Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

3 март 2021 година*

„Преюдициално запитване — Митнически съюз — Митнически кодекс на Съюза — Регламент (ЕС) № 952/2013 — Член 87, параграф 4 — Място на възникване на митническото задължение — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 2, параграф 1 — Членове 70 и 71 — Данъчно събитие и изискуемост на ДДС при внос — Място на възникване на данъчното задължение — Констатация за неизпълнението на задължение, предвидено от митническото законодателство на Съюза — Стока, която физически е въведена на митническата територия на Съюза в една държава членка, но е включена в икономическия оборот на Съюза в държавата членка, в която е била направена констатацията“

По дело C-7/20

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Finanzgericht Düsseldorf (Финансов съд Дюселдорф, Германия) с акт от 11 декември 2019 г., постъпил в Съда на 9 януари 2020 г., в рамките на производство по дело

VS

срещу

Hauptzollamt Münster,

СЪДЪТ (шести състав),

състоящ се от: L. Bay Larsen, председател на състава, R. Silva de Lapuerta (докладчик), заместник-председател на Съда, и N. Jääskinen, съдия,

генерален адвокат: M. Bobek,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за Hauptzollamt Münster, от K. Thode, в качеството на представител,

– за Европейската комисия, от F. Clotuche-Duvieusart, J. Jokubauskaitė и R. Pethke, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

* Език на производството: немски.

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до член 71, параграф 1, втора алинея от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (ОВ L 347, 2006 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 3, стр. 7, наричана по-нататък „Директивата за ДДС“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между VS и Hauptzollamt Münster (Главна митническа служба Мюнстер, Германия) относно плащането на митата и на данъка върху добавената стойност (ДДС) за вноса на частно превозно средство, регистрирано в Турция и внесено от VS на територията на Европейския съюз.

Правна уредба

Правото на Съюза

Директивата за ДДС

3 Съгласно член 2, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС вносът на стоки подлежи на облагане с ДДС. Член 30, първа алинея от тази директива предвижда, че „внос на стоки“ е въвеждането в Съюза на стоки, които не са в свободно обращение.

4 По силата на член 60 от споменатата директива мястото на внос на стоки е държавата членка, на чиято територия се намират стоките, когато се въвеждат в Съюза.

5 Член 62 от същата директива гласи:

„За целите на настоящата директива:

1. „данъчно събитие“ означава обстоятелство, по силата на което се изпълняват правните условия, необходими за настъпването на изискуемостта на ДДС;

[…]“.

6 Съгласно член 70 от Директивата за ДДС данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките се внесат.

7 Член 71, параграф 1 от тази директива предвижда:

„Когато при въвеждането в [Съюза] стоките се поставят в един от режимите или положенията, посочени в членове 156, 276 и 277 или в режим на временен внос, с пълно освобождаване от вносно мито, или под външен транзитен режим, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем само когато стоките престанат да бъдат в обхвата на приложение на тези режими или положения.

Въпреки това, когато внесените стоки подлежат на облагане с мита, на земеделски налози или на такси, имащи равностоен ефект, установени по дадена обща политика, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато данъчното събитие по отношение на тези налози настъпи и те станат изискуеми“.

Митническият кодекс

8 Член 79 („Възникване на митническо задължение при неизпълнение“) от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза (ОВ L 269, 2013 г., стр. 1, наричан по-нататък „Митническият кодекс“) гласи:

„1. Митническо задължение при внос на стоки, подлежащи на облагане с вносни мита, възниква при неизпълнение на което и да е от следните:

а) едно от задълженията, установени в митническото законодателство във връзка с въвеждането на несъюзни стоки на митническата територия на Съюза, тяхното отклоняване от митнически надзор или движението, усъвършенстването, складирането, временното складиране, временния внос или разпореждането с тези стоки на тази територия;

[…]

3. В случаите по букви а) и б) от параграф 1 длъжникът е едно от следните лица:

а) лицето, което е трябвало да изпълни съответното задължение;

[…]“.

9 Член 87 („Място на възникване на митническото задължение“) от Митническия кодекс предвижда в параграф 4:

„Ако митническите органи установят, че съгласно член 79 или член 82 е възникнало митническо задължение в друга държава членка и размерът на вносните или износните мита, съответстващ на това задължение, е по-малък от 10 000 EUR, се приема, че митническото задължение е възникнало в държавата членка, в която е установено неговото възникване“.

10 Член 135 („Превозване до подходящото място“) от Митническия кодекс предвижда в параграф 1:

„Лицето, което въвежда стоките на митническата територия на Съюза, ги превозва незабавно, по определен от митническите органи маршрут, и съгласно техните разпореждания, ако има такива, до определеното от митническите органи митническо учреждение или до друго място, определено или одобрено от тези органи, или в свободна зона“.

11 Съгласно параграф 1 от член 139 („Представяне на стоки на митницата“) от Митническия кодекс стоките, които се въвеждат на митническата територия на Съюза, се представят незабавно при пристигането им в определеното митническо учреждение или на друго място, определено или одобрено от митническите органи, или в свободната зона, по-специално от лицето, което е въвело стоките на митническата територия на Съюза.

