TIESAS SPRIEDUMS (sestā palāta)

2022. gada 12. maijā*

Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu – 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 pārstāvja muitā un importētājas sabiedrības solidārā atbildība – Muitas nodokļi

Lietā C-714/20

par lūgumu sniegt prejudiciālu nolēmumu 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*] (referents) un P. Dž. Švīrebs [*P. G. Xuereb*],

ģenerāladvokāte: T. Čapeta [*T. Ćapeta*],

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

ņemot vērā rakstveida procesu,

ņemot vērā apsvērumus, ko sniedza:

– U. I. *Srl* vārdā – *C. Santacroce* un *A. Dal Ferro*, *avvocati*,

– Itālijas valdības vārdā – *G. Palmieri*, pārstāve, kurai palīdz *G. Albenzio*, *avvocatto dello Stato*,

– Grieķijas valdības vārdā – *M. Tassopoulou*, kā arī *K. Georgiadis* un *G. Avdikos*, pārstāvji,

– Eiropas Komisijas vārdā – *L. Lozano Palacios*, *F. Clotuche-Duvieusart* un *F. Moro*, pārstāvji,

* Tiesvedības valoda – itāļu.

ņemot vērā pēc ģenerāladvokātes uzklausīšanas pieņemto lēmumu izskatīt lietu bez ģenerāladvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Lūgums sniegt prejudiciālu nolēmumu ir par to, kā interpretēt Padomes Direktīvas 2006/112/EK (2006. gada 28. novembris) par kopējo pievienotās vērtības nodokļa sistēmu (OV 2006, L 347, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "PVN direktīva") 201. pantu un Eiropas Parlamenta un Padomes Regulas (ES) Nr. 952/2013 (2013. gada 9. oktobris), ar ko izveido Savienības Muitas kodeksu (OV 2013, L 269, 1. lpp.; turpmāk tekstā – "Muitas kodekss"), 77. panta 3. punktu.

2 Šis lūgums ir iesniegts tiesvedībā starp U.I. *Srl* un *Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia* (Muitas un monopolu dienests – Venēcijas apgabala muitas birojs, Itālija; turpmāk tekstā – "muitas birojs") par to, ka U. I kā netiešs pārstāvis muitā maksā ne tikai muitas nodokli par importa darījumiem, bet arī pievienotās vērtības nodokli (PVN) par importu.

Atbilstošās tiesību normas

Savienības tiesības

PVN direktīva

3 PVN direktīvas 43. un 44. apsvērumā ir noteikts:

"(43) Dalībvalstīm vajadzētu būt iespējai brīvi norīkot personu, kas ir atbildīga par PVN nomaksu, importējot preces.

(44) Dalībvalstīm būtu jāspēj nodrošināt to, ka par PVN nomaksu tās personas vietā, kas ir atbildīga par PVN nomaksu, ir solidāri atbildīga kāda cita persona."

4 Šīs direktīvas 2. panta 1. punkta d) apakšpunktā ir paredzēts, ka par preču importu ir jāmaksā PVN.

5 Kā paredzēts minētās direktīvas 30. panta pirmajā daļā, preču imports ir tādu preču ievešana Eiropas Savienībā, kas neatrodas brīvā apgrozībā LESD 29. panta izpratnē.

6 Šīs pašas direktīvas 70. pantā ir noteikts, ka PVN iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad preces faktiski tiek importētas.

7 PVN direktīvas 71. pantā ir noteikts šādi:

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

Tomēr, ja importētajām precēm uzliek muitas nodevu [nodokli], lauksaimniecības nodokļus vai līdzvērtīgas nozīmes maksas, kas paredzētas kopējā politikā, tad nodokļa iekasējamības gadījums iestājas un nodoklis kļūst iekasējams tad, kad faktiski iestājas šo nodevu iekasējamības gadījums un šīs nodevas kļūst iekasējamas.

2. Ja importētām precēm neuzliek nevienu no 1. punkta otrajā daļā minētajām nodevām, dalībvalstis attiecībā uz nodokļa iekasējamības gadījumu un nodokļa iekasējamību piemēro spēkā esošos muitas nodevu noteikumus."

8 Šīs direktīvas 201. pants ir formulēts šādi:

"Importējot preces, par PVN maksā persona vai personas, kuras importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgām."

Muitas kodekss

9 Muitas kodeksa 5. pantā ir noteikts:

"[Muitas] kodeksā piemēro šādas definīcijas:

[..]

6) "pārstāvis muitā" ir jebkura persona, ko cita persona savās attiecībās ar muitas dienestiem ir iecēlusi veikt darbības un kārtot formalitātes, kuras paredzētas tiesību aktos muitas jomā;

[..]

