtos į Graikiją, jį galutinai paskirties vieta, kur buvo vartojamos. Todėl akivaizdu, kad šios prekės pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvą.

Taigi, kaip nurodė ir generalinis advokatas savo išvados 43 punkte, tokioje byloje, kaip pagrindinis klausimas, ar „rizikos“, kad prekės pateks į Sąjungos ekonominę apyvartą, buvimo pakanka laikyti, kad ši prekė buvo „importuota“, kaip tai suprantama pagal PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punktą ir 30 straipsnį, yra hipotetinis.

Atsižvelgiant į šio sprendimo 32 punkte minėtą jurisprudenciją, pirmasis klausimas yra nepriimtinas.

Dėl antrojo klausimo

Savo antruoju klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punktą ir 30 straipsnį reikia aiškinti taip, kad, kai prekė vežama į Sąjungos teritoriją, pakanka, jog dėl šios prekės būtų pažeisti tam tikros valstybės narės muitinės aktais, dėl ko atsiranda importo skola muitinei, tam, kad būtų galima laikyti, jog prekė šioje valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą.

Šiuo aspektu reikia pažymėti, kad pagal PVM direktyvos 60 straipsnį prekių importo vieta yra valstybė narė, kurios teritorijoje yra prekės, kai jos vežamos į Bendriją. Šios direktyvos 61 straipsnio pirmoje pastraipoje nustatyta, kad, nukrypstant nuo 60 straipsnio, kai į Bendriją vežtoms prekėms, kurios nėra išleistos į laisvą apyvartą, taikoma viena iš minėtos direktyvos 156 straipsnyje nurodytų procedūrų ar aplinkybių, arba laikinojo vežimo visiškai neapmokestinant importo muitais procedūros, arba išorinio tranzito muitinės procedūros, šių prekių importo vieta yra valstybė narė, kurios teritorijoje prekės nebetaikomos šios procedūros ar aplinkybės.

PVM direktyvos 70 straipsnyje nustatyta, kad apmokestinimo momentas vyksta ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės yra importuotos. PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies pirmoje pastraipoje numatyta, be kita ko, kad kai į Sąjungą vežamoms prekėms taikoma muitinio sandėliavimo procedūra, apmokestinimo momentas ir prievolė apskaičiuoti PVM atsiranda tada, kai prekės nebetaikoma ši procedūra. Tačiau šio straipsnio antroje pastraipoje nurodyta konkreči situacija, kuriai susiklosčius, kai importuojamoms prekėms taikomas muitas, žemės ūkio produktų importo mokestis arba pagal bendrą politiką nustatytos jiems lygiavertės rinkliavos, apmokestinimo momentas vyksta ir mokestis tampa apskaičiuotinas, kai vyksta ši rinkliavų apmokestinimo momentas ir jos tampa apskaičiuotinos.

Pagal suformuotą Teisingumo Teismo jurisprudenciją apmokestinimo importo PVM ir muitų mokesčiai esminiai bruožai yra panašūs, nes atsiranda dėl importo Sąjungos ir dėl paskesnio prekės išleidimo valstybių narių ekonominę apyvartą. Šis sugretinimas, be to, patvirtina tai, kad PVM direktyvos 71 straipsnio 1 dalies antroje pastraipoje valstyboms narėms leidžiama susieti apmokestinimo momentą ir prievolę apskaičiuoti importo PVM su apmokestinimo muitais momentu ir prievole juos apskaičiuoti (1984 m. vasario 28 d. Sprendimo Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, 18 punktas ir 2013 m. liepos 11 d. Sprendimo Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, 41 punktas).

42

Nagrinėjamu atveju iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad 2008 m. įvairios trečiųjų šalių kilmės prekės, apmokestinamos importo muitu, buvo vežamos į Vokietiją, kad vėliau galėtų būti išvežtos į Graikiją – į galutinę paskirties vietą. Kai kurios iš šių prekių nebuvo pateiktos Vokietijos muitinės staigoms, todėl Sąjungos muitų teritoriją pateko neteisėtai. Kitos prekės buvo teisėtai vežtos į minėtą teritoriją Vokietijoje, bet vėliau išvežtos į Graikiją pažeidžiant jos muitinės priežiūros, pažeidžiant muitų teisės aktus.

43

Neginėjama, kad pagrindinėje byloje dėl šių muitų teisės aktų pažeidimų bendrovei, kuri vežė minėtas prekes į Sąjungos teritoriją, Vokietijoje susidarė importo skola muitinei, remiantis atitinkamai Muitinės kodekso 202 straipsnio 1 dalies a punktu ir 203 straipsnio 1 dalimi.

44

Pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją prie skolos muitinei būtų galima pridėti PVM prievolę, jei dėl neteisėto veiksmo, dėl kurio atsirado skola muitinei, būtų galima daryti prielaidą, kad prekė buvo išleista Sąjungos ekonominę apyvartą, todėl galėjo būti vartojama, ir taip būtų vykęs apmokestinimo PVM momentas (2016 m. birželio 2 d. sprendimo Eurogate Distribution ir DHL Hub Leipzig, C-226/14 ir C-228/14, EU:C:2016:405, 65 punktas ir 2017 m. birželio 1 d. Sprendimo Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, 54 punktas).

