Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (drugo vijeće)

11. srpnja 2013.*

„Carinski zakonik Zajednice – Uredba (EEZ) br.°2913/92 – Članak 206. – Nastanak carinskog duga – Krađa robe stavljene u postupak carinskog skladištenja – Pojam ‚nepovratni gubitak robe uslijed više sile' – Direktiva 2006/112/EZ – Članak 71. – Porez na dodanu vrijednost – Oporezivi događaj – Obveza obračuna poreza"

U predmetu C-273/12,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Cour de cassation (Francuska) odlukom od 30. svibnja 2012., koju je Sud zaprimio 4. lipnja 2012., u postupku

Directeur général des douanes et droits indirects,

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

protiv

Harry Winston SARL,

SUD (drugo vijeće),

u sastavu: R. Silva de Lapuerta, predsjednica vijeća, G. Arestis (izvjestitelj), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev i J. L. da Cruz Vilaça, suci,

nezavisni odvjetnik: N. Wahl,

tajnik: V. Tourrès, administrator,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 21. ožujka 2013.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

— za društvo Harry Winston SARL, X. Jauze, *avocat*,

— za francusku vladu, G. de Bergues, D. Colas i C. Candat, u svojstvu agenata,

— za češku vladu, M. Smolek i J. Vláčil, u svojstvu agenata,

— za estonsku vladu, M. Linntam, u svojstvu agenta,

— za grčku vladu, K. Paraskevopoulou i Z. Chatzipavlou, u svojstvu agenata,

* Jezik postupka: francuski

— za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju G. Albenzija, *avvocato dello Stato*,

— za Europsku komisiju, C. Soulay i B.-R. Killmann, u svojstvu agenata,

odlučivši, nakon što je saslušao nezavisnog odvjetnika, da u predmetu odluči bez mišljenja,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 206. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (SL L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 110.), kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 1791/2006 od 20. studenoga 2006. (SL L 363, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 1., svezak 1., str. 187.) (u daljnjem tekstu: Carinski zakonik), i članka 71. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.) (u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Directeur général des douanes et droits indirects (glavni direktor za carine i neizravna davanja) i Chef de l'agence de poursuites de la Direction nationale du renseignement et des enquêtes douanières (ravnatelj Istraživačke agencije Nacionalne uprave za carinske informacije i upite) (u daljnjem tekstu zajedno nazvani: Carinska uprava), s jedne strane, i društva Harry Winston SARL (u daljnjem tekstu: Harry Winston), s druge strane, o plaćanju carine i poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) na robu koja je ukradena nakon što je stavljena u postupak carinskog skladištenja.

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva 79/623/EEZ

3 Deveta uvodna izjava Direktive Vijeća 79/623/EEZ od 25. lipnja 1979. o usklađivanju zakona i drugih propisa u području carinskog duga (SL L 179, str. 31.) [neslužbeni prijevod], stavljene izvan snage Carinskim zakonikom, glasila je kako slijedi:

„[…] osim plaćanja carinskog duga ili njegove zastare u skladu s važećim odredbama, osnova za gašenje [carinskog duga] može biti samo utvrđenje da roba nije stvarno upotrijebljena za ekonomsku namjenu koja opravdava primjenu uvoznih ili izvoznih carina". [neslužbeni prijevod]

Carinski zakonik

4 Članak 202. stavak 1. Carinskog zakonika određuje:

„Uvozni carinski dug nastaje:

(a) nezakonitim unosom u carinsko područje Zajednice robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina,

ili

(b) nezakonitim unosom robe smještene u slobodnoj zoni ili slobodnom skladištu u drugi dio tog područja.

Za potrebe ovog članka, nezakoniti unos znači svaki unos uz nepoštivanje odredaba članaka od 38. do 41. i članka 177. druge alineje.”

5 Članak 203. Carinskog zakonika predviđa:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

— nezakonitim izuzimanjem ispod carinskog nadzora robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina.

2. Carinski dug nastaje u trenutku izuzimanja robe ispod carinskog nadzora.

3. Dužnici su:

— osoba koja je izuzela robu ispod carinskog nadzora,

— sve osobe koje su sudjelovale kod izuzimanja robe i koje su znale ili su opravdano trebale znati da se radi o izuzimanju robe ispod carinskog nadzora,

— sve osobe koje su stekle ili primile u posjed takvu robu i koje su u trenutku stjecanja odnosno primitka znale ili su opravdano trebale znati da se radi o robi izuzetoj ispod carinskog nadzora,

te

— ako je primjereno, osoba koja se mora pridržavati obveza koje proizlaze iz privremenog smještaja robe ili uporabe carinskog postupka u koji je roba stavljena.”

