

SODBA SODIŠ?A (drugi senat)

z dne 11. julija 2013(*)

„Carinski zakonik Skupnosti – Uredba (EGS) št. 2913/92 – ?len 206 – Nastanek carinskega dolga – Tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiš?enja – Pojem ‚nepovratna izguba blaga zaradi višje sile‘ – Direktiva 2006/112/ES – ?len 71 – Davek na dodano vrednost – Obdav?ljivi dogodek – Obveznost obra?una davka“

V zadevi C-273/12,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odlo?be na podlagi ?lena 267 PDEU, ki ga je vložilo Cour de cassation (Francija) z odlo?bo z dne 30. maja 2012, ki je prispela na Sodiš?e 4. junija 2012, v postopku

Directeur général des douanes et droits indirects,

Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières

proti

Harry Winston SARL,

SODIŠ?E (drugi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta, predsednica senata, G. Arestis (poro?evalec), J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev in J. L. da Cruz Vilaça, sodniki,

generalni pravobranilec: N. Wahl,

sodni tajnik: V. Tourrès, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 21. marca 2013,

ob upoštevanju stališ?, ki so jih predložili:

- za družbo Harry Winston SARL X. Jauze, odvetnik,
- za francosko vlado G. de Bergues, D. Colas in C. Candat, agenti,
- za ?eško vlado M. Smolek in J. Vlášil, agenta,
- za estonsko vlado, M. Linntam, agentka,
- za grško vlado K. Paraskevopoulou in Z. Chatzipavlou, agentki,
- za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z G. Albenziom, avvocato dello Stato,
- za Evropsko komisijo C. Soulay in B.-R. Killmann, agenta,

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 206 Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307), kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (ES) št. 1791/2006 z dne 20. novembra 2006 (UL L 363, str. 1, v nadaljevanju: Carinski zakonik), in člena 71 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, str. 1, v nadaljevanju: Direktiva o DDV).

2 Predlog je bil vložen v okviru spora med Directeur général des douanes et droits indirects (generalni direktor za carine in posredne dajatve) in Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (vodja službe za preiskave nacionalne direkcije za obveščanje in carinske preiskave) (v nadaljevanju: skupaj: carinska uprava) na eni strani ter družbo Harry Winston SARL (v nadaljevanju: Harry Winston) na drugi strani zaradi plačila carinskih dajatev in davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) na blago, ki je bilo ukradeno, medtem ko je bilo dano v postopek carinskega skladiščenja.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 79/623/EGS

3 V deveti uvodni izjavi Direktive Sveta 79/623/EGS z dne 25. junija 1979 o uskladitvi zakonov in drugih predpisov na področju carinskega dolga (UL L 179, str. 31), ki je bila razveljavljena s Carinskim zakonikom, je bilo navedeno:

„[...] poleg plačila carinskega dolga in njegovega zastaranja po veljavnih določbah je lahko podlaga za prenehanje [carinskega dolga] ugotovitev, da blago dejansko ni doseglo ekonomskega namena, ki je razlog za uporabo uvoznih ali izvoznih dajatev“.

Carinski zakonik

4 Člen 202(1) Carinskega zakonika določa:

„Carinski dolg pri uvozu nastane:

(a) z nezakonitim vnosom blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, na carinsko območje Skupnosti

ali

(b) z nezakonitim vnosom takšnega blaga, ki se nahaja v prosti carinski coni ali prostem skladišču, v drugi del tega območja.

V skladu s tem členom se šteje za nezakoniti vnos vsak vnos, pri katerem gre za kršitev členov od 38 do 41 in druge alineje člena 177.“

5 Člen 203 Carinskega zakonika določa:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

– z nezakonito odstranitvijo blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, izpod carinskega nadzora.