45

Teisingumo Teismas konkrečiai nusprendė, kad kai prekės, kurios apmokestinamos importo muitu, paimamos iš muitinės priežiūros laisvojoje zonoje ir į ten nebėra, galima iš esmės daryti prielaidą, kad jos pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą (2017 m. birželio 1 d. Sprendimo Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, 55 punktas).

46

Nagrinėjamu atveju, pirma, dėl aptariamų prekių, kurios nebuvo teisėtai vežtos į Sąjungos muitų teritoriją, atsižvelgiant į šio sprendimo 44 ir 45 punktuose nurodytą jurisprudenciją, iš principo galima daryti prielaidą, kad jos pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą valstybės narės, kurioje jos buvo vežtos į Sąjungą, t. y. Vokietijos, teritorijoje.

47

Antra, dėl nagrinėjamų prekių, kurios buvo paimitos iš muitinės priežiūros, jos Vokietijoje buvo išimtos iš muitinės režimo, kuris joms buvo taikomas. Todėl, atsižvelgiant į šio sprendimo 44 ir 45 punktuose nurodytą jurisprudenciją, taip pat reikia daryti prielaidą, kad jos šioje valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą.

48

Vis dėlto, kaip nurodė generalinis advokatas savo išvados 56 ir 68 punktuose, tokia prielaida gali būti paneigta, jei būtų nustatyta, kad, nepaisant muitinės akto pažeidimų, dėl kurių valstybėje narėje, kurioje buvo padaryti šie pažeidimai, atsirado importo skola muitinei, prekė valstybėje narėje, kurioje ji buvo skirta vartoti, pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą. Šiuo atveju apmokestinimo importo PVM momentas įvyko šioje kitoje valstybėje narėje.

49

Iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad nors dėl nagrinėjamų prekių Vokietijos teritorijoje buvo pažeisti muitinės aktai, jos šioje teritorijoje tik buvo perkrautos iš vieno lėktuvo į kitą.

50

Žinoma, dėl šių muitinės akto pažeidimų nagrinėjamos prekės, kurios fiziškai buvo Sąjungos teritorijoje, nebebuvo Vokietijos muitinės staig, kurios neteko galimybės kontroliuoti šias prekes judėjimui, priežiūroje.

51

Vis dėlto nagrinėjamu atveju iš nutarties dėl prašymo priimti prejudicinį sprendimą matyti, kad buvo nustatyta, jog nagrinėjamos prekės buvo išvežtos į Graikiją, į galutinę paskirties vietą, kurioje jos buvo vartojamos.

52

Taigi byloje, kaip antai pagrindinėje, Vokietijos teritorijoje padaryti muitinės akto pažeidimai savaime nėra pakankama aplinkybė daryti išvadą, kad nagrinėjamos prekės Vokietijoje pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą.

53

Atsižvelgiant į šias sąlygas reikia konstatuoti, kad tokioje byloje prekės pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą į galutinę paskirties valstybėje narėje, todėl importo PVM dėl šių prekių tapo mokėtinas šioje valstybėje narėje.

54

Remiantis tuo, kas išdėstyta, į pateiktą antrąjį klausimą reikia atsakyti, kad PVM direktyvos 2 straipsnio 1 dalies d punktą ir 30 straipsnį reikia aiškinti taip, kad, kai prekė vežama į Sąjungos teritoriją, nepakanka, jog dėl šios prekės būtų pažeisti tam tikros valstybės narės muitinės aktai, dėl ko šioje valstybėje atsiranda importo skola muitinei, tam, kad būtų galima laikyti, jog minėta prekė šioje valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvartą, jei nustatyta, kad ta pati prekė buvo išvežta į kitą valstybę narę, jos galutinę paskirties vietą, kurioje vartojama, todėl importo PVM už minėtą preką tampa mokėtinas tik šioje kitoje valstybėje narėje.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

55

Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymų priimti prejudicinį sprendimą pateikusių 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 (pirmoji kolegija) nusprendžia:

2006 m. lapkričio 28 d. Tarybos direktyvos 2006/112/EB dėl pridėtinės vertės mokesčio bendros sistemos 2 straipsnio 1 dalies d punktą ir 30 straipsnį reikia aiškinti taip, kad, kai prekė vežama į Europos Sąjungos teritoriją, nepakanka, jog dėl šios prekės būtų pažeisti tam tikros valstybės narės muitų teisės aktai, dėl ko šioje valstybėje atsiranda importo skola muitinei, tam, kad būtų galima laikyti, jog minėta prekė šioje valstybėje narėje pateko į Sąjungos ekonominę apyvarą, jei nustatyta, kad ta pati prekė buvo išvežta į kitą valstybę narę, jos galutinę paskirties vietą, kurioje vartojama, todėl importo pridėtinės vertės mokestis už minėtą prekę tampa mokėtinas tik šioje kitoje valstybėje narėje.

Parašai.

( \*1 ) Proceso kalba: vokiečių.