Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

12 май 2022 година*

„Преюдициално запитване — Митнически съюз — Данък върху добавената стойност (ДДС) — Директива 2006/112/ЕО — Член 201 — Лица — платци на данъка — ДДС при внос — Митнически кодекс на Съюза — Регламент (ЕС) № 952/2013 — Член 77, параграф 3 — Солидарна отговорност на косвения митнически представител и на дружеството вносител — Мита“

По дело C-714/20

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Commissione tributaria provinciale di Venezia (Данъчна комисия на провинция Венеция, Италия) с акт от 17 ноември 2020 г., постъпил в Съда на 24 декември 2020 г., в рамките на производство по дело

U. I. Srl

срещу

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

СЪДЪТ (шести състав),

състоящ се от: I. Ziemele, председател на състава, T. von Danwitz (докладчик) и P. G. Xuereb, съдии,

генерален адвокат: T. Ćapeta,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за U. I. Srl, от M. C. Santacroce и A. Dal Ferro, avvocati,

– за италианското правителство, от G. Palmieri, подпомагана от G. Albenzio, avvocato dello Stato,

– за гръцкото правителство, от M. Tassopoulou, K. Georgiadis и G. Avdikos,

* Език на производството: италиански.

– за Европейската комисия, от L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart и F. Moro,

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

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 201 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“) и на член 77, параграф 3 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 и поправка в ОВ L 287, 2013 г., стр. 90, наричан по-нататък „Митническият кодекс“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между U. I. Srl à l’Agenzia delle dogane e dei monopoli — Ufficio delle dogane di Venezia (Агенция „Митници и монополи“ — митническа служба Венеция, Италия) (наричана по-нататък „Агенция „Митници“) във връзка с плащането от страна на U. I., в качеството му на косвен митнически представител, наред с митата, свързани с операции по внос, и на данъка върху добавената стойност (ДДС) при внос.

Правна уредба

Правото на Съюза

Директивата за ДДС

3 Съображения 43 и 44 от Директивата за ДДС гласят:

„(43) Държавите членки следва да бъдат напълно свободни да определят лицето — платец на ДДС по вноса.

(44) Държавите членки следва да могат да предвидят някой, различен от данъчнозадълженото лице по ДДС, да бъде държан солидарно отговорен за плащането му“.

4 Член 2, параграф 1, буква г) от тази директива предвижда, че вносът на стоки подлежи на облагане с ДДС.

5 Съгласно член 30, първа алинея от посочената директива внос на стоки означава въвеждането в Европейския съюз на стоки, които не са в свободно обращение по смисъла на член 29 ДФЕС.

6 Член 70 от същата директива гласи, че данъчното събитие настъпва и ДДС става изискуем, когато стоките се внесат.

7 Съгласно член 71 от Директивата за ДДС:

„1. 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.

2. Когато внесените стоки не подлежат на облагане с някой от налозите, посочени в параграф 1, втора алинея по отношение на данъчното събитие и момента, когато ДДС става изискуем, държавите членки прилагат разпоредбите, които са в сила за управляването на митните сборове“.

8 Член 201 от тази директива гласи следното:

„При внос ДДС е дължим от всяко лице или лица, определени или признати като отговорен платец от държавата членка на вноса“.

Митническият кодекс

9 Член 5 от Митническия кодекс гласи:

„За целите на [Митническия кодекс] се прилагат следните определения:

[…]

6) „митнически представител“: означава всяко лице, определено от друго лице да изпълнява действията и формалностите, изисквани съгласно митническото законодателство, във взаимоотношенията му с митническите органи;

[…]

12) „митническа декларация“ означава: „митническа декларация“ означава актът, с който дадено лице изразява в установената форма и по установения начин желанието си за поставяне на стоки под определен митнически режим, като посочва където е уместно специфични мерки, които следва да бъдат приложени;

[…]

15) „декларатор“ означава лицето, което подава митническа декларация, декларация за временно складиране, обобщена декларация за въвеждане, обобщена декларация за напускане, декларация или уведомление за реекспорт от свое име или лицето, от чието име се подава такава декларация или уведомление;

[…]

18) „митническо задължение“: означава задължението на лице да заплати размера на вносните или износните мита, приложими за определени стоки съгласно действащото митническо законодателство;

19) „длъжник“ означава всяко лице, което е отговорно за заплащане на митническо задължение;

20) „вносни мита“ означава митата, дължими при вноса на стоки;

[…]“.

