



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (dešimtoji kolegija) SPRENDIMAS

2017 m. gegužės 11 d.*

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą — Muitų sąjunga — Reglamentas (EEB) Nr. 2913/92 — Bendrijos muitinės kodeksas — 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktis — Muitinė vertė — Sandorio vertė — Nustatymas — Sąvoka „vežimo išlaidos“

Byloje C-59/16

dėl *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų Aukščiausiasis Teismas) 2016 m. sausio 29 d. sprendimu, kurį Teisingumo Teismas gavo 2016 m. vasario 3 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

The Shirtmakers BV

prieš

Staatssecretaris van Financiën

TEISINGUMO TEISMAS (dešimtoji kolegija),

kurį sudaro M. Berger, kolegijos pirmininkas, A. Borg Barthet (pranešėjas) ir F. Biltgen,

generalinė advokatė J. Kokott,

kancleris A. Calot Escobar,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- *The Shirtmakers BV*, atstovaujamos patarėjo B. J. B. Boersma,
- Nyderlandų vyriausybės, atstovaujamos C. S. Schillemans ir M. K. Bulterman,
- Europos Komisijos, atstovaujamos L. Grønfeldt ir F. Wilman,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinės advokatės nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

* Proceso kalba: nyderlandų.

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl 1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą (OL L 302, 1992, p. 1; 2004 m. specialusis leidimas lietuvių k., 2 sk., 4 t., p. 37) (toliau – Muitinės kodeksas), 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunkčio išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant *The Shirtmakers BV* ir *staatssecretaris van Financiën* (Finansų ministerijos valstybės sekretorius, Nyderlandai) dėl pastarojo priimto nurodymo *The Shirtmakers BV* sumokėti papildomus muitus pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį, nes ekspeditoriaus sąskaitoje faktūroje nurodytas priedas turėjo būti įtrauktas į vežimo išlaidas.

Teisinis pagrindas

Sąjungos teisė

- 3 Muitinės kodekso 29 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Importuojamų prekių muitine verte laikoma sandorio vertė, tai yra kaina, faktiškai sumokėta arba mokėtina už prekes, parduodamas eksportui į Bendrijos muitų teritoriją, prireikus patikslinta vadovaujantis 32 ir 33 straipsniais <...>“

- 4 Minėto kodekso 32 straipsnio 1 dalyje nustatyta:

„Nustatant muitinę vertę pagal 29 straipsnį, prie faktiškai sumokėtos arba mokėtinės importuojamų prekių kainos pridedama:

<...>

- e) i) importuojamų prekių vežimo ir draudimo išlaidos, ir
ii) su importuojamų prekių vežimu susiję krovimo ir tvarkymo privalomieji mokėjimai

iki jų įvežimo į Bendrijos muitų teritoriją vietos.“

Nyderlandų teisė

- 5 *Burgerlijk Wetboek* (Civilinis kodeksas) 8:20 straipsnyje numatyta, kad prekių vežimo sutartis yra sutartis, pagal kurią viena šalis (vežėjas) įsipareigoja kitai šaliai (siuntėjui) vežti prekes.
- 6 Pagal Civilinio kodekso 8:60 straipsnį prekių ekspedijijos sutartis yra sutartis, pagal kurią viena šalis (ekspeditorius) įsipareigoja kitai šaliai (užsakovas) šios naudai sudaryti vieną ar kelias jai priklausančių prekių vežimo sutartis su vežėju arba jos naudai nustatyti nuostatą vienoje arba keliose tokiose vežimo sutartyse.

Pagrindinė byla ir prejudicinis klausimas

- 7 *The Shirtmakers* importuoja tekstilės prekes iš Azijos. Nuo 2007 m. sausio 1 d. iki 2009 m. birželio 30 d. jos vardu ir naudai daug kartų tekstilės prekės deklaruotos tam, kad būtų išleistos į laisvą apyvartą.