Германското право

12 Съгласно член 21, параграф 2 от Umsatzsteuergesetz (Закон за данък върху добавената стойност) от 21 февруари 2005 г. (BGBl. 2005 I, стр. 386), в приложимата му към спора по главното производство редакция:

„Разпоредбите, приложими за митата, се прилагат по аналогия към ДДС при внос, с изключение на разпоредбите относно активното усъвършенстване в системата на възстановяване на мита и разпоредбите относно пасивното усъвършенстване“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

13 VS, който живее в Германия, въвежда там частното си превозно средство, регистрирано в Турция, като минава през България, Сърбия, Унгария и Австрия. Вносът на превозното средство в Германия е установен в рамките на полицейска проверка, извършена на 26 февруари 2018 г. През март 2018 г. VS връща превозното средство обратно в Турция и го продава там.

14 Въз основа на посочената проверка Главна митническа служба Мюнстер приема, че при вноса VS не се е явил с превозното средство в митническо учреждение и не го е представил на митница, и констатира, че същият е длъжен да плати вносно мито в размер на 1589 EUR и 3021,01 EUR като ДДС при внос.

15 VS подава жалба до Finanzgericht Düsseldorf (Финансов съд Дюселдорф, Германия), запитващата юрисдикция, като твърди, че е ползвал автомобила само за кратко, и то като транспортно средство за чисто лични пътувания. Ето защо на това превозно средство не трябвало да се начисляват вносни мита.

16 Запитващата юрисдикция най-напред подчертава, че VS — обратно на имплицитно твърдяното от него в жалбата му — не може да се ползва от митническия режим на временен внос, тъй като VS всъщност пребивава на територията на Съюза.

17 Тази юрисдикция приема, че при вноса на обсъжданото по главното производство превозно средство на територията на Съюза VS е нарушил някои митнически разпоредби, в частност член 135, параграф 1 от Митническия кодекс относно задължението стоките да се превозят до митническо учреждение и член 139, параграф 1 от този кодекс, предмет на който е задължението те да бъдат представени на митница. Ето защо тя счита, че съгласно член 79, параграф 1, буква а) от същия кодекс е възникнало митническо задължение при внос, като съгласно член 79, параграф 3, буква а) от този кодекс длъжник по него е жалбоподателят в главното производство.

18 За запитващата юрисдикция е безспорно, че съгласно член 87, параграф 4 от Митническия кодекс митническото задължение е възникнало в Германия. Тя посочва, че на първо място, макар превозното средство всъщност физически да е влязло на територията на Съюза през България и че следователно то е трябвало да бъде превозено до и представено на митница в тази държава членка, наличието на задължението е установено от германските власти. На второ място, размерът на публичноправното задължение е под 10 000 EUR.

19 При това положение според нея остава да се изясни дали член 87, параграф 4 от Митническия кодекс може да се приложи по аналогия към ДДС при внос, което — ако отговорът е утвърдителен — би означавало, че и този данък ще се счита за възникнал в Германия.

20 В тази насока запитващата юрисдикция припомня, че съгласно член 71, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС, когато съответните стоки подлежат на облагане с мита, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато данъчното събитие по отношение на тези налози настъпи и те станат изискуеми.

21 Следователно в случая, доколкото съгласно член 79 параграф 1, буква а) и член 87, параграф 4 от Митническия кодекс митническото задължение относно обсъжданото по главното производство превозно средство е възникнало в Германия, би могло да се направи извод, че и задължението за ДДС е възникнало в Германия, независимо че това превозно средство физически е влязло на територията на Съюза през България.

22 Освен това според запитващата юрисдикция в настоящия случай са изпълнени и останалите условия за възникване на задължение за ДДС. Всъщност превозното средство, обсъждано по главното производство, е било използвано няколко месеца на територията на Съюза, без изобщо да е поставяно под митнически режим. Ето защо тя счита, че съгласно практиката на Съда неспазването на митническите разпоредби дава основание да се предположи, че превозното средство е включено в икономическия оборот на Съюза и поради това може да е било обект на потребление.

23 Finanzgericht Düsseldorf (Финансов съд Дюселдорф) обаче изразява съмнения дали правилата, залегнали в член 87, параграф 4 от Митническия кодекс, могат да се приложат по аналогия към възникването на задължение за ДДС при внос. Според него, от една страна, всъщност правомощията за събиране на мита, на акцизи и на ДДС следва да се анализират поотделно (вж. в този смисъл решение от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, т. 44). От друга страна, член 71 от Директивата за ДДС се отнася само до момента на възникване на ДДС и изобщо не препраща към предвидените с членове 60 и 61 от тази директива критерии за определяне на мястото на внос.

24 При тези условия Finanzgericht Düsseldorf (Финансов съд Дюселдорф) решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Трябва ли член 71, параграф 1, втора алинея от [Директивата за ДДС] да се тълкува в смисъл, че разпоредбата на член 87, параграф 4 от [Митническия кодекс] следва да се приложи по аналогия към възникването на данъка върху добавената стойност (данък върху оборота при внос)?“.