10 Съгласно член 18, параграф 1 от този кодекс:

„Всяко лице може да определи свой митнически представител.

Това представителство може да бъде пряко, когато митническият представител действа от името и за сметка на друго лице, или косвено, когато митническият представител действа от свое име, но за сметка на друго лице“.

11 Член 77 от същия кодекс, който се намира в раздел 1, озаглавен „Митническо задължение при внос“ от глава 1, наименувана „Възникване на митническо задължение“, попадаща в дял III от посочения кодекс, озаглавен „Митническо задължение и обезпечения“, предвижда:

„1. Митническо задължение при внос възниква при поставяне на несъюзни стоки, подлежащи на облагане с вносни мита, под един от следните митнически режими:

а) допускане за свободно обращение, включително съгласно разпоредбите за специфична употреба;

б) временен внос с частично освобождаване от вносни мита.

2. Митническо задължение възниква в момента на приемане на митническата декларация.

3. Длъжник е декларatорът. При косвено представителство лицето, за сметка на което се извършва митническото деклариране, също е длъжник.

Когато митническа декларация за един от режимите, посочени в параграф 1, е съставена на базата на информация, която води до несъбиране или частично събиране на дължимите вносни мита, лицето, което е предоставило информацията, изисквана за декларацията, и което е знаело или според обстоятелствата е трябвало да знае, че тази информация е невярна, също е длъжник“.

12 Съгласно член 84 от Митническия кодекс:

„Когато за плащането на вносни или износни мита, съответстващи на едно митническо задължение, има повече от един длъжник, длъжниците са солидарно отговорни за заплащането на съответния размер на митото“.

Италианското право

13 Член 1 от Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 — Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (Декрет № 633 на президента на Републиката от 26 октомври 1972 г. за въвеждане и прилагане на данъка върху добавената стойност) от 26 октомври 1972 г. (редовна притурка към GURI, бр. 292 от 11 ноември 1972 г., наричан по-нататък „Декрет № 633/1972“) гласи:

„С данък върху добавената стойност се облагат доставките на стоки и услуги, извършени на територията на страната в рамките на предприемаческа дейност, упражняване на занаят или професия, както и вносът, независимо от лицето, което ги извършва“.“

14 Съгласно член 8 от този декрет:

„За необлагаеми доставки за износ се считат:

[…]

c) доставките, включително чрез комисионери, на стоки, различни от сгради и земя за строеж, и доставката на услуги в полза на лица, които са извършили доставки за износ или вътреобщностни операции и които на това основание ползват право да придобият, включително чрез комисионери, или да внесат стоки или услуги, без да заплащат данък.

[…]“.

15 Член 17, параграф 1 от посочения декрет предвижда:

„Данъкът се дължи от лицата, извършващи облагаеми доставки на стоки и услуги, които трябва да го внесат в държавния бюджет едновременно за всички осъществени сделки и след приспадането, предвидено в член 19, съгласно условията и в сроковете, предвидени в дял II“.

16 По силата на член 70, параграф 1 от същия декрет:

„Данъкът върху вноса се установява, начислява и събира за всяка операция. По отношение на споровете и санкциите се прилагат разпоредбите на митническите закони относно граничните такси“.

17 Член 34 от Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 — Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (Декрет № 43 на президента на Републиката за утвърждаване на консолидирания текст на законодателните разпоредби в митническата област) от 23 януари 1973 г. (редовна притурка към GURI, бр. 80 от 28 март 1973 г., наричан по-нататък „Декрет № 43/1973“) гласи:

„Митнически такси“ са всички такси, които митническите органи са длъжни да събират по силата на закона във връзка с митническите операции.

