

Začasna izdaja

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 3. marca 2021(*)

„Predhodno odločanje – Carinska unija – Carinski zakonik Unije – Uredba (EU) št. 952/2013 – Člen 87(4) – Nastanek carinskega dolga – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1) – Člena 70 in 71 – Obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna uvoznega DDV – Kraj nastanka davčnega dolga – Ugotovitev neizpolnitve obveznosti, naložene s carinsko zakonodajo Unije – Blago, ki je bilo na carinsko območje Unije fizično vneseno v eni državi članici, vendar je v gospodarski krogotok Unije vstopilo v državi članici, v kateri je bila opravljena ugotovitev“

V zadevi C-7/20,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu, Nemčija) z odločbo z dne 11. decembra 2019, ki je na Sodišču prispela 9. januarja 2020, v postopku

VS

proti

Hauptzollamt Münster,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi L. Bay Larsen, predsednik senata, R. Silva de Lapuerta (poročevalka), podpredsednica Sodišča, in N. Jääskinen, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Bobek,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Hauptzollamt Münster K. Thode, agent,
- za Evropsko komisijo F. Clotuche-Duvieusart, J. Jokubauskaitė in R. Pethke, agenti,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 71(1), prvi odstavek, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano

vrednost (UL 2006, L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med VS in Hauptzollamt Münster (glavni carinski urad v Münstru, Nemčija) glede plačila carine in uvoznega davka na dodano vrednost (DDV) za osebno vozilo, registrirano v Turčiji, ki ga je VS uvozil na ozemlje Evropske unije.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva o DDV

3 V skladu s členom 2(1)(d) Direktive o DDV je uvoz blaga predmet DDV. Za uvoz blaga se v skladu s členom 30, prvi odstavek, Direktive o DDV šteje vnos blaga v Unijo, ki ni v prostem prometu.

4 V skladu s členom 60 navedene direktive je kraj uvoza blaga država članica, na katere ozemlju je blago, ko se vnese v Unijo.

5 Člen 62 iste direktive določa:

„Za namene te direktive:

1. je ‚obdavčljivi dogodek‘ dogodek, s katerim so izpolnjeni pravni pogoji, potrebni za nastanek obveznosti obračuna DDV;

[...]“

6 Člen 70 Direktive o DDV določa, da obdavčljivi dogodek za DDV in s tem obveznost obračuna davka nastane, ko je blago uvoženo.

7 Člen 71(1) te direktive določa:

„Če je za blago pri vnosu v [Unijo] začet eden od postopkov ali transakcij iz členov 156, 276 in 277 ali postopek začasnega uvoza s popolno oprostitvijo uvoznih dajatev ali zunanji tranzitni postopek, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastaneta šele v trenutku, ko se za to blago ti postopki ali transakcije končajo.

Vendar, če je uvoženo blago zavezano carini, kmetijskim prelevmanom ali dajatvam z enakim učinkom, določenih v okviru skupne politike, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastaneta v trenutku nastanka obdavčljivega dogodka in obveznosti obračuna teh dajatev.“

Carinski zakonik

8 Člen 79 Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (UL 2013, L 269, str. 1, v nadaljevanju: carinski zakonik), naslovljen „Carinski dolg, ki nastane zaradi neizpolnjevanja“, določa:

„1. Za blago, zavezano uvozni dajatvi, nastane carinski dolg pri uvozu zaradi neizpolnjevanja:

(a) ene od obveznosti, ki so določene s carinsko zakonodajo za vnos neunijskega blaga na carinsko območje Unije, njegovo odstranitev izpod carinskega nadzora ali gibanje, predelavo, hrambo, začasno hrambo, začasni uvoz ali prepustitev takega blaga na navedenem območju;

[...]

3. V primerih iz točk (a) in (b) odstavka 1 je dolžnik:

(a) vsaka oseba, od katere se je zahtevala izpolnitev zadevne obveznosti;

[...]“.