2. Carinski dolg nastane v trenutku odstranitve blaga izpod carinskega nadzora.

3. Dolžniki so:

– oseba, ki je odstranila blago izpod carinskega nadzora,

– osebe, ki so bile udeležene pri odstranitvi in so vedele ali bi morale vedeti, da gre za odstranitev blaga izpod carinskega nadzora,

– osebe, ki so zadevno blago pridobile ali posedovale in so v trenutku pridobitve ali prejema tega blaga vedele ali bi morale vedeti, da gre za blago, ki je bilo odstranjeno izpod carinskega nadzora,

kakor tudi

– po potrebi oseba, ki mora izpolniti obveznosti, izhajajoče iz zadrževanja blaga v začasni hrambi ali uporabe carinskega postopka, v katerega je bilo dano to blago.“

6 Člen 204 Carinskega zakonika določa:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

(a) z neizpolnitvijo ene od obveznosti, ki izhaja za blago, zavezano uvoznim dajatvam, iz zadrževanja v začasni hrambi ali iz uporabe carinskega postopka, v katerega je bilo blago dano

[...]

v primerih, ki niso naštet v členu 203, razen če se dokaže, da te kršitve niso bistveno vplivale na pravilno izvajanje začasne hrambe ali zadevnega carinskega postopka.

[...]“

7 Člen 206(1) Carinskega zakonika določa:

„Z odstopanjem od členov 202 in 204(1)(a) se šteje, da za določeno blago ne nastane carinski dolg pri uvozu, če udeleženi dokaže, da je neizpolnitev obveznosti, ki izhajajo iz:

– določb členov od 38 do 41 in druge alineje člena 177,

– zadrževanja zadevnega blaga v začasni hrambi

– ali uporabe carinskega postopka, v katerega je bilo dano to blago,

posledica popolnega uničenja ali nepovratne izgube tega blaga zaradi same narave blaga, nepredvidljivih okoliščin ali višje sile ali zaradi dovoljenja carinskih organov.

Za izvajanje tega odstavka je blago nepovratno izgubljeno, če ga nihče več ne more uporabiti.“

8 Člen 233 Carinskega zakonika določa:

„Brez vpliva na veljavne določbe o zastaranju carinskega dolga in o neizterjanem znesku

carinskega dolga v primeru, ko je bila sodno ugotovljena plačilna nesposobnost dolžnika, carinski dolg ugasne:

[...]

(c) če se za blago, deklarirano za carinski postopek z obveznostjo plačila dajatev:

– carinska deklaracija [...] razveljavi,

– če se blago pred prepustitvijo zapleni [zaseže] in istočasno ali pozneje odvzame ali se na ukaz carinskih organov uniči, v skladu s členom 182 uniči ali odstopi ali se zaradi same narave blaga, nepredvidljivega dogodka ali višje sile uniči ali nepovratno izgubi;

[...]“

Direktiva o DDV

9 Člen 2(1)(a) in (d) Direktive o DDV določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

(a) dobave blaga, ki jih davčni zavezanec, ki deluje kot tak, opravi na ozemlju države članice za plačilo;

[...]

(d) uvoz blaga.“

10 Člen 70 Direktive o DDV določa:

„Obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago uvoženo.“

11 Člen 71 Direktive o DDV določa:

„1. Če je za blago pri vnosu v Skupnost začet eden od postopkov ali transakcij iz členov 156, 276 in 277 ali postopek začetnega 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, določeni[m] v okviru skupne politike, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastaneta v trenutku nastanka obdavčljivega dogodka in obveznosti obračuna teh dajatev.

2. Če uvoženo blago ni zavezano nobenim dajatvam iz drugega pododstavka odstavka 1, države članice glede obdavčljivega dogodka in trenutka nastanka obveznosti obračuna DDV uporabljajo določbe, ki se uporabljajo za obračun carine.“

12 Člen 156(1)(c) Direktive o DDV določa, da „[d]ržave članice lahko oprostijo [...] dobave blaga, za katere naj bi se začel postopek carinskega skladiščenja [...]“.