- 8 Veždamas tekstilės prekes į Europos Sąjungą, sandėliuodamas jas Nyderlanduose ir atlikdamas būtinus importo formalumus apmokestinamasis asmuo naudojo *Fracht FWO BV* (toliau – *Fracht*) paslaugomis. *Fracht* dėl šių prekių vežimo į Sąjungos muitų teritoriją savo vardu sudarė sutartis su transporto bendrovėmis. *Fracht* išrašė *The Shirmakers* sąskaitas faktūras, kuriose vėl buvo nurodytos sumos, nurodytos sąskaitose faktūrose už faktinį vežimą, prie jų pridėtos *Fracht* išlaidos ir pelnas, nedarant skirtumo tarp šių sumų.
- 9 Muitinės tarpininkai, kurie rengė muitinės deklaracijas *The Shirmakers* naudai, nustatydami muitinę vertę atsižvelgė į tekstilės produktų faktiškai sumokėtą arba mokėtiną kainą ir prie jos pridėtas išlaidas, kurias transporto bendrovės nurodydavo sąskaitose faktūrose už šių prekių vežimą.
- 10 Remdamasis *The Shirmakers* apskaitos patikrinimu, atliktu importavus tekstilės prekes, Nyderlandų mokesčių tarnybos inspektorius konstatavo, kad nustatyta per maža muitinė vertė. Jo nuomone, pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį prie pirkimo kainos reikėjo pridėti pačios *Fracht* sąskaitoje faktūroje *The Shirmakers* nurodytas sumas. Tuo remdamasis šis inspektorius pateikė jai reikalavimus sumokėti, jo nuomone, mokėtinus papildomus muitus.
- 11 *The Shirmakers* kreipėsi į *Rechtbank te Haarlem* (Harlemo pirmosios instancijos teismas, Nyderlandai) dėl jai skirtų nurodymų sumokėti muitus. Po to, kai jos ieškinys buvo atmestas, ji pateikė apeliacinį skundą *Gerechthof Amsterdam* (Amsterdamo apeliacinis teismas, Nyderlandai).
- 12 *Gerechthof Amsterdam* (Amsterdamo apeliacinis teismas, Nyderlandai), pateikdamas nuorodą į 1990 m. birželio 6 d. Teisingumo Teismo sprendimo *Unifert* (C-11/89, EU:C:1990:237) 30 punktą, manė, kad Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktyje nurodytos „vežimo išlaidos“ apima visas pagrindines ir papildomas išlaidas, susijusias su importuojamų prekių vežimu, ir todėl atmetė *The Shirmakers* argumentą, kad sumos už *Fracht* paslaugas, įtrauktos į *The Shirmakers* išrašytose sąskaitose faktūrose nurodytas sumas, nėra vežimo išlaidos, kaip jos suprantamos pagal minėtą nuostatą.
- 13 Nagrinėdamas dėl *Gerechthof Amsterdam* (Amsterdamo apeliacinis teismas, Nyderlandai) sprendimo pateiktą skundą prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas primena, kad Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punktas pagrįstas 1994 m. Sutarties dėl Bendrojo susitarimo dėl muitų tarifų ir prekybos VII straipsnio įgyvendinimo (OL L 336, 1994, p. 119) 8 straipsniu. Jis nurodo, kad faktiniai vežėjai vežė tekstilės prekes oro arba jūrų keliais į Sąjungos muitų teritoriją ir už tai *Fracht* jiems mokėjo tam tikras sumas, ši paskui šias sumas nurodydavo *The Shirmakers* sąskaitose faktūrose ir prie jų pridėdavo atlyginimą už savo paslaugas, bet aiškiai neatskirdavo sumų, kurios buvo nurodytos faktinių vežėjų sąskaitose faktūrose, nuo atlyginimo už savo paslaugas.
- 14 Todėl jis klausia, ar sąvoka „vežimo išlaidos“, kaip ji suprantama pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį, apima tik sumas, nurodytas sąskaitose faktūrose už faktinį prekių vežimą, ar ši sąvoka taip pat apima tarpininkų sąskaitose faktūrose nurodytas sumas už jų paslaugas organizuojant faktinį vežimą.
- 15 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad importuojamų prekių vežimo jūrų, sausumos arba oro keliais išlaidas iš esmės sudaro išlaidos, susijusios su faktiniu šių prekių vežimu, t. y. išlaidos, kurios būtinai būdingos šiam vežimui. Nuo su faktiniu vežimu susijusių išlaidų gali būti atskiriamos išlaidos už funkcijas, kurios, nors susijusios su faktiniu vežimo vykdymu, bet nėra būtinos. Šį teiginį patvirtina Muitinės kodekso komiteto parengtas Tekstų dėl muitinės vertės rinkinys (TAXUD/800/2002-FR), pagal kurį 5 % vežimo išlaidų atlyginimai, kuriuos gauna vežimą įvykdžiusi oro bendrovė už suteiktas paslaugas, susijusias su paslaugų gavėjo padengiamomis išlaidomis, nepatenka į Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto taikymo sritį.