Митническите такси включват „граничните такси“: вносни и износни мита, налози и други данъци при вноса или износа, предвидени в общностните регламенти и съответните правила за прилагане, а също така, що се отнася до внесените стоки, монополните такси, допълнителните гранични данъци и всички други данъци или допълнителни данъци върху потреблението в полза на държавата“.

18 Съгласно член 38 от този декрет:

„Плащането на митническия налог се дължи от собственика на стоките в съответствие с член 56, както и солидарно от всички лица, за сметка на които стоките са внесени или изнесени.

За удовлетворяване на вземането за данъка освен законоустановените привилегии държавата има право на задържане върху стоките, които се облагат с този данък.

Правото на задържане може да се упражнява и за удовлетворяване на всяко друго вземане на държавата, свързано със стоките, които са предмет на митнически операции“.

19 Член 1 от Decreto-Legge n. 746 — Disposizioni urgenti in materia di imposta su valore aggiunto (Декрет-закон № 746 за спешни разпоредби в областта на данъка върху добавената стойност) от 29 декември 1983 г. (GURI, бр. 358 от 31 декември 1983 г.), преобразуван и изменен със Закон № 17 от 27 февруари 1984 г. (GURI, бр. 59 от 29 февруари 1984 г.), в редакцията му, в сила към момента на настъпване на фактите по главното производство (наричан по-нататък „Декрет-закон № 746/1983“), предвижда:

„Разпоредбите на член 8, параграф 1, буква c) и параграф 2 от [Декрет № 633/1972], изменен, се прилагат, при условие:

a) че размерът на възнаграждението за извършените доставки при износ, посочени в букви a) и b) от същия член, които са регистрирани през предходната година, надвишава 10 % от оборота, определен в съответствие с член 20 от същия декрет […].

[…]

c) че намерението да се използва възможността за извършване на покупки или внос, без да се прилага данъкът, е резултат от декларация, изготвена в съответствие с одобрения с декрет на Министерството на финансите образец, в която се посочва номерът по ДДС на декларатора и компетентната служба, която декларация е изпратена по електронен път на Agenzia delle Entrate (данъчната администрация), която издава разписка в електронен формат. […]“.

20 Член 2, параграф 1 от този декрет-закон гласи:

„На лицата, които извършват операции, без да плащат данък при липса на подадена декларация по член 1, параграф 1, буква c), се налага глоба в размер от два до шест пъти по-голям от размера на несъбрания данък, наред със самия данък; ако декларацията е била подадена, единствено доставчиците, наредителите и вносителите, които са попълнили декларацията, носят отговорност за неплащането на данъка“.

21 Член 3 от Decreto legislativo n. 374 — Riordinamento degli istuti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in atrettive 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 (Законодателен декрет № 374 относно преустройството на митническите учреждения и преразглеждането на установителните производства и на производствата по контрол в рамките на транспонирането на Директива 79/695/ЕИО [на Съвета] от 24 юли 1979 година и на Директива 82/57/ЕИО [на Комисията] от 17 декември 1981 година относно процедурите за допускане за свободно обращение на стоките, както и на Директива 81/177/ЕИО [на Съвета] от 24 февруари 1981 година и на Директива 82/347/ЕИО [на Комисията] от 23 април 1982 година относно процедурите за износ на общностни стоки) от 8 ноември 1990 г. (обикновена притурка към GURI, бр. 291 от 14 декември 1990 г.) предвижда:

„1. Митническите такси се установяват, начисляват и събират съгласно правилата на [Декрет № 43/1973] и другите митнически закони, освен ако не е предвидено друго в специалните закони, които се отнасят до тях.