Francosko pravo

13 *Uradno glasilo carinske uprave* št. 6551 z dne 29. maja 2002 v poglavju 9, naslov III, določa:

„A) Primanjkljaj blaga, ki ga ugotovi carina ali uporabnik

?lena 203 in 206 [Carinskega zakonika], ?len 520-2 [izvedbenih pravil za Carinski zakonik]

12. Kadar je blago uni?eno ali nepovratno izgubljeno (tatvina, požar, poplava...), mora gospodarski subjekt predložiti dokaze o uni?eni ali izgubljeni koli?ini.

[...]

14. Dajatve in davki se obra?unajo glede na koli?ino izgubljenega blaga, razen ?e gospodarski subjekt predloži dokaz, da gre za nepredvidljive okoliš?ine ali višjo silo.

[...]

C) Oprostitev dajatev in davkov

[...]

Nepredvidljive okoliš?ine ali višja sila

?len 203, 206 [Carinskega zakonika] in 862 [izvedbenih pravil za Carinski zakonik]

1. ?e meni, da je bil žrtev višje sile, mora skladiš?nik pri nadzornem uradu vložiti pisno prošnjo za oprostitev dajatev in davkov za uni?eno ali izgubljeno blago, skupaj z vsemi ustreznimi dokumenti in dokazi [...]

[...]

4. Vendar je treba opozoriti, da je sodna praksa Sodiš?a (sodba z dne 5. oktobra 1983 v združenih zadevah Esercizio Magazzini Generali in Mellina Agosta (186/82 in 187/82, Recueil, str. 2951)) dolo?ila, da odstranitev blaga, ki je predmet carinske dajatve, s strani tretjih in celo brez ugotovljene krivde dolžnika, ne povzro?i prenehanja s tem povezane obveznosti. Tako tatvina ne pomeni višje sile in ne povzro?i ugasnitve carinskega dolga.

[...]“

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odlo?anje

14 Po oboroženem ropu s protipravnim odvzemom prostosti 6. oktobra 2007, med katerim je bil nakit, ki je bil v postopku carinskega skladiš?enja, ukraden, je carinska uprava z odlo?bo o izterjavi z dne 16. novembra 2007 od družbe Harry Winston zahtevala pla?ilo carinskih dajatev in DDV za to blago. Družba Harry Winston je po neuspešni upravni pritožbi vložila tožbo zoper carinsko upravo za odpravo te odlo?be.

15 Tribunal d’instance du 10e arrondissement de Paris je s sodbo z dne 3. junija 2009 odpravilo odlo?bo o izterjavi glede DDV, glede carinskih dajatev pa je prekinilo odlo?anje, dokler se Sodiš?e ne izre?e o dveh vprašanjih za predhodno odlo?anje o razlagi ?lena 206 Carinskega zakonika.

16 Carinska uprava je zoper to sodbo vložila pritožbo.

17 Pritožbeno sodišče je s sodbo z dne 7. decembra 2010 na eni strani potrdilo sodbo Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris, ki je odpravilo odločbo o izterjavi glede DDV, na drugi strani pa sodbo glede carinskega dolga spremenilo.

18 Glede carinskih dajatev je pritožbeno sodišče ob opiranju na uradno glasilo carinske uprave št. 6551 z dne 29. maja 2002 poudarilo, da francoska uprava tatvino blaga enaži z njegovim uniženjem ali nepovratno izgubo v smislu člena 206 Carinskega zakonika in da je gospodarski subjekt na podlagi te doktrine oproščen, če dokaže, da je nepovratna izguba, v obravnavanem primeru tatvina, posledica višje sile.

19 Pritožbeno sodišče je tako štelo, da bi družba Harry Winston ob opiranju na načelo zaupanja v pravo lahko menila, da ji v obravnavanem primeru ni treba plačati carinskih dajatev, če dokaže, da je tatvina posledica višje sile. V zvezi s tem je pritožbeno sodišče poudarilo, da zadevni oboroženi rop, ki je bil glede na brutalnost in kriminalne značilnosti nepredvidljiv in neizogiben, izpolnjuje pogoje višje sile in je vodil v nepovratno izgubo blaga.