9 Člen 87 carinskega zakonika, naslovljen „Kraj nastanka carinskega dolga“, v odstavku 4 določa:

„Če carinski organ ugotovi, da je carinski dolg nastal v drugi državi članici na podlagi člena 79 ali člena 82, in je znesek uvozne ali izvozne dajatve, ki ustreza temu dolgu, manjši od 10000 EUR, se šteje, da je carinski dolg nastal v državi članici, v kateri je bilo to ugotovljeno.“

10 Člen 135 carinskega zakonika, naslovljen „Prevoz na ustrezen kraj“, v odstavku 1 določa:

„Oseba, ki vnese blago na carinsko območje Unije, ga po poti, ki jo določijo carinski organi, in v skladu z njihovimi morebitnimi navodili nemudoma prepelje do carinskega urada, ki ga določijo carinski organi, ali na kateri koli drug kraj, ki ga določijo ali odobrijo navedeni organi, ali v prosto cono.“

11 Člen 139 carinskega zakonika, naslovljen „Predložitev blaga carini“, v odstavku 1 določa, da blago, ki se vnese na carinsko območje Unije, carini takoj ob prihodu v namembni carinski urad ali na drug kraj, ki so ga carinski organi določili ali odobrili, ali v prosto cono, predloži med drugim oseba, ki je blago vnesla na carinsko območje Unije.

Nemško pravo

12 Člen 21(2) Umsatzsteuergesetz (zakon o davku na dodano vrednost) z dne 21. februarja 2005 (BGBl. 2005 I, str. 386), v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari, določa:

„Za DDV pri uvozu se po analogiji uporabijo carinska pravila; izvzeta so pravila o aktivnem oplenitvenju v sistemu povračil in pasivnem oplenitvenju.“

Spor o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 VS, ki prebiva v Nemčiji, je svoje osebno vozilo na ozemlje te države članice vnesel iz Turčije, kjer je bilo registrirano, prek Bolgarije, Srbije, Madžarske in Avstrije. Da je bilo to vozilo uvoženo, je bilo ugotovljeno pri policijski kontroli 26. februarja 2018 v Nemčiji. VS je osebno vozilo marca 2018 prepeljal nazaj v Turčijo, kjer ga je prodal.

14 Glavni carinski urad v Münstru je po navedeni kontroli, ker je menil, da VS vozila ob uvozu ni prepeljal v carinski urad in ga ni predložil carini, ugotovil, da zadevna oseba dolguje znesek v višini 1589 EUR iz naslova uvoznih dajatev in 3021,01 EUR iz naslova uvoznega DDV.

15 VS je pri Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu, Nemčija), predložitvenem sodišču, vložil tožbo, v kateri je trdil, da je vozilo uporabljal le za kratko obdobje in izključno kot prevozno sredstvo za zasebne prevoze. Zato naj za to vozilo ne bi smele veljati uvozne dajatve.

16 Predložitveno sodišče predhodno poudarja, da VS v nasprotju s tem, kar je implicitno predlagal v tožbi, ne more biti upravičen do carinskega postopka začasnega uvoza, saj zadevna oseba dejansko prebiva na ozemlju Unije.

17 To sodišče meni, da je VS ob uvozu vozila iz postopka v glavni stvari na ozemlje Unije kršil nekatere določbe carinske zakonodaje, zlasti člen 135(1) carinskega zakonika, ki se nanaša na obveznost prepeljati blago na carinski urad, in člen 139(1) tega zakonika, ki se nanaša na obveznost predložitve blaga carini. Zato naj bi v skladu s členom 79(1)(a) navedenega zakonika nastal carinski dolg pri uvozu, katerega dolжник naj bi bila na podlagi člena 79(3)(a) istega zakonika tožena stranka v postopku v glavni stvari.

18 Po mnenju predložitvenega sodišča ni sporno, da je v skladu s členom 87(4) carinskega zakonika carinski dolg nastal v Nemčiji. Prvič, čeprav je bilo namreč vozilo na ozemlje Unije fizično vneseno prek Bolgarije in bi zato moralo biti prepeljano in predloženo carini v tej državi članici, so obstoj dolga ugotovili nemški organi. Drugič, znesek dajatev, ki ustreza temu dolgu, je nižji od 10.000 EUR.