2. Предвидените в общностните регламенти мита, налози и други данъци при внос и износ се установяват, начисляват и събират в съответствие с разпоредбите на тези регламенти, както и — когато те препращат към правната уредба на отделните държави членки или във всеки случай не предвиждат такива — съгласно правилата на [Декрет № 43/1973] и другите митнически закони“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

22 С два акта за установяване на задължения, връчени на 15 май 2017 г. и на 6 февруари 2018 г. на U. I. — дружество, установено в Милано (Италия), Агенция „Митници“ коригира съответно 45 и 115 декларации за внос и определя съответния дължим ДДС при внос, а именно 173 561,22 EUR и 786 046,24 EUR, заедно с лихвите. Тя приема също, че дружеството U.I., в качеството си на косвен митнически представител на дружествата вносители A. SpA и U .C. Srl, установени в Рим (Италия), първото от които е в производство по несъстоятелност, е солидарно отговорно за заплащането на този данък заедно с тези дружества, по-специално по силата на членове 77 и 84 от Митническия кодекс.

23 В рамките на проверките си Агенция „Митници“ всъщност приема, че декларациите за намерение, приложени към тези декларации за внос, не са надеждни, тъй като се основават на погрешното твърдение, че тези дружества вносители са обичайни износители. Тъй като обаче последните не са извършили сделки, които могат да влязат в квотата за закупуване при освобождаване от ДДС, проверените сделки по внос не са били освободени от ДДС по силата на член 1, буква а) от Декрет-закон № 746/1983.

24 U. I. обжалва тези два акта за установяване на задължения пред запитващата юрисдикция, Commissione tributaria provinciale di Venezia (Данъчна комисия на провинция Венеция, Италия), като иска да се установи тяхната незаконосъобразност.

25 В този контекст U. I. признава, че в качеството си на косвен митнически представител е осъществило разглежданите митнически операции от свое име за сметка на посочените дружества вносители въз основа на пълномощни за представителство и представя пред митницата съответните декларации. То обаче изтъква, че разпоредбите, въз основа на които са приети посочените актове за установяване на задължения, и по-специално членове 77 и 84 от Митническия кодекс, не са приложими за ДДС. Дружеството добавя, че

в италианския правен ред няма разпоредба, която да предвижда солидарна отговорност на косвения митнически представител с дружеството вносител за плащането на ДДС при внос и че признаването на такава солидарна отговорност би нарушило член 201 от Директивата за ДДС.

26 От своя страна Агенция „Митници“ иска посочените жалби да бъдат отхвърлени. Тя подчертава, че правопораждащият факт за разглежданото задължение за ДДС, подобно на този на митническото задължение, е вносът, и че това данъчно събитие е било идентифицирано в митническата правна уредба. Следвало да се вземе предвид и тази правна уредба, за да се определи произходът на задължението за ДДС при внос и съответно да се установи, че длъжници по това задължение са лицата, представящи стоките пред митницата, а именно, както следвало от практиката на Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд, Италия), вносителят и неговия косвен митнически представител при условията на солидарна отговорност.

27 Запитващата юрисдикция посочва, че съгласно тази съдебна практика задължението за плащане на ДДС при внос възниква в момента на представяне на стоките пред митническите органи за влизане на територията на Съюза на същото основание като митата. Ставало въпрос за същия данък като вътреобщностния ДДС, както следвало по-специално от решение от 17 юли 2014 г., Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091). Макар обаче ДДС при внос да не е сред тези мита, нито сред налозите, събирани на границата в тесен смисъл, а е сред данъците, които се уреждат от националното право, той се налагал едновременно с митата съгласно член 34 от Декрет № 43/1973, така че доколкото косвеният митнически представител подава декларация за намерение до митническия орган за своя сметка, той бил солидарно отговорен за плащането на ДДС.

28 Тази юрисдикция се позовава на друго течение в националната съдебна практика, съгласно което при липса на изрична разпоредба в националното право, която предвижда в съответствие с член 201 от Директивата за ДДС лицата, „определени“ като лица, платци на ДДС при внос, не може да се извърши разширително прилагане на нормите на правото на Съюза относно митническите задължения, уреждащи солидарната отговорност на вносителя и на косвения му митнически представител.