- 16 Vis dėlto kai importuotojas naudojami tarpininko paslaugomis, kad įvykdytų faktinį vežimą, kuris už tai sąskaitoje faktūroje nurodo atlyginimus, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, galima remtis tuo, kad dėl akivaizdaus ryšio su faktiniu vežimu reikalaujama, kad visos sąskaitose faktūrose nurodytos sumos būtų laikomos vežimo išlaidomis, todėl šias sumas reikėtų pridėti prie importuojamų prekių pirkimo kainos.
- 17 Be to, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas mano, kad siekiant nuspręsti, ar nustatant muitinę vertę turi būti atsižvelgiama į transporto paslaugų teikėjo sąskaitoje faktūroje nurodytą sumą, reikia daryti skirtumą pagal sutartį, kurią sudarė importuotojas. Todėl sudarydamas prekių vežimo sutartį pagal Civilinio kodekso 8:20 straipsnį toks paslaugų teikėjas gali įsipareigoti pirkėjui vežti prekes į Sąjungos teritoriją, nors pirkėjas nežino, ar šį vežimą vykdys ne šis paslaugų teikėjas ar kitas ūkio subjektas. Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nuomone, šiuo atveju visos sumos, kurias paslaugų teikėjas nurodo sąskaitoje faktūroje pirkėjui, turi būti laikomos vežimo išlaidomis ir pridedamos prie importuojamų prekių pirkimo kainos. O jeigu kalbama apie ekspedicijos sutartį, kaip ji suprantama pagal Civilinio kodekso 8:60 straipsnį, pagal kurią paslaugų teikėjas įsipareigoja tarpininkauti arba organizuoti vežimą, atlyginimas už jo veiklą negali būti „vežimo išlaidos“, kaip jos suprantamos pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį.
- 18 Šiomis aplinkybėmis *Hoge Raad der Nederlanden* (Nyderlandų Aukščiausiasis Teismas) nusprendė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šį prejudicinį klausimą:

„Ar Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį reikia aiškinti taip, kad sąvoka „vežimo išlaidos“ apima importuojamų prekių faktinių vežėjų išrašytoje sąskaitoje faktūroje nurodytas sumas ir tuomet, kai šie vežėjai nurodė šias sumas ne tiesiogiai sąskaitoje faktūroje importuojamų prekių pirkėjui, o kitam ūkio subjektui, sudariusiam prekių vežimo sutartis importuojamų prekių pirkėjo naudai su faktiniais vežėjais ir nurodžiusiam sąskaitoje faktūroje pirkėjui didesnes sumas už savo paslaugas, susijusias su vežimo vykdymu?“

Dėl prejudicinio klausimo

- 19 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės nori sužinoti, ar Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktis turi būti aiškinamas taip, kad sąvoka „vežimo išlaidos“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, apima ekspeditoriaus sąskaitoje faktūroje importuotojui nurodytą priedą, kuris atitinka šio ekspeditoriaus pelną ir išlaidas, susijusias su jo suteiktomis importuojamų prekių vežimo į Sąjungos muitų teritoriją organizavimo paslaugomis.
- 20 Pirmiausia reikia pažymėti, kad sąvoka „vežimo išlaidos“ nėra apibrėžta Muitinės kodekse ir kad šiame kodekse nėra jokių nuorodų į valstybių narių teisę, norint nustatyti šios sąvokos prasmę ir apimtį.
- 21 Šiuo klausimu visų pirma reikia priminti, kad pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją iš vienodo Sąjungos teisės taikymo ir lygybės principo reikalavimų matyti, jog Sąjungos teisės nuostatoje, kurioje aiškiai nenurodoma valstybių narių teisė tam, kad būtų nustatyta tokios nuostatos prasmė ir apimtis, įtvirtinti terminai visoje Europos Sąjungoje paprastai turi būti aiškinami autonomiškai ir vienodai, atsižvelgiant į nuostatos kontekstą ir nagrinėjamo teisės aktu siekiamą tikslą (2014 m. rugsėjo 3 d. Sprendimo *Deckmyn ir Vrijheidsfonds*, C-201/13, EU:C:2014:2132, 14 punktas ir 2013 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *Christodoulou ir kt.*, C-116/12, EU:C:2013:825, 34 punktas ir nurodyta jurisprudencija).
- 22 Todėl Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktyje vartojama sąvoka „vežimo išlaidos“ turi būti, pirma, laikoma savarankiška Sąjungos teisės sąvoka ir, antra, aiškinama atsižvelgiant į nagrinėjamos teisės akto tikslus ir straipsnio, kuriame vartojama, kontekstą.