19 V teh okoliščinah naj bi bilo treba še ugotoviti, ali je mogoče za uvozni DDV po analogiji uporabiti člen 87(4) carinskega zakonika, kar bi, če bi bilo tako, pomenilo, da se tudi za ta davek šteje, da je nastal v Nemčiji.

20 V zvezi s tem predložitveno sodišče opozarja, da če je zadevno blago zavezano carini, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV v skladu s členom 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV nastaneta v trenutku nastanka obdavčljivega dogodka in obveznosti obračuna teh dajatev.

21 Tako naj bi bilo v obravnavanem primeru mogoče ugotoviti – ker je na podlagi člena 79(1)(a) in člena 87(4) carinskega zakonika carinski dolg, ki se nanaša na vozilo iz postopka v glavni stvari, nastal v Nemčiji – da je tudi dolg DDV nastal v tej državi članici, čeprav je bilo vozilo na ozemlje Unije fizično vneseno prek Bolgarije.

22 Poleg tega naj bi bili po mnenju predložitvenega sodišča drugi pogoji, potrebni za nastanek dolga DDV, v obravnavanem primeru izpolnjeni. Vozilo iz postopka v glavni stvari naj bi se namreč več mesecev uporabljalo na ozemlju Unije, ne da bi bilo dano v kakršen koli carinski postopek. Tako naj bi bilo v skladu s sodno prakso Sodišča zaradi neupoštevanja carinskih določb mogoče domnevati, da je vozilo vstopilo v gospodarski krogi Unije in je bilo zato lahko predmet potrošnje.

23 Vendar Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu) dvomi o možnosti uporabe pravil iz člena 87(4) carinskega zakonika po analogiji za nastanek dolga za uvozni DDV. Na eni strani naj bi bilo treba namreč pristojnost za izterjavo carine, trošarine in DDV proučiti ločeno (glej v tem smislu sodbo z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, točka 44). Na drugi strani naj bi se člen 71 Direktive o DDV nanašal le na trenutek nastanka DDV in naj ne bi vseboval nobenega napotila na merila, določena v členih 60 in 61 te direktive, na podlagi katerih bi bilo mogoče določiti kraj uvoza.

24 V teh okoliščinah je Finanzgericht Düsseldorf (finančno sodišče v Düsseldorfu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 71(1), drugi pododstavek, [Direktive o DDV] razlagati tako, da se določba člena 87(4) [carinskega zakonika] smiselno uporablja za nastanek [dolga] DDV (DDV pri uvozu)?“