29 Посочената юрисдикция отбелязва също, че ако използваните в този член термини „определени“ или „признати“ се тълкуват стриктно в смисъл, че националният законодател трябва изрично да посочи лицата — платци на ДДС, в настоящия случай тя би трябвало да констатира, че националните разпоредби посочват единствено вносителя като платец на този данък. За сметка на това в случай на широко тълкуване на посочения израз същата юрисдикция би могла да приложи разширително национални правила, приети във връзка с облагане, различно от това с ДДС при внос, каквито са митата.

30 Освен това тълкуването на член 77, параграф 3 от Митническия кодекс, и по-специално въпросът дали прилагането му трябва да се ограничи до митата, било определящо за разрешаването на спора по главното производство.

31 При тези обстоятелства Commissione tributaria provinciale di Venezia (Данъчна комисия на провинция Венеция) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Трябва ли член 201 от Директивата [за ДДС], който предвижда, че „[п]ри внос ДДС е дължим от всяко лице или лица, определени или признати като отговорен платец от държавата членка на вноса“, да се тълкува в смисъл, че последната е длъжна да приеме вътрешноправна норма в областта на ДДС при внос (национален данък: [дело, по което е постановено решение на Съда от 14 юли 2013 г., Equoland, C-272/13), в която изрично се посочват лицата, задължени да извършват съответното плащане?

2) Трябва ли член 77, параграф 3 от [Митническия кодекс] относно митническите задължения при внос, съгласно който „[п]ри косвено представителство лицето, за сметка на което се извършва митническото деклариране, също е длъжник“, да се тълкува в смисъл, че косвеният представител е отговорен не само за митата, но и за ДДС при вноса само поради факта, че „подава митническа декларация“ от свое име?“.

По преюдициалните въпроси

По допустимостта

32 Италианското правителство поддържа, че преюдициалните въпроси са недопустими, тъй като са не само двусмислени, но и ирелевантни за разрешаването на спора по главното производство, доколкото запитващата юрисдикция не е приложила практиката на Corte suprema di cassazione (Касационен съд) относно въпроса за лицата, отговорни за плащането на ДДС при внос. Освен това, що се отнася до първия въпрос, не били изрично посочени националните разпоредби и разпоредбите на Съюза, които недвусмислено определят данъчното събитие за настъпването на изискуемостта на ДДС при внос и длъжниците по него.

33 В това отношение следва да се припомни, че в рамките на сътрудничеството между Съда и националните юрисдикции, въведено с член 267 ДФЕС, само националният съд, който е сезиран със спора и трябва да поеме отговорността за последващото му съдебно решаване, може да прецени — предвид особеностите на делото — както необходимостта от преюдициално решение, за да може да се произнесе, така и релевантността на въпросите, които поставя на Съда. Следователно, щом като поставените въпроси се отнасят до тълкуването на правото на Съюза, Съдът по принцип е длъжен да се произнесе (решение от 19 декември 2019 г., Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, т. 24 и цитираната съдебна практика).

34 Следователно въпросите, които са свързани с тълкуването на правото на Съюза и са поставени от националния съд в нормативната и фактическа рамка, която той определя съгласно своите собствени правомощия и проверката на чиято точност не е задача на Съда, се ползват с презумпция за релевантност. Съдът може да откаже да се произнесе по отправеното от национална юрисдикция преюдициално запитване само ако е съвсем очевидно, че исканото тълкуване на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора в главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество или още когато Съдът не разполага с необходимите данни от

фактическа и правна страна, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (решение от 19 декември 2019 г., Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, т. 25 и цитираната съдебна практика).