6 U skladu s člankom 204. Carinskog zakonika:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

(a) neispunjavanjem jedne od obveza koja za robu koja podliježe uvoznim carinama proizlazi iz njezinog privremenog smještaja ili uporabe carinskog postupka u koji je roba stavljena

[...]

u slučajevima različitim od navedenih u članku 203., osim ako se utvrdi da navedeni propusti nisu bitno utjecali na pravilnu provedbu privremenog smještaja ili određenog carinskog postupka.

[...]”

7 Članak 206. stavak 1. Carinskog zakonika predviđa:

„Odstupajući od članaka 202. i 204. stavka 1. točke (a), smatra se da ne nastaje uvozni carinski dug za određenu robu ako osoba dokaže da neispunjenje obveza koje proizlaze iz:

— odredbi članaka od 38. do 41. i članka 177. druge alineje, ili

— držanja odnosne robe u privremenom smještaju, ili

— uporabe carinskog postupka u koji je ta roba bila stavljena,

rezultiraju potpunim uništenjem, ili nepovratnim gubitkom robe kao posljedica stvarne naravi same robe, ili nepredvidivih okolnosti, ili više sile ili uz odobrenje carinskih tijela.

Za potrebe ovog stavka, roba je nepovratno izgubljena ako je predana neupotrebljiva za bilo koju osobu."

8 Članak 233. Carinskog zakonika glasi kako slijedi:

„Ne dovodeći u pitanje važeće odredbe koje se odnose na zastaru carinskog duga ili neplaćanje takvog duga u slučaju pravno utvrđene nesposobnosti plaćanja dužnika, carinski dug se gasi:

[...]

(c) ako je za robu deklariranu u carinski postupak za koji nastaje obveza plaćanja carine:

— carinska deklaracija poništena […],

— roba prije puštanja bila zadržana i istodobno ili naknadno oduzeta, uništena po nalogu carinskih tijela, uništena ili ustupljena u skladu s člankom 182., ili uništena, ili nepovratno izgubljena kao posljedica njezine stvarne naravi, ili nepredvidivih okolnosti ili više sile;

[...]"

Direktiva o PDV-u

9 Članak 2. stavak 1. točke (a) i (d) Direktive o PDV-u navodi:

„Sljedeće transakcije podliježu PDV-u:

(a) isporuka robe koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav na teritoriju države članice u zamjenu za plaćanje;

[...]

(d) uvoz robe."

10 Članak 70. Direktive o PDV-u predviđa:

„Oporezivi događaj nastaje i obveza obračuna PDV-a nastupa prilikom uvoza robe."

11 Članak 71. Direktive o PDV-u glasi kako slijedi:

„1. Kada se roba prilikom ulaska u Zajednicu stavlja u jedan od postupaka ili situacija iz članaka 156., 276. i 277., ili u postupak privremenog uvoza na koji se primjenjuje potpuno izuzeće od uvozne carine, ili u postupak vanjskog provoza, oporezivi događaj nastaje i nastupa obaveza obračuna PDV-a tek kad roba prestane biti obuhvaćena tim postupcima ili situacijama.

Međutim, kad uvezena roba podliježe carinskim davanjima, prelevmanima ili davanjima koja imaju sličan učinak a koji se primjenjuju u skladu sa zajedničkom politikom, oporezivi događaj nastaje a obveza obračuna PDV-a nastupa kada nastupa oporezivi događaj koji se odnosi na ta davanja i kad nastupa obveza obračuna tih davanja.

2. Kad uvezena roba ne podliježe niti jednom od davanja iz drugog podstavka stavka 1., države članice primjenjuju, u pogledu oporezivog događaja i momenta kad nastupa obveza obračuna PDV-a, važeće odredbe koje uređuju carine."

12 Članak 156. stavak 1. točka (c) Direktive o PDV-u navodi da „[d]ržave članice mogu izuzeti […] isporuku robe koja je namijenjena stavljanju u postupak carinskog skladištenja".

Francusko pravo

13 *Bulletin officiel des douanes* (Službeni list Carinske uprave) br. 6551, 29. svibnja 2002., navodi u poglavlju 9. glavi III.:

„A) Manjak robe koju utvrdi carina ili korisnik Članci 203. i 206. [Carinskog zakonika], članak 520-2. [provedbenih odredbi Carinskog zakonika]

12. Kada je roba uništena ili nepovratno izgubljena (krađa, požar, poplava...), gospodarski subjekt treba predočiti dokaze o uništenoj ili izgubljenoj količini. [...]