Vprašanje za predhodno odločanje

- 25 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da lahko uvozni DDV za blago, ki je zavezano carini, nastane v državi članici, v kateri je bilo ugotovljeno neizpolnjevanje obveznosti, naložene s carinsko zakonodajo Unije.
- 26 V zvezi s tem je treba poudariti, da je v skladu s členom 2(1)(d) Direktive o DDV predmet DDV uvoz blaga in da se v skladu s členom 30, prvi odstavek, te direktive za uvoz blaga šteje vnos blaga v Unijo, ki ni v prostem prometu.
- 27 Na podlagi več elementov pa je mogoče ugotoviti obstoj povezave med uvoznim DDV in carino.
- 28 Najprej, čeprav je v skladu s členom 60 Direktive o DDV uvoz blaga opravljen v državi članici, na katere ozemlju je blago ob vnosu v Unijo, pa člen 71(1), drugi pododstavek, te direktive določa, da če je uvoženo blago zavezano carini, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastaneta, ko nastane obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna teh dajatev.
- 29 Dalje, uvozni DDV in carina sta glede glavnih značilnosti primerljiva v tem, da nastaneta z uvozom v Unijo in posledičnim vnosom blaga v gospodarski krogotok držav članic. To vzporednost potrjuje dejstvo, da člen 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV državam članicam dovoljuje, da obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna uvoznega DDV vežejo na obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna carinskih dajatev (sodba z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, točka 41).
- 30 Nazadnje, v skladu s sodno prakso Sodišča se obveznost obračuna DDV lahko prišteje carinskemu dolgu, če je na podlagi nezakonitega dejanja, zaradi katerega je nastal ta dolg, mogoče domnevati, da je zadevno blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije in je bilo zato lahko predmet potrošnje, torej akta, ki je obdavčen z DDV (sodba z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, točka 44 in navedena sodna praksa).
- 31 Vendar pa je tako domnevo mogoče ovreči, če se dokaže, da je bilo kljub kršitvam carinskih predpisov, ki so povzročile nastanek carinskega dolga pri uvozu v državi članici, v kateri so bile te kršitve storjene, blago vneseno v gospodarski krogotok Unije na ozemlju druge države članice, v kateri je bilo to blago namenjeno potrošnji. V tem primeru obdavčljivi dogodek za uvozni DDV nastopi v tej drugi državi članici (sodba z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, točka 48).
- 32 V zvezi s tem je treba poudariti, da je bilo v zadevi, v kateri je bila izdana sodba z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579), zadevno blago, čeprav je bilo predmet kršitev carinskih predpisov na nemškem ozemlju, na tem ozemlju le preneseno z enega letala na drugo, nato pa je bilo prepeljano v Grčijo. Ta država članica je bila namreč njegov končni namembni kraj in kraj, kjer je bilo to blago porabljeno.
- 33 V teh okoliščinah je Sodišče ugotovilo, da je zadevno blago v gospodarski krogotok Unije vstopilo v državi članici končnega namembnega kraja tega blaga in da je zato v tej državi članici nastal uvozni DDV na to blago (glej v tem smislu sodbo z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, točka 53).
- 34 V obravnavanem primeru je iz informacij, ki so na voljo Sodišču, razvidno, da je bilo vozilo iz

postopka v glavni stvari – enako kot v okoliščinah, ki so bile podlaga za sodbo z dne 10. julija 2019 (Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579) – na ozemlje Unije res fizično vneseno prek Bolgarije, tako da je ta država članica tista, v kateri niso bile spoštovane carinske obveznosti.

35 Vendar je iz istih informacij, ki jih mora preveriti predložitveno sodišče, razvidno, da se je zadevno vozilo – prav je na poti iz Turčije v Nemčijo na carinsko območje Unije najprej vstopilo v Bolgariji in je po prečkanju ozemlja tretje države, in sicer Srbije, nato na navedeno carinsko območje ponovno vstopilo na Madžarskem – dejansko uporabljalo v Nemčiji, torej državi članici stalnega prebivališča VS. Zato je uvozni DDV, ker je vozilo vstopilo v gospodarski krogotok Unije v Nemčiji, nastal v tej državi članici.

36 Glede na vse zgoraj navedeno je treba na postavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da uvozni DDV za blago, ki je zavezano carini, nastane v državi članici, v kateri je bila ugotovljena neizpolnitev obveznosti, naložene s carinsko zakonodajo Unije, če je zadevno blago, tudi če je bilo na carinsko območje Unije fizično vneseno v drugo državo članico, v gospodarski krogotok Unije vstopilo v državi članici, v kateri je bila opravljena navedena ugotovitev.

Stroški

37 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališ? Sodišča, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

Člen 71(1), drugi pododstavek, Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da uvozni davek na dodano vrednost za blago, ki je zavezano carini, nastane v državi članici, v kateri je bila ugotovljena neizpolnitev obveznosti, naložene s carinsko zakonodajo Unije, če je zadevno blago, tudi če je bilo na carinsko območje Unije fizično vneseno v drugo državo članico, v gospodarski krogotok Unije vstopilo v državi članici, v kateri je bila opravljena navedena ugotovitev.

Podpisi

* Jezik postopka: nemščina.