По преюдициалния въпрос

25 С въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 71, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че ДДС при внос на стоки, които подлежат на облагане с мито, може да възникне в държавата членка, в която е било констатирано неизпълнението на задължение, предвидено от митническото законодателство на Съюза.

26 В тази насока следва да се отбележи, че съгласно член 2, параграф 1, буква г) от Директивата за ДДС на облагане с ДДС подлежи вносът на стоки и че съгласно член 30, първа алинея от тази директива за внос на стоки се счита въвеждането в Съюза на стоки, които не са в свободно обращение.

27 Множество фактори обаче свидетелстват за наличието на връзка между ДДС при внос и митата.

28 Най-напред, действително съгласно член 60 от Директивата за ДДС мястото на внос на стоки е държавата членка, на чиято територия се намират стоките, когато се въвеждат в Съюза, но член 71, параграф 1, втора алинея от тази директива предвижда, че когато внесените стоки подлежат на облагане с мита, данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато данъчното събитие по отношение на тези налози настъпи и те станат изискуеми.

29 По-нататък, ДДС при внос и митата имат сходни основни характеристики, доколкото двете публични вземания възникват при внос на стоки в Съюза и последващо допускане на тези стоки в икономическо обращение в държавите членки. Тази успоредност се потвърждава от обстоятелството, че член 71, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС позволява на държавите членки да обвържат данъчното събитие и изискуемостта на ДДС при внос с митническото събитие и изискуемостта на митата (решение от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, т. 41).

30 Накрая, съгласно практиката на Съда задължение за ДДС би могло да възникне наред с митническо задължение, ако от неправомерното поведение, във връзка с което е възникнало това митническо задължение, би могло да се предположи, че съответните стоки са включени в икономическия оборот на Съюза и е възможно същите да са станали обект на потребление, водещо до облагане с ДДС (решение от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, т. 44).

31 При все това, подобна презумпция може да бъде оборена, ако се установи, че въпреки нарушенията на митническото законодателство, довели до възникването на вносно митническо задължение в държавата членка, в която са извършени, съответната стока е въведена в икономическия оборот на Съюза на територията на друга държава членка, в която е предназначена за потребление. В такъв случай данъчното събитие за ДДС при внос настъпва в тази друга държава членка (решение от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, т. 48).

32 В тази насока следва да се подчертае, че в делото, по което е постановено решение от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579), макар с обсъжданите стоки да са извършени нарушения на митническото законодателство на германска територия, там тези стоки само са пренатоварени от един самолет на друг, преди да бъдат превозени до Гърция. Всъщност тази е държавата членка, тяхно крайно местоназначение, както и мястото, където тези стоки са били потребени.

33 При тези условия Съдът констатира, че обсъжданите стоки са включени в икономическия оборот на Съюза в държавата членка на крайното им местоназначение и че следователно в тази държава членка възниква задължението за ДДС при внос във връзка с тези стоки (вж. в този смисъл решение от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, т. 53).

34 От данните, с които разполага Съдът, е видно — подобно на фактическата обстановка при решение от 10 юли 2019 г. (Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579) — че в настоящия случай наистина обсъжданото по главното производство превозно средство фактически е влязло на територията на Съюза през България, така че това е държавата членка, в която митническите задължения не са били изпълнени.

35 От същите данни — които следват да бъдат проверени от запитващата юрисдикция — обаче следва, че това превозно средство реално е било използвано в Германия, държавата членка на пребиваване на VS, независимо че по време на пътуването му от Турция към Германия обсъжданото превозно средство най-напред е влязло на митническата територия на Съюза в България и след като е преминало транзитно през територията на трета държава — Сърбия,

отново е влязло на митническата територия на Съюза, в Унгария. Ето защо ДДС при внос е възникнал в Германия, тъй като именно там превозното средство е включено в икономическия оборот на Съюза.

36 С оглед на изложеното дотук на поставения въпрос следва да се отговори, че член 71, параграф 1, втора алинея от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че ДДС при внос на стоки, които подлежат на облагане с мито, възниква в държавата членка, в която е било констатирано неизпълнението на задължение, предвидено от митническото законодателство на Съюза, когато обсъжданите стоки, независимо че са били физически въведени на митническата територия на Съюза в друга държава членка, са включени в икономическия оборот на Съюза в държавата членка, в която е била направена тази констатация.

По съдебните разноски

37 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (шести състав) реши:

Член 71, параграф 1, втора алинея от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкува в смисъл, че данъкът върху добавената стойност при внос на стоки, които подлежат на облагане с мито, възниква в държавата членка, в която е било констатирано неизпълнението на задължение, предвидено от митническото законодателство на Съюза, когато обсъжданите стоки — независимо че са били физически въведени на митническата територия на Съюза в друга държава членка — са включени в икономическия оборот на Съюза в държавата членка, в която е била направена тази констатация.

Подписи