20 Pritožbeno sodišče je glede DDV menilo, da je Sodišče v sodbi z dne 14. julija 2005 v zadevi British American Tobacco in Newman Shipping (C-435/03, ZOdl., str. I-7077) odločilo, da tatvina blaga ne pomeni „dobave blaga za plačilo“ v smislu člena 2 Direktive o DDV, torej kot taka ne more biti podvržena DDV.

21 Carinska uprava je vložila kasacijsko pritožbo. Pritožbenemu sodišču je na eni strani očitala, da ni preverilo – kot mu je bilo predlagano – ali je Sodišče v zgoraj navedeni sodbi Esercizio Magazzini Generali in Mellina Agosta odločilo, da tatvina blaga, za katero je treba plačati carinske dajatve, ne pomeni prenehanja obveznosti, ki iz tega izhaja, glede DDV pa na drugi strani, da je odločilo na podlagi zgoraj navedene sodbe British American Tobacco in Newman Shipping, pa čeprav v obravnavanem primeru obdavčljivi dogodek ni bila „dobava blaga za plačilo“ v smislu člena 2(1)(a) Direktive o DDV, temveč „uvoz“ iz člena 2(1)(d) te Direktive.

22 Cour de cassation poudarja, da dva nova dejavnika, ki sta se pojavila po izdaji zgoraj navedene sodbe Esercizio Magazzini Generali in Mellina Agosta, preprečujeta, da bi se z gotovostjo sklepalo, da ta sodba še vedno spada v pozitivno pravo. Prvič, Carinski zakonik, sprejet leta 1992, ni povzel zahteve iz devete uvodne izjave Direktive 79/623, na katero se sklicuje zgoraj navedena sodba Esercizio Magazzini Generali in Mellina Agosta, ki je prenehanje carinskega dolga pogojevala z ugotovljeno ali domnevano okoliščino, da blago po tatvini ni bilo vključeno v gospodarski krogotok. Drugič, Sodišče je v zgoraj navedeni sodbi British American Tobacco in Newman Shipping odločilo, da tatvina blaga ne pomeni „dobave blaga za plačilo“ v smislu člena 2 Direktive o DDV, torej kot taka ne more biti podvržena DDV.

23 Cour de cassation je v teh okoliščinah prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba člen 206 [Carinskega zakonika] razlagati tako, da kraja blaga v postopku carinskega skladiščenja, ki se je zgodila v tem primeru, predstavlja nepovratno izgubo blaga in primer višje sile, kar ima za posledico, da se v takem primeru šteje, da ni nastal noben carinski dolg na uvoz?

2. Ali je kraja blaga, ki je v postopku carinskega skladiščenja, take narave, da zaradi nje nastaneta obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna [DDV] na podlagi člena 71 [Direktive o DDV]?”

Vprašanja za predhodno odločanje

Prvo vprašanje

24 Najprej je treba poudariti, da čeprav je predložitveno sodišče svoje vprašanje formalno omejilo samo na razlago člena 206 Carinskega zakonika, to Sodišča ne ovira, da predložitvenemu sodišču sporoči vse vidike razlage prava Unije, ki bi mu lahko koristili pri presoji predložene zadeve, in sicer ne glede na to, ali se je nanje sklicevalo pri postavljanju navedenih vprašanj. Postavljena vprašanja je namreč treba rešiti ob upoštevanju vseh določb Pogodbe ES in sekundarne zakonodaje, ki bi lahko bile upoštevne glede na nastali problem (glej v tem smislu sodbo z dne 26. aprila 2012 v združenih zadevah van Putten in drugi, od C-578/10 do C-580/10, točki 23 in 24 ter navedena sodna praksa).