35 В настоящия случай запитващата юрисдикция, излагайки ясно причините, поради които си задава въпроси относно тълкуването на посочените в преюдициалните въпроси разпоредби на правото на Съюза, уточнява, че отговорите на тези разпоредби са определящи за разрешаването на спора в главното производство, доколкото възможността да се приеме, че е налице евентуална солидарна отговорност на U. I., в качеството му на косвен митнически представител, зависи от тези отговори. При все това фактът, че тази юрисдикция не е приложила практиката на Corte suprema di cassazione (Върховен касационен съд), не може да лиши от релевантност въпросите относно тълкуването на правото на Съюза.

36 Освен това преюдициалното запитване съдържа описание на фактическата и правната обстановка по спора в главното производство, по-специално на приложимите национални разпоредби и на релевантната национална съдебна практика, което е достатъчно, за да позволи на Съда да бъде полезен с отговора си на поставените два въпроса.

37 Ето защо преюдициалните въпроси са допустими.

По втория въпрос

38 С втория си въпрос, който следва да се разгледа най-напред, запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 77, параграф 3 от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че само съгласно тази разпоредба косвеният митнически представител дължи митата, които трябва да се платят за стоките, които е декларирал за митнически внос, както и ДДС при внос за същите стоки.

39 Съгласно постоянната съдебна практика при тълкуването на разпоредба от правото на Съюза следва да се има предвид не само съдържанието ѝ, но и контекстът и целите на правната уредба, от която тя е част (решение от 18 ноември 2020 г., Kaplan International colleges UK, C-77/19, EU:C:2020:934, т. 39 и цитираната съдебна практика).

40 Следва да се припомни, че по силата на член 18, параграф 1 от Митническия кодекс косвеният митнически представител действа от свое име, но за сметка на друго лице. Така, подавайки „митническа декларация“, както тя е дефинирана в член 5, точка 12 от този кодекс, митническият представител прави това от свое име, но за сметка на упълномощилото го лице, което той представлява и следователно както правилно отбелязва запитващата юрисдикция, действа като „декларатор“ по смисъла на член 5, точка 15 от този кодекс.

41 Първо, съгласно член 77, параграф 3 от Митническия кодекс длъжник е декларантът, а в случай на косвено представителство лицето, за сметка на което се извършва митническото деклариране, също е длъжник.

42 От текста на тази разпоредба следва, че длъжник е както косвеният митнически представител, в качеството си на декларатор, така и вносителят, за сметка на когото този митнически представител подава декларацията.

43 Второ, контекстът и целите на правната уредба, в която се вписва посочената разпоредба, сочат, че тя се отнася изключително до митническото задължение, а не и до ДДС при внос.

44 Всъщност, от една страна, член 77 от Митническия кодекс се съдържа в дял III, глава 1, раздел 1 от този кодекс, озаглавени съответно „Митническо задължение и обезпечения“, „Митническо задължение при внос“ и „Възникване на митническо задължение“. В това отношение параграфи 1 и 2 от този член се отнасят до митническото задължение.

45 От друга страна, съгласно член 5, точка 19 от посочения кодекс „длъжник“ е „всяко лице, което е отговорно за заплащане на митническо задължение“.

46 Освен това член 84 от същия кодекс се отнася изрично до митническото задължение, като предвижда, че когато за плащането на вносни или износни мита, съответстващи на такова задължение, има повече от един длъжник, те са солидарно отговорни.

47 Що се отнася до понятието „митническо задължение“, то е дефинирано в член 5, точка 18 от Митническия кодекс като задължение за плащане на размера на „вносните или износните мита, приложими за определени стоки съгласно действащото митническо законодателство“.

48 ДДС при внос обаче не е част от „вносни[те] мита“ по смисъла на член 5, точка 20 от посочения кодекс относно митата, дължими при вноса на стоки.