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

[..]

15) "deklarētājs" ir persona, kas iesniedz muitas deklarāciju, pagaidu uzglabāšanas deklarāciju, ievešanas 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 tāda 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 šī kodeksa 18. panta 1. punktu:

"Ikviena persona var iecelt sev pārstāvi muitā.

Šāda pārstāvība var būt tieša – tad pārstāvis muitā rīkojas citas personas vārdā un tās uzdevumā – vai netieša – tad pārstāvis muitā 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 ārpussavienības precēm, kam uzliekams ievedmuitas nodoklis, piemēro vienu no šādām muitas procedūrām:

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

b) pagaidu ievešana ar daļēju atbrīvojumu no ievedmuitas nodokļiem.

2. Muitas parāds rodas muitas deklarācijas pieņemšanas brīdī.

3. Deklarētājs ir parādnieks. Netiešas pārstāvības gadījumā parādnieks ir arī persona, kuras uzdevumā ir aizpildīta muitas deklarācija.

Ja muitas deklarācija attiecībā uz vienu no 1. punktā minētajām procedūrām ir noformēta, pamatojoties uz informāciju, kuras dēļ pilnībā vai daļēji netiek iekasēts ievedmuitas 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 atbilstīgās ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summas samaksu atbildīgas 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. pantā ir noteikts:

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

14 Saskaņā ar šī dekrēta 8. pantu:

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

[..]

c) tādu preču piegādes, ieskaitot ar [transporta] aģenta starpniecību, kas nav ēkas un apbūvējamās platības, un pakalpojumu sniegšana personām, kuras veikušas piegādes eksportam vai darījumus Kopienā un kuras kā tādas izmanto tiesības iegādāties preci, ieskaitot ar [transporta] aģenta starpniecību, vai importēt preces vai pakalpojumus, par to nemaksājot nodokli.

[..]"

15 Minētā dekrēta 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 kasē."

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

"Nodokli par importu nosaka, aprēķina un iekasē par katru darījumu. Attiecībā uz strīdiem un sankcijām piemēro muitas likumu noteikumus par pie robežas iekasētajiem nodokļiem."

17 1973. gada 23. janvāra *Decreto del Presidente della Republica 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 kārtējais pielikums; turpmāk tekstā – "Dekrēts Nr. 43/1973") 34. pantā ir noteikts:

""Muitas nodokļi" ir visi nodokļi, kas muitai ir jāiekasē saistībā ar muitas procedūrām saskaņā ar likumu.

No muitas nodokļiem "uz robežas iekasēti nodokļi" ir: ievedmuitas 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 patēriņa piemaksas par labu valstij."

18 Saskaņā ar šī dekrēta 38. pantu:

"Muitas nodokļi ir jāmaksā preču īpašniekam 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* (Dekrētlikums Nr. 746 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 – "Dekrētlikums 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 piegādēm eksportam, kas minētas tā paša panta a) un b) punktā un kas reģistrētas iepriekšējā gadā, pārsniedz 10 % no apgrozījuma, kas noteikts saskaņā ar šī paša 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 rēķinu. [..]"

20 Šī Dekrētlikuma 2. panta 1. punktā 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 procedūrām 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 procedūrām; 1990. gada 14. decembra *GURI* Nr. 291 kārtējais pielikums), 3. pantā ir paredzēts:

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

2. Kopienas noteikumos paredzētos ievedmuitas 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 atbilstošās par importu maksājamā PVN summas, proti, 173 561,22 EUR un 786 046,24 EUR, pieskaitot procentus. Tas arī uzskatīja, ka U. I. kā Romā (Itālija) reģistrētu importētāju sabiedrību A. *SpA* un U. C. *Srl* netieša pārstāve muitā, pret pirmo no kurām ir uzsākta bankrota procedūra, kopā ar šīm sabiedrībām ir solidāri atbildīga par šī nodokļa samaksu, it īpaši saskaņā ar Muitas kodeksa 77. un 84. pantu.

23 Veicot pārbaudes darbības, muitas birojs uzskatīja, ka šīm importa deklarācijām pievienotās nodomu deklarācijas nebija ticamas, jo tās bija balstītas uz kļūdainu apgalvojumu, ka šīs importētājas sabiedrības bija parastie eksportētāji. Tā kā pēdējās minētās nebija veikušas darījumus, 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 iesniedzējtiesā *Commissione tributaria provinciale di Venezia* (Venēcijas provinces Nodokļu lietu tiesa, Itālija), lai konstatētu to prettiesiskumu.