14. Carine i davanja obračunavaju se na količinu nestale robe, osim ako gospodarski subjekt predoči dokaz da se radi o nepredvidivim okolnostima ili višoj sili.

[...]

C) Oslobođenje od plaćanja carine i davanja [...] Nepredvidive okolnosti ili viša sila Članak 203., 206. [Carinskog zakonika] i 862. [provedbenih odredbi Carinskog zakonika]

1. Ako korisnik skladišta smatra da je bio žrtva više sile, nadzornom uredu treba uputiti pisani zahtjev za oslobađanje od plaćanja carine i davanja za uništenu ili izgubljenu robu, zajedno sa svom dokaznom dokumentacijom i dokazima […]. [...]

4. Međutim, valja napomenuti da je u sudskoj praksi Suda [presuda od 5. listopada 1983., Esercizio Magazzini Generali i Mellina Agosta (186/82 i 187/82, Zb. str. 2951.)] utvrđeno da izuzimanje robe koja podliježe plaćanju carine, od strane trećih osoba, pa čak i ako nije dokazana krivnja dužnika, ne dovodi do gašenja obveze plaćanja carinskog duga. Prema tome, krađa ne predstavlja višu silu i ne dovodi do gašenja carinskog duga. [...]"

Glavni postupak i prethodna pitanja

14 Nakon razbojničke krađe s protupravnim oduzimanjem slobode, 6. listopada 2007., tijekom koje je ukraden nakit stavljen u postupak carinskog skladištenja, Carinska uprava zatražila je odlukom o naplati poreza od 16. studenoga 2007. od društva Harry Winston plaćanje carine i PDV-a koji se primjenjuju na navedenu robu. Društvo Harry Winston podnijelo je nakon neuspješne upravne žalbe tužbu protiv Carinske uprave radi poništenja te odluke.

15 Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris presudom od 3. lipnja 2009. poništio je odluku o naplati poreza u pogledu naplate PDV-a, a što se tiče carine, prekinuo je postupak dok Sud ne odluči o dvama prethodnim pitanjima koja se odnose na tumačenje članka 206. Carinskog zakonika.

16 Carinska uprava podnijela je žalbu na tu presudu.

17 Presudom od 7. prosinca 2010. Cour d'appel (Prizivni sud) potvrdio je, s jedne strane, presudu Tribunal d'instance du 10e arrondissement de Paris koji je poništio odluku o naplati poreza u pogledu PDV-a i, s druge strane, preinačio presudu u pogledu carinskog duga.

18 Što se tiče carine, Cour d'appel, pozivajući se na *Bulletin officiel des douanes* br. 6551, od 29. svibnja 2002., upućuje na to da je francuska uprava izjednačila krađu robe s njezinim uništenjem ili njezinim nepovratnim gubitkom u smislu članka 206. Carinskog zakonika i da je gospodarski subjekt na temelju te iste pravne teorije oslobođen plaćanja carine ako dokaže da je nepovratni gubitak, u ovom slučaju krađa, posljedica više sile.

19 Cour d'appel stoga je smatrao da je društvo Harry Winston, oslanjajući se na načelo legitimnih očekivanja, moglo smatrati da ne treba platiti carinu u ovom slučaju pod uvjetom da dokaže da je krađa posljedica više sile. U tom pogledu, Cour d'appel naveo je da predmetna razbojnička krađa, s obzirom na to da je zbog svoje brutalnosti i kriminalnih obilježja bila nepredvidljiva i neizbježna, ispunjava uvjete više sile i da je dovela do nepovratnog gubitka robe.

20 Što se tiče PDV-a, Cour d'appel smatrao je da je Sud u svojoj presudi od 14. srpnja 2005., British American Tobacco i Newman Shipping (C-435/03, Zb. str. I-7077.), odlučio da krađa robe ne predstavlja „isporuku robe u zamjenu za plaćanje" u smislu članka 2. Direktive o PDV-u i da stoga kao takva ne može podlijegati PDV-u.

21 Carinska uprava podnijela je žalbu u kasacijskom postupku. Prigovorila je Cour d'appel, s jedne strane, da nije provjerio, kao što se od njega tražilo, nije li Sud u svojoj prethodno navedenoj presudi Esercizio Magazzini Generali i Mellina Agosta, odlučio da krađa robe koja podliježe plaćanju carine ne dovodi do gašenja obveze plaćanja carinskog duga i, s druge strane, u pogledu PDV-a, da je donio odluku na temelju prethodno navedene presude British American Tobacco i Newman Shipping, iako u predmetnom slučaju oporezivi događaj nije bio „isporuka robe u zamjenu za plaćanje" u smislu članka 2. stavka 1. točke (a) Direktive o PDV-u, nego „uvoz" iz članka 2. stavka 1. točke (d) te direktive.