49 Така, както отбелязват в писмените си становища Европейската комисия и U. I., съгласно практиката на Съда подлежащият на събиране ДДС при внос на стоки не е част от такива вносни мита (в този смисъл, що се отнася до член 4, точка 10 от Регламент (ЕИО) № 2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, 1992 г., стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58), съответстващ на член 5, точка 20 от Митническия кодекс, вж. решения от 29 юли 2010 г., Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, т. 47 и от 2 юни 2016 г., Eurogate Distribution и DHL Hub Leipzig, C-226/14 и C-228/14, EU:C:2016:405, т. 81).

50 Накрая, законодателството на Съюза в областта на ДДС, и по-специално член 201 от Директивата за ДДС, не препраща към разпоредбите на Митническия кодекс, що се отнася до задължението за заплащане на този данък, а предвижда, че последният се дължи от лицето или лицата, определени или признати от държавата членка на вноса, както Съдът вече е установил (в този смисъл, що се отнася до член 21, параграф 2 от Шеста директива 77/388/ЕИО на Съвета от 17 май 1977 година относно хармонизиране на законодателствата на държавите членки относно данъците върху оборота — обща система на данъка върху добавената стойност: единна данъчна основа (ОВ L 145, 1977 г., стр. 1), съответстващ на член 201 от Директивата за ДДС, вж. решение от 29 юли 2010 г., Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, т. 52).

51 От това следва, че само по силата на член 77, параграф 3 от този кодекс, що се отнася до плащането на ДДС при внос, отговорността на косвения митнически представител не може да бъде ангажирана съвместно с тази на вносителя, който му е предоставил пълномощно за представителство и когото представлява.

52 С оглед на гореизложеното на втория въпрос следва да се отговори, че член 77, параграф 3 от Митническия кодекс трябва да се тълкува в смисъл, че съгласно тази разпоредба косвеният митнически представител е отговорен единствено за плащането на митата, дължими за стоките, за които е извършил митническо деклариране, но не е отговорен за плащането на данък добавена стойност при вноса на същите стоки.

По първия въпрос

53 С първия си въпрос запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 201 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че при липса на национални разпоредби, които изрично определят или признават косвения митнически представител като платец на този данък, той може да бъде подведен под отговорност солидарно с вносителя за плащането на ДДС при внос.

54 Най-напред, що се отнася до плащането на ДДС при внос и до митата, следва да се припомни, че съгласно постоянната съдебна практика последните имат сходни основни характеристики, доколкото възникват при вноса на стоки в Съюза и последващото им допускане 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 (решения от 10 юли 2019 г., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, т. 41 и от 3 март 2021 г., Hauptzollamt Münster (Място на възникване на ДДС), C-7/20, EU:C:2021:161, т. 29 и цитираната съдебна практика).

55 От текста на член 201 от Директивата за ДДС, съгласно който при внос ДДС „е дължим от всяко лице или лица, определени или признати като отговорен платец от държавата членка на вноса“, следва, че този член оставя право на преценка на държавите членки за определяне на лицата — платци на този данък, което се потвърждава от съображение 43 от тази директива, като предвижда, че последните трябва да имат пълна свобода да посочат лицето, което дължи данъка при внос.

56 Така, макар от посочения член да следва, че държавите членки трябва да посочат поне едно лице като платец на този данък, те са свободни да посочат няколко такива лица, което следва и от съображение 44 от посочената директива, съгласно което е важно държавите членки да могат да приемат разпоредби, предвиждащи, че лице, различно от лицето — платец на данъка, е солидарно отговорно за плащането му.

57 Следователно с оглед на правото на преценка, предоставено на държавите членки посредством член 201 от Директивата за ДДС, за целите на прилагането на този член те несъмнено могат да предвидят, че лицата, които следва да заплащат мита, ще бъдат задължени да заплатят и ДДС при внос, и по-специално че косвеният митнически представител ще носи солидарна отговорност за плащането на този данък с лицето, което му е предоставило пълномощно за представителство и което той представлява.

58 В това отношение следва да се припомни, че съгласно член 288, трета алинея ДФЕС директивата е акт, който обвързва по отношение на постигането на даден резултат от държавите членки, до които е адресиран, като оставя на националните власти свобода при избора на формата и средствата за постигане на този резултат.