25 Šajā ziņā U. I. atzina, ka tā kā netieša pārstāve muitā ir veikusi attiecīgās muitas operācijas savā vārdā minēto importētāju sabiedrību uzdevumā, pamatojoties uz pārstāvības pilnvarojumu, un ir iesniegusi attiecīgās deklarācijas muitā. Tomēr tā norādīja, 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 muitā 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 lūdza 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 regulējumā. 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 muitā, proti, kā tas izriet no *Corte suprema di cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa, Itālija) judikatūras, importētājs un tā netiešais pārstāvis muitā atbild solidāri.

27 Iesniedzējtiesa norāda, ka saskaņā ar šo judikatūru pienākums maksāt PVN par importu rodas brīdī, kad preces tiek uzrādītas muitā, lai tās ievestu Savienības teritorijā, tāpat kā tas ir saistībā ar muitas nodokļiem. Runa esot par to pašu nodokli kā PVN Kopienas iekšienē, 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 tiesībās nav skaidras tiesību normas, kurā saskaņā ar PVN direktīvas 201. pantu būtu paredzētas personas, kas "ir norādītas" kā tādas, kurām jāmaksā PVN par importu, Savienības tiesību normas par muitas parādiem, 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 "atzīti" 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 šī nodokļa maksātājs ir norādīts vienīgi importētājs. Savukārt plašas šo jēdzienu 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 Tāpat Muitas kodeksa 77. panta 3. punkta interpretācija un it īpaši jautājums par to, vai tā piemērošana ir jāattiecina tikai uz muitas nodokļiem, esot noteicoša pamatlietas atrisināšanai.

31 Šādos apstākļos *Commissione tributaria provinciale di Venezia* (Venēcijas provinces Nodokļu lietu tiesa) nolēma apturēt tiesvedību un uzdot Tiesai šādus prejudiciālus jautājumus:

"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 pēdējai 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 ievedmuitas parādi un saskaņā ar kuru "netiešas pārstāvības gadījumā parādnieks ir arī persona, kuras uzdevumā ir aizpildīta muitas deklarācija", ir jāinterpretē tādējādi, ka netiešais pārstāvis ir atbildīgs ne tikai par muitas nodevām, bet arī par PVN par importu tikai tā apstākļa dēļ, 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 pamatlietas izšķiršanā, jo iesniedzējtiesa neesot piemērojusi *Corte suprema di cassazione* (Augstākā kasācijas tiesa) judikatūru, ar kuru jau esot izlemts 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 iedibinātās sadarbības starp Tiesu un valsts tiesām ietvaros tikai valsts tiesai, kura izskata strīdu un ir atbildīga par pieņemamo tiesas nolēmumu, ņemot vērā lietas īpatnības, ir jāizvērtē gan prejudiciālā nolēmuma nepieciešamība, lai tā varētu pieņemt nolēmumu lietā, gan jautājumu, ko tā uzdod Tiesai, atbilstība. Līdz ar to Tiesai principā

ir jāsniedz nolēmums, ja uzdotie jautājumi attiecas uz Savienības tiesību interpretāciju (spriedums, 2019. gada 19. decembris, *Darie*, 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 noteiktā tiesiskā regulējuma un faktisko apstākļu ietvaros, kuru precizitāte Tiesai nav jāpārbauda, atbilstības pieņēmums. Atteikties lemt par valsts tiesas lūgumu 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, *Darie*, 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 kā netieša pārstāvja muitā 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 lūgumā 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 būtībā vaicā, vai Muitas kodeksa 77. panta 3. punkts ir jāinterpretē tādējādi, ka saskaņā ar šo vienīgo tiesību normu netiešajam pārstāvim muitā ir jāmaksā muitas nodokļi par precēm, kuras tas deklarējis muitā, kā arī 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 muitā rīkojas 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 – kā pamatoti norāda iesniedzējtiesa – viņš rīkojas kā "deklarētājs" šī kodeksa 5. panta 15. punkta izpratnē.

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

42 No šīs tiesību normas formulējuma izriet, ka gan netiešais pārstāvis muitā kā deklarētājs, gan importētājs, kura uzdevumā viņš iesniedz šo deklarāciju, ir parādnieki.

43 Otrkārt, tiesiskā regulējuma, kurā ietilpst minētā tiesību norma, konteksts un mērķi atklāj, ka tā attiecas tikai uz muitas parādu, nevis arī uz PVN par importu.

44 Pirmām kārtām, Muitas kodeksa 77. pants ir ietverts šī kodeksa III sadaļas 1. nodaļas 1. iedaļā, kuru nosaukumi attiecīgi ir "Ievedmuitas parāds", "Muitas parāda rašanās" un "Muitas parāds un galvojumi". Šajā ziņā šī panta 1. un 2. punktā ir atsauce uz muitas parādu.