22 Cour de cassation ističe da su se od prethodno navedene presude Esercizio Magazzini Generali i Mellina Agosta pojavila dva nova elementa koja zbog kojih nije moguće sa sigurnošću zaključiti pripada li ta presuda još uvijek pozitivnom pravu. Kao prvo, Carinski zakonik donesen 1992. nije preuzeo zahtjev devete uvodne izjave Direktive 79/623, na koju se poziva prethodno navedena presuda Esercizio Magazzini Generali i Mellina Agosta, a koji je gašenje carinskog duga uvjetovao utvrđenom ili pretpostavljenom okolnošću da se roba nakon krađe nije vratila u gospodarski tok. Kao drugo, Sud je u svojoj prethodno navedenoj presudi British American Tobacco i Newman Shipping utvrdio da krađa robe ne predstavlja „isporuku robe u zamjenu za plaćanje" u smislu članka 2. Direktive o PDV-u i stoga kao takva ne može podlijegati PDV-u.

23 U tim je okolnostima Cour de cassation odlučio prekinuti postupak i postaviti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„(1) Treba li članak 206. [Carinskog zakonika] tumačiti na način da krađa robe stavljene u postupak carinskog skladištenja, koja se dogodila u okolnostima ovog slučaja, predstavlja nepovratan gubitak robe i slučaj više sile, s posljedicom da se u takvom slučaju smatra da nije nastao nikakav uvozni carinski dug?

(2) Mogu li zbog krađe robe koja je u postupku carinskog skladištenja nastati oporezivi događaj i obveza obračuna [PDV-a] u skladu s člankom 71. [Direktive o PDV-u]?"

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

24 Najprije je potrebno istaknuti da, iako je sud koji je uputio zahtjev formalno ograničio svoje pitanje na tumačenje članka 206. Carinskog zakonika, takva okolnost ne predstavlja prepreku da mu Sud da sve elemente tumačenja prava Unije koji mogu biti korisni za presudu u predmetu koji se pred njim vodi, neovisno o tome odnosi li se na to sadržaj navedenih pitanja tog suda. Naime, postavljena pitanja treba riješiti uzimajući u obzir sve odredbe Ugovora o EZ-u i sekundarnog prava koje bi mogle biti relevantne za nastali problem (vidjeti u tom smislu presudu od 26. travnja 2012., van Putten i dr., C-578/10 do C-580/10, točke 23. i 24. kao i navedenu sudsku praksu).

25 Nije sporno da članak 206. Carinskog zakonika, u slučajevima obuhvaćenima područjem primjene članka 202. i članka 204. stavka 1. točke (a) toga zakonika koji bi u načelu trebali dovesti do nastanka carinskog duga, isključuje, odstupajući od tih članaka, nastanak takvog duga ako osoba dokaže da je neispunjenje njezinih obveza posljedica uništenja ili nepovratnog gubitka robe kao posljedica njezine stvarne naravi, ili nepredvidivih okolnosti, ili više sile ili uz odobrenje carinskih tijela. Iz toga proizlazi da se članak 206. Carinskog zakonika može primijeniti samo u slučajevima u kojima može nastati carinski dug u skladu s člankom 202. i člankom 204. stavkom 1. točkom (a) tog zakonika.

26 Članak 202. Carinskog zakonika odnosi se na nastanak carinskog duga pri nezakonitom unosu robe u carinsko područje Europske unije što ne odgovara činjeničnom stanju glavnog postupka.

27 Što se tiče članka 204. stavka 1. točke (a) Carinskog zakonika, ni on se ne može primijeniti u ovom slučaju jer valja istaknuti da se odnosi na nastanak uvoznog carinskog duga zbog neispunjavanja jedne od obveza koja za robu koja podliježe uvoznim carinama proizlazi iz uporabe carinskog postupka u koji je roba stavljena, u slučajevima različitim od onih navedenih u članku 203. tog zakonika. Članci 203. i 204. Carinskog zakonika imaju, naime, različita područja primjene, prvi se članak odnosi na postupanja koja za posljedicu imaju izuzimanje robe ispod carinskog nadzora, a drugi na neispunjavanje obveza i uvjeta različitih carinskih postupaka.