25 Ni sporno, da člen 206 Carinskega zakonika v položajih, ki spadajo na področje uporabe členov 202 in 204(1)(a) tega zakonika in ki bi morali napoloma povzročiti nastanek carinskega dolga, z odstopanjem od teh členov izključuje nastanek tega dolga, če zadevna oseba predloži dokaz, da je neizpolnitev njenih obveznosti posledica nepovratne izgube blaga iz razloga, odvisnega od same narave tega blaga, ali nepredvidljivih okoliščin, ali višje sile, ali pa od dovoljenja carinskih organov. Iz tega sledi, da je člen 206 Carinskega zakonika mogoče uporabiti samo v položajih, ko lahko nastane carinski dolg v skladu s členoma 202 in 204(1)(a) tega zakonika.

26 Člen 202 Carinskega zakonika se nanaša na nastanek carinskega dolga ob nezakonitem vnosu blaga na carinsko območje Evropske unije, kar pa ne ustreza dejanskemu stanju spora o glavni stvari.

27 Člen 204(1)(a) Carinskega zakonika se prav tako ne more uporabiti v obravnavanem primeru, saj je treba poudariti, da se nanaša na nastanek carinskega dolga pri uvozu ob neizpolnitvi ene od obveznosti, ki jo za blago, zavezano uvoznim dajatvam, prinaša uporaba carinskega postopka, v katerega je bilo dano, v primerih, ki niso zajeti s členom 203. Področje uporabe členov 203 in 204 Carinskega zakonika je namreč različno, saj se prvi nanaša na ravnanja, ki povzročijo odstranitev blaga izpod carinskega nadzora, predmet drugega pa je neizpolnitev obveznosti in pogojev, vezanih na različne carinske postopke.

28 Za ugotovitev, na podlagi katerega od obeh členov nastane carinski dolg pri uvozu, je treba najprej preučiti, ali zadevna dejanja pomenijo odstranitev izpod carinskega nadzora v smislu člena 203(1) Carinskega zakonika. Le ob nikalnem odgovoru je mogoča uporaba določb iz člena 204 Carinskega zakonika (glej sodbo z dne 12. februarja 2004 v zadevi Hamann International, C-337/01, Recueil, str. I-1791, točka 30).

29 Podrobneje v zvezi s pojmom odstranitve izpod carinskega nadzora iz člena 203(1) Carinskega zakonika je treba opozoriti, da je treba v skladu s sodno prakso Sodišča ta pojem razumeti kot vsako dejanje ali opustitev, ki pristojnim carinskim organom preprečuje, čeprav začasno, dostop do blaga pod carinskim nadzorom in izvajanje nadzora, predvidenega s carinskimi predpisi (sodbe z dne 11. julija 2002 v zadevi Liberexim, C-371/99, Recueil, str. I-6227, točka 55 in navedena sodna praksa; z dne 29. aprila 2004 v zadevi British American Tobacco, C-222/01, Recueil, str. I-4683, točka 47 in navedena sodna praksa, in z dne 20. januarja 2005 v zadevi Honeywell Aerospace, C-300/03, ZOdl., str. I-689, točka 19).

30 Za tak primer gre, kadar je bilo v položaju, kakršen je ta v postopku v glavni stvari, blago, ki je dano v odložni postopek, ukradeno (glej sodbo z dne 15. septembra 2005 v zadevi United Antwerp Maritime Agencies in Seaport Terminals, C-140/04, ZOdl., str. I-8245, točka 31).