45 Otrām kārtām, saskaņā ar minētā kodeksa 5. panta 19. punktu "parādnieks" ir "jebkura persona, kas ir atbildīga par muitas parādu".

46 Turklāt šī paša kodeksa 84. pants skaidri attiecas uz muitas parādu, paredzot, ka gadījumā, ja vairākām personām ir jāmaksā ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļi, kas atbilst šādam parādam, tām tas ir jādara kopīgi un solidāri.

47 Attiecībā uz jēdzienu "muitas parāds" Muitas kodeksa 5. panta 18) punktā tas ir definēts kā pienākums samaksāt "ievedmuitas vai izvedmuitas nodokļa summu, ko piemēro konkrētām precēm saskaņā ar spēkā esošiem tiesību aktiem muitas jomā".

48 Taču PVN par importu neietilpst "ievedmuitas nodoklī" minētā kodeksa 5. panta 20. punkta izpratnē, kurš attiecas uz muitas nodokļiem, kas jāmaksā, preces importējot.

49 Kā savos rakstveida apsvērumos ir norādījusi gan Eiropas Komisija, gan U. I, no Tiesas judikatūras izriet, ka par preču importu iekasējamais PVN nav daļa no šādiem ievedmuitas nodokļiem (šajā nozīmē 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 atsauces uz Muitas kodeksa normām attiecībā uz pienākumu maksāt šo nodokli, bet ir paredzēts, ka šis pienākums ir personai vai personām, ko importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgām, kā Tiesa jau ir konstatējusi (šajā nozīmē attiecībā uz Padomes Sestās 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 muitā nevar tikt atzīts par atbildīgu kopā ar importētāju, kurš tam ir izsniedzis pārstāvības pilnvarojumu un kuru viņš pārstāv.

52 Ņemot vērā 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 muitā ir jāmaksā vienīgi tie muitas nodokļi, kas jāmaksā par precēm, kuras tas ir deklarējis muitā, un nav jāmaksā PVN par importu attiecībā uz šīm pašām precēm.

Par pirmo jautājumu

53 Ar pirmo jautājumu iesniedzējtiesa būtībā vēlas noskaidrot, vai PVN direktīvas 201. pants ir jāinterpretē tādējādi, ka netieša pārstāvja muitā atbildība par PVN par importu samaksu var tikt noteikta solidāri ar importētāja atbildību, ja nav valsts tiesību normu, kurās tas būtu skaidri norādīts vai kurās šāds pārstāvis atzīts par šī nodokļa maksātāju.

54 Vispirms attiecībā uz PVN par importu un muitas nodokļiem jāatgādina, ka saskaņā ar pastāvīgo judikatūru tiem ir līdzīgas galvenās iezīmes, jo tie rodas sakarā ar preču importu Savienībā un vēlāku to laišanu dalībvalstu ekonomiskajā apritē. Šo līdzību apstiprina fakts, ka PVN direktīvas 71. panta 1. punkta otrajā daļā dalībvalstīm ir atļauts PVN par importu iekasējamības gadījumu un PVN par importu iekasējamību saistīt ar muitas nodokļu iekasējamības gadījumu un iekasējamību (spriedumi 2019. gada 10. jūlijs, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung*, C-26/18, EU:C:2019:579, 41. punkts, un 2021. gada 3. marts, *Hauptzollamt Münster* (PVN rašanās vieta), C-7/20, EU:C:2021:161, 29. punkts, kā arī tajā minētā judikatūra).

55 No PVN direktīvas 201. panta formulējuma, saskaņā ar kuru PVN par importu "maksā persona vai personas, kuras importa dalībvalsts norādījusi vai atzinusi par atbildīgām", izriet, ka šajā pantā dalībvalstīm ir atstāta rīcības brīvība noteikt personas, kurām jāmaksā šis nodoklis, un tas ir apstiprināts šīs direktīvas 43. apsvērumā, nosakot, ka pēdējām minētām ir jābūt iespējai noteikt, kuram ir jāmaksā importa nodoklis.

56 Tādējādi, lai gan no minētā panta izriet, ka dalībvalstīm ir jānorāda vismaz viena persona kā šī nodokļa maksātāja, tās var brīvi noteikt vairākas, kas izriet arī no minētās direktīvas 44. apsvēruma, saskaņā ar kuru dalībvalstis var pieņemt noteikumus, kas paredz, ka cita persona, kas nav nodokļa maksātājs, ir solidāri atbildīga par nodokļa samaksu.