- 23 Taip pat reikia nurodyti, kad 1990 m. birželio 6 d. Sprendime *Unifert* (C-11/89, EU:C:1990:237) Teisingumo Teismas išaiškino šią sąvoką, buvusią 1980 m. gegužės 28 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 1224/80 dėl prekių muitinio įvertinimo (OL L 134, 1980, p. 1) 8 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktyje, kurio formuluotė perkelta į Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį.
- 24 Minėto sprendimo 30 punkte Teisingumo Teismas konstatavo, kad sąvoka „vežimo išlaidos“ turi apimti visas pagrindines ir papildomas išlaidas, susijusias su importuojamų prekių vežimu į [Sąjungos] muitų teritoriją“. Jis taip pat nusprendė, kad „išlaidos už prastovą, kurias sudaro kompensacijos laivo savininkui, numatytos vežimo jūromis sutartyje, ir kurios skirtos tam, kad būtų atlyginta už vėlavimus pakrauti laivą, turi būti laikomos patenkančiomis į sąvoką „vežimo išlaidos“.
- 25 Nyderlandų vyriausybė ir Europos Komisija tvirtina, kad, pirma, iš 1990 m. birželio 6 d. Sprendimo *Unifert* (C-11/89, EU:C:1990:237) 30 punkto, ypač Teisingumo Teismo vartojamų žodžių „visos“ ir „pagrindinės ir papildomos“, matyti, kad sąvoka „vežimo išlaidos“ turi būti aiškinama plačiai. Antra, kriterijus nustatyti, kad išlaidos gali būti laikomos „vežimo išlaidomis“, kaip jos suprantamos pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį, yra tai, kad jos susijusios su prekių vežimu į Sąjungos muitų teritoriją, nepriklausomai nuo to, ar šios išlaidos būdingos ar reikalingos faktiškai vežant šias prekes.
- 26 Todėl „vežimo išlaidos“, kaip jos suprantamos pagal minėtą nuostatą, nebūtinai yra tik vežėjų, kurie patys vykdo importuojamų prekių vežimą, sąskaitose faktūrose nurodomos sumos. Kitų paslaugų teikėjų, pavyzdžiui, ekspeditoriaus, sąskaitose faktūrose nurodytos sumos gali būti tokios išlaidos, jeigu jos susijusios su prekių vežimu į Sąjungos muitų teritoriją.
- 27 Kadangi pagrindinėje byloje priedas, kurį ekspeditorius nurodė sąskaitoje faktūroje *The Shirtmakers*, atitinka išlaidas, kurias šis ekspeditorius patyrė organizuodamas prekių vežimą į Sąjungos muitų teritoriją, ir jo pelną, šis priedas turi būti laikomas susijusiu su šių prekių vežimu į Sąjungos muitų teritoriją. Todėl šios išlaidos yra vežimo išlaidos, kaip jos suprantamos pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį.
- 28 Galiausiai toks aiškinimas atitinka Sąjungos teisės aktais dėl muitinio įvertinimo siekiamus tikslus. Pagal Teisingumo Teismo suformuotą jurisprudenciją šiais teisės aktais siekiama įtvirtinti teisingą, vienodą ir neutralią sistemą, kuri neleistų naudoti savavališkai nustatytų arba fiktyvių muitinių verčių. Taigi muitinė vertė turi atspindėti realią importuotos prekės ekonominę vertę ir būti apskaičiuojama atsižvelgiant į šios prekės elementų, turinčių ekonominę vertę, visumą (2009 m. kovo 19 d. Sprendimo *Mitsui & Co. Deutschland*, C-256/07, EU:C:2009:167, 20 punktas ir nurodyta jurisprudencija).
- 29 Be to, priešingai, negu siūlo prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas, sąvoka „vežimo išlaidos“, kaip ji suprantama pagal Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktį, neturėtų būti siejama su nacionalinės teisės apibrėžta sutarčių rūšimi, kuriai priklauso nagrinėjama sutartis, sudaryta importuotojo ir ekspeditoriaus, nes ši sąvoka yra savarankiška Sąjungos teisės sąvoka.
- 30 Remiantis Tekstų dėl muitinės vertės rinkiniu (TAXUD/800/2002-FR), į kurį prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas pateikia nuorodą, taip pat negali būti ginčijama šio sprendimo 24 punkte pateikta išvada. Situacija, dėl kurios padaryta aptariama išvada, susijusi su specifine paslaugos forma, t. y. vežimo išlaidų padengimu, kuri nenagrinėjama pagrindinėje byloje.
- 31 Atsižvelgiant į tai, kas išdėstyta, į prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio klausimą reikia atsakyti, kad Muitinės kodekso 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktis turi būti aiškinamas taip, kad sąvoka „vežimo išlaidos“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, apima ekspeditoriaus sąskaitoje faktūroje importuotojui nurodytą priedą, kuris atitinka šio ekspeditoriaus pelną ir išlaidas, susijusias su jo suteiktomis importuojamų prekių vežimo į Sąjungos muitų teritoriją organizavimo paslaugomis.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 32 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiai 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 (dešimtoji kolegija) nusprendžia:

1992 m. spalio 12 d. Tarybos reglamento (EEB) Nr. 2913/92, nustatančio Bendrijos muitinės kodeksą, 32 straipsnio 1 dalies e punkto i papunktis turi būti aiškinamas taip, kad sąvoka „vežimo išlaidos“, kaip ji suprantama pagal šią nuostatą, apima ekspeditoriaus sąskaitoje faktūroje importuotojui nurodytą priedą, kuris atitinka šio ekspeditoriaus pelną ir išlaidas, susijusias su jo suteiktomis importuojamų prekių vežimo į Europos Sąjungos muitų teritoriją organizavimo paslaugomis.

Parašai.