59 Съгласно постоянната практика обаче разпоредбите на директивите трябва да се прилагат с неоспорима задължителна сила, с необходимата специфичност, точност и яснота, за да се спази изискването за правна сигурност (решение от 24 октомври 2013 г., Комисия/Испания, C-151/12, EU:C:2013:690, т. 26 и цитираната съдебна практика).

60 За тази цел е необходимо правното положение, произтичащо от националните мерки за транспониране на директива, да бъде достатъчно точно и ясно, за да позволи на съответните частноправни субекти да се запознаят с обхвата на своите права и задължения (вж. в този смисъл решение от 14 февруари 2012 г., Flachglas Torgau, C-204/09, EU:C:2012:71, т. 60).

61 Освен това принципът на правна сигурност изисква по-специално действието на правните норми да е ясно, точно и предвидимо, по-специално когато те могат да имат неблагоприятни последици за физическите лица и предприятията (решения от 30 април 2019 г., Италия/Съвет (Квота за риболов на средиземноморска риба меч), C-611/17, EU:C:2019:332, т. 111 и от 26 март 2020 г., Hungeod и др., C-496/18 и C-497/18, EU:C:2020:240, т. 93, както и цитираната съдебна практика).

62 При тези условия за целите на прилагането на член 201 от Директивата за ДДС държавите членки следва да определят или признаят лицето или лицата, които са платци на ДДС при внос, посредством достатъчно ясни и точни национални разпоредби, при спазване на принципа на правната сигурност.

63 От това следва, че евентуалната отговорност на косвения митнически представител за плащането на ДДС при внос, предвидена от държава членка солидарно с лицето, което му е предоставило пълномощно за представителство и което той представлява, трябва да бъде установена изрично и недвусмислено посредством подобни национални разпоредби.

64 В конкретния случай запитващата юрисдикция, която единствена е компетентна да тълкува националното право, следва да прецени с оглед на всички разпоредби на италианското право дали тези разпоредби, и по-специално членове 34 и 38 от Декрет № 43/1973, член 3, параграф 2 от Законодателен декрет № 374 от 8 ноември 1990 г., посочен в точка 21 от настоящото решение, както и член 1 и член 70, параграф 1 от Декрет № 633/1972, на които италианското правителство се позовава, или член 2, параграф 1 от Законодателен декрет № 746/1983, посочен от Комисията, определят или признават изрично и недвусмислено косвения митнически представител като платец на ДДС при внос, наред с качеството му на платец, съгласно точки 42, 46 и 52 от настоящото решение, на вносни мита солидарно с вносителя, който му е предоставил пълномощно за представителство и когото той представлява съгласно член 77, параграф 3 и член 84 от Митническия кодекс.

65 С оглед на всички тези съображения на първия въпрос следва да се отговори, че член 201 от Директивата за ДДС трябва да се тълкува в смисъл, че отговорността на косвения митнически представител за плащането на ДДС при внос не може да бъде ангажирана солидарно с тази на вносителя при липсата на национални разпоредби, които изрично и недвусмислено определят или признават този представител за лице — платец на посочения данък.

По съдебните разноски

66 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:

1) **Член 77, параграф 3 от Регламент (ЕС) № 952/2013 на Европейския парламент и на Съвета от 9 октомври 2013 година за създаване на Митнически кодекс на Съюза трябва да се тълкува в смисъл, че съгласно тази разпоредба косвеният митнически представител е отговорен единствено за плащането на митата, дължими за стоките, за които е извършил митническо деклариране, но не е отговорен за плащането на данък добавена стойност при вноса на същите стоки.**

2) **Член 201 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 отговорността на косвения митнически представител за плащането на данък върху добавената стойност при внос не може да бъде ангажирана солидарно с тази на вносителя при липсата на национални разпоредби, които изрично и недвусмислено определят или признават този представител за лице — платец на посочения данък.**

Подписи