31 Poleg tega nastanek carinskega dolga v takih okoliščinah opravičuje dejstvo, da bi bilo blago, ki je fizično v carinskem skladišču v Uniji, zavezano carinskim dajatvam, če se zanj ne bi uporabljal odložni postopek pri carinskem skladiščenju. Zato je posledica tatvine, storjene v carinskem skladišču, prenos tega blaga iz carinskega skladišča, ne da bi bilo carinjeno. Domneva Sodišča v zgoraj navedeni sodbi Esercizio Magazzini Generali in Mellina Agosta, po kateri se blago v primeru tatvine vključi v gospodarski krogotok Unije, je torej še vedno upoštevana, čeprav Carinski zakonik ne vsebuje več besedila devete uvodne izjave Direktive 79/623, na katero se sklicuje navedena sodba.

32 Kot je bilo poudarjeno v točki 25 te sodbe člen 206 Carinskega zakonika nikakor ne dopušča izključitve nastanka carinskega dolga ob nepovratni izgubi blaga zaradi višje sile pri odstranitvi blaga izpod carinskega nadzora, določeni v členu 203(1) navedenega zakonika.

33 Iz teh preudarkov je mogoče sklepati, da tatvina blaga, storjena v okoliščinah, kakršne so v zadevi v postopku v glavni stvari, povzroči nastanek carinskega dolga pri uvozu v skladu s členom 203(1) Carinskega zakonika in da zaradi navedb v točki 28 te sodbe tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiščenja, kot je to v postopku v glavni stvari, ne spada na področje člena 204(1)(a) tega zakonika.

34 Ker v teh okoliščinah členov 202 in 204(1)(a) Carinskega zakonika v postopku v glavni stvari ni mogoče uporabiti, ni potrebno podati razlage člena 206, ki se uporablja samo v položajih, ko lahko nastane carinski dolg na podlagi teh določb.

35 V zvezi s trditvijo francoske vlade, ki je Sodišče pozvala, naj upošteva člen 233(c) Carinskega zakonika, je treba poudariti, da sta družba Harry Winston in Evropska komisija na obravnavi pravilno navedli, da se ta določba uporablja samo za blago, ki je prijavljeno za carinski postopek, iz katerega izhaja obveznost plačila dajatev, in da glede na to, da je bil postopek carinskega skladiščenja odložni postopek, tega pogoja ne izpolnjuje. Zato v obravnavanem primeru ni treba preučiti primera prenehanja carinskega dolga, kakor je določeno v členu 233(c) Carinskega zakonika.

36 Na podlagi vsega navedenega je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 203(1) Carinskega zakonika razlagati tako, da tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiščenja, pomeni odstranitev navedenega blaga v smislu te določbe, ki povzroči nastanek carinskega dolga pri uvozu, in da je člen 206 navedenega zakonika mogoče uporabiti samo v položajih, ko lahko carinski dolg nastane na podlagi členov 202 in 204(1)(a) navedenega zakonika.

Drugo vprašanje

37 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem Sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 71 Direktive o DDV razlagati tako, da tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiščenja, povzroči nastanek obdavčljivega dogodka in obveznost obračuna DDV.

38 Iz vprašanja za predhodno odločanje je razvidno, da predložitveno sodišče meni, da obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna tega davka v postopku v glavni stvari nastaneta šele, kadar se za blago postopek carinskega skladiščenja konča v skladu s členom 71(1), prvi pododstavek, Direktive o DDV.

39 Vendar je v obravnavanem primeru, kot je sicer razvidno iz pisnih stališ?, ki jih je Sodiš?u predložilo ve? držav ?lanic in Komisija, treba uporabiti ?len 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV, v skladu s katerim obdav?ljivi dogodek in s tem obveznost obra?una DDV nastaneta, ko nastane obdav?ljivi dogodek in s tem obveznost obra?una carinskih dajatev.