57 Līdz ar to, ņemot vērā rīcības brīvību, kas dalībvalstīm ir piešķirta ar PVN direktīvas 201. pantu, tām, protams, ir atļauts šī panta īstenošanas nolūkā paredzēt, ka muitas nodokļu parādniekiem ir jāmaksā arī PVN par importu un it īpaši ka netiešs pārstāvis muitā par šī nodokļa samaksu ir solidāri atbildīgs kopā ar personu, kura viņam izsniegusi pārstāvības pilnvarojumu un kuru viņš pārstāv.

58 Šajā ziņā jāatgādina, ka saskaņā ar LESD 288. panta trešo daļu direktīva tām dalībvalstīm, kurām tā adresēta, uzliek saistības attiecībā uz sasniedzamo rezultātu, bet ļauj šo valstu iestādēm noteikt to īstenošanas formas un metodes.

59 Saskaņā ar pastāvīgo judikatūru direktīvā ietvertie noteikumi, lai tiktu nodrošināta tiesiskā noteiktība, ir izpildāmi ar neapstrīdamu saistošu spēku un ar prasīto specifiskumu, precizitāti un skaidrību (spriedums, 2013. gada 24. oktobris, Komisija/Spānija, C-151/12, EU:C:2013:690, 26. punkts un tajā minētā judikatūra).

60 Šajā sakarā juridiskajai situācijai, kas izriet no valsts pasākumiem, ar kuriem ir transponēta direktīva, ir jābūt pietiekami precīziem un skaidriem, lai ļautu attiecīgajām privātpersonām zināt savu tiesību un pienākumu apjomu (šajā nozīmē skat. spriedumu, 2012. gada 14. februāris, *Flachglas Torgau*, C-204/09, EU:C:2012:71, 60. punkts).

61 Turklāt tiesiskās noteiktības princips it īpaši pieprasa, lai tiesību normas būtu skaidras, precīzas un to sekas būtu paredzamas, īpaši tad, ja tie var radīt negatīvas sekas personām un uzņēmumiem (spriedums, 2019. gada 30. aprīlis, Itālija/Padome (Vidusjūras zobenzivs zvejas kvota), C-611/17, EU:C:2019:332, 111. punkts, kā arī 2020. gada 26. marts, *Hungeod* u.c., C-496/18 un C-497/18, EU:C:2020:240, 93. punkts un tajā minētā judikatūra).

62 Šādos apstākļos dalībvalstīm, lai īstenotu PVN direktīvas 201. pantu, ir jānosaka vai jāatzīst attiecībā uz PVN par importu atbildīgā persona vai personas ar pietiekami skaidrām un precīzām valsts tiesību normām, ievērojot tiesiskās noteiktības principu.

63 No tā izriet, ka eventuālajai netiešā pārstāvja muitā atbildībai par dalībvalsts paredzētā PVN par importu samaksu solidāri ar personu, kura viņam ir izsniegusi pārstāvības pilnvarojumu un kuru viņš pārstāv, šādās valsts tiesību normās ir jābūt skaidri un nepārprotami norādītai.

64 Šajā gadījumā iesniedzējtiesai, kam vienīgajai ir kompetence interpretēt valsts tiesības, ņemot vērā visas Itālijas tiesību normas, ir jāizvērtē, vai šajās tiesību normās, it īpaši Dekrēta Nr. 43/1973 34. un 38. pantā un šī sprieduma 21. punktā minētā 1990. gada 8. novembra Likumdošanas dekrēta Nr. 374 3. panta 2. punktā, kā arī Dekrēta Nr. 633/1972 1. pantā un 70. panta 1. punktā, uz kuriem atsaucas Itālijas valdība, vai Komisijas citētā Dekrētlikuma Nr. 746/1983 2. panta 1. punktā, netiešais pārstāvis muitā solidāri ar importētāju, kurš viņam ir izsniedzis pārstāvības pilnvarojumu un kuru viņš pārstāv 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 šī 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 netieša pārstāvja muitā atbildība 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 pārstāvis ir atzīts par šī nodokļa maksātāju.

Par tiesāšanās izdevumiem

66 Attiecībā uz pamatlietas pusēm šī tiesvedība ir stadija procesā, kuru izskata iesniedzējtiesa, un tā lemj par tiesāšanās izdevumiem. Izdevumi, kas radušies, iesniedzot apsvērumus Tiesai, un kas nav minēto 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 pārstāvim muitā ir jāmaksā vienīgi tie muitas nodokļi, kas jāmaksā par precēm, kuras tas ir deklarējis muitā, 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 netieša pārstāvja muitā atbildība 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 pārstāvis ir atzīts par šī nodokļa maksātāju.**

[Paraksti]