40 ?len 70 Direktive o DDV dolo?a na?elo, da obdav?ljivi dogodek in s tem obveznost obra?una davka nastane, ko je blago uvo?eno. Tako ?len 71(1) Direktive o DDV v prvem pododstavku med drugim dolo?a, da ?e je za blago od njegovega vnosa v Unijo za?et postopek carinskega skladiš?enja, obdav?ljivi dogodek in s tem obveznost obra?una DDV nastaneta šele, ko se za to blago ta postopek kon?a. Drugi pododstavek tega ?lena pa se nanaša na poseben položaj, v katerem za uvo?eno blago, zavezano carini, kmetijskim prelevmanom ali dajatvam z enakim u?inkom, dolo?enim v okviru skupne politike, obdav?ljivi dogodek in s tem obveznost obra?una DDV nastaneta ob nastanku obdav?ljivega dogodka in obveznosti obra?una teh dajatev.

41 V zvezi s tem je treba opozoriti, da sta DDV na uvoz in carinske dajatve glede glavnih zna?ilnosti primerljiva v tem, da nastaneta z uvozom v Unijo in sprostitvijo blaga v prodajo v državah ?lanicah. To vzporednost poleg tega potrjuje dejstvo, da ?len 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV državam ?lanicam dovoljuje, da obdav?ljivi dogodek in obveznost obra?una DDV na uvoz vežejo na obdav?ljivi dogodek in obveznost obra?una carinskih dajatev (glej zlasti sodbi z dne 6. decembra 1990 v zadevi Witzemann, C-343/89, Recueil, str. I-4477, to?ka 18, in z dne 29. aprila 2010 v zadevi Dansk Transport og Logistik, C-230/08, ZOdl., str. I-3799, to?ki 90 in 91).

42 V zadevi, kakršna je v postopku v glavni stvari, ko v skladu s ?lenom 203 Carinskega zakonika carinski dolg nastane ob odstranitvi blaga, danega v postopek carinskega skladiš?enja, izpod carinskega nadzora, kar pomeni ob tatvini navedenega blaga, je treba šteti, da je so?asno nastala obveznost obra?una DDV v skladu s ?lenom 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV.

43 Zgoraj navedena sodba British American Tobacco in Newman Shipping ne more omajati tega odgovora. V zadevi, ki je bila podlaga za izdajo te sodbe, je bil namre? obravnavan obdav?ljivi dogodek dobava blaga za pla?ilo, v zadevi v postopku v glavni stvari pa je obdav?ljivi dogodek, na katerega se sklicuje carinska uprava, uvoz blaga. Tako odgovora, ki ga je Sodiš?e podalo v zgoraj navedeni sodbi British American Tobacco in Newman Shipping, v skladu s katero se tatvina blaga ne more šteti za dobavo blaga za pla?ilo, torej kot taka ne more biti podvržena DDV, ni mogo?e prenesti na okoliš?ine obravnavanega primera.

44 V postopku v glavni stvari je bilo namre? dav?no osnovo mogo?e dolo?iti, saj je uvoz blaga pomenil obdav?ljivi dogodek DDV. Tatvina blaga je povzro?ila nastanek carinskega dolga pri uvozu in obveznost obra?una carinskih dajatev je samodejno povzro?ila obveznost obra?una davka.

45 Na podlagi navedenega je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba ?len 71(1), drugi pododstavek, Direktive o DDV razlagati tako, da tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiš?enja, povzro?i nastanek obdav?ljivega dogodka in obveznost obra?una DDV.

Stroški

46 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiš?em, to odlo?i o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališ? Sodiš?u, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodiš?e (drugi senat) razsodilo:

1. Člen 203(1) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (ES) št. 1791/2006 z dne 20. novembra 2006, je treba razlagati tako, da tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiščenja, pomeni odstranitev navedenega blaga v smislu te določbe, ki povzroči nastanek carinskega dolga pri uvozu. Člen 206 navedene uredbe je mogoče uporabiti samo v položajih, ko lahko carinski dolg nastane na podlagi členov 202 in 204(1)(a) te uredbe.

2. 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 tatvina blaga, danega v postopek carinskega skladiščenja, povzroči nastanek obdavčljivega dogodka in obveznost obračuna davka na dodano vrednost.

Podpisi

* Jezik postopka: francoščina.