28 Kako bi se odredilo na temelju kojeg od tih dvaju članaka nastaje uvozni carinski dug, najprije je potrebno ispitati predstavljaju li predmetne činjenice izuzimanje ispod carinskog nadzora, u smislu članka 203. stavka 1. Carinskog zakonika. Odredbe članka 204. Carinskog zakonika mogu se primijeniti samo ako odgovor na to pitanje bude negativan (vidjeti presudu od 12. veljače 2004., Hamann International, C-337/01, Zb. str. I-1791., t. 30.).

29 Kad je konkretno riječ o pojmu izuzimanja ispod carinskog nadzora iz članka 203. stavka 1. Carinskog zakonika, valja podsjetiti da, sukladno sudskoj praksi Suda, taj pojam valja tumačiti na način da obuhvaća svaki postupak ili svaki propust koji za posljedicu imaju sprečavanje, makar privremeno, nadležnog carinskog tijela da pristupi robi koja podliježe carinskom nadzoru i izvrši provjere predviđene carinskim propisima (presude od 11. srpnja 2002., Liberexim, C-371/99, Zb. str. I-6227., t. 55. i navedena sudska praksa, i od 29. travnja 2004., British American Tobacco, C-222/01, Zb. str. I-4683., t. 47. i navedena sudska praksa, kao i od 20. siječnja 2005., Honeywell Aerospace, C-300/03, Zb. str. I-689., t. 19.).

30 Takav je slučaj kada je, u situaciji kao što je ona u glavnom postupku, roba stavljena u suspenzivni postupak ukradena (vidjeti presudu od 15 rujna 2005., United Antwerp Maritime Agencies i Seaport Terminals, C-140/04, Zb. str. I-8245., t. 31.).

31 Osim toga, nastanak carinskog duga u takvim okolnostima opravdava činjenica da bi roba koja se fizički nalazi u carinskom skladištu u Uniji podlijegala plaćanju carine ako se na nju ne bi primijenio suspenzivni postupak carinskog skladištenja. Prema tome, posljedica je krađe počinjene u carinskom

skladištu prijenos te robe iz carinskog skladišta, a da roba nije bila ocarinjena. Pretpostavka Suda u prethodno navedenoj presudi Esercizio Magazzini Generali i Mellina Agosta, prema kojoj roba u slučaju krađe ulazi u gospodarski tok Unije, stoga je još uvijek relevantna iako Carinski zakonik više ne sadržava tekst devete uvodne izjave Direktive 79/623 na koju se odnosi navedena presuda.

32 U svakom slučaju, kao što je istaknuto u točki 25. ove presude, ne može se na temelju članka 206. Carinskog zakonika isključiti nastanak carinskog duga u slučaju nepovratnog gubitka robe uslijed više sile pri izuzimanju robe ispod carinskog nadzora iz članka 203. stavka 1. navedenog zakonika.

33 Iz tih razmatranja proizlazi da krađa robe, počinjena u okolnostima poput onih u predmetu u glavnom postupku, uzrokuje nastanak uvoznog carinskog duga u skladu s člankom 203. stavkom 1. Carinskog zakonika i da, slijedom onoga što je navedeno u točki 28. ove presude, krađa robe koja je stavljena u postupak carinskog skladištenja, kao u glavnom predmetu, nije obuhvaćena člankom 204. stavkom 1. točkom (a) istog zakonika.

34 Budući da se u tim okolnostima članak 202. i članak 204. stavak 1. točka (a) Carinskog zakonika ne mogu primijeniti u glavnom predmetu, nije potrebno tumačenje članka 206. koji se primjenjuje samo u slučajevima u kojima može nastati carinski dug u skladu s tim odredbama.

35 Što se tiče argumenta francuske vlade, koja je od Suda tražila da uzme u obzir članak 233. točku (c) Carinskog zakonika, treba istaknuti da su društvo Harry Winston i Europska komisija na raspravi pravilno naveli da se ta odredba primjenjuje samo na robu prijavljenu za carinski postupak koji obuhvaća obvezu plaćanja carine i da, s obzirom na to da je postupak carinskog skladištenja bio suspenzivan postupak, taj uvjet nije zadovoljen. Stoga u ovom slučaju ne treba ispitati pretpostavku gašenja carinskog duga kao što je predviđeno člankom 233. točkom (c) Carinskog zakonika.

36 S obzirom na prethodno navedeno, na prvo pitanje treba odgovoriti da članak 203. stavak 1. Carinskog zakonika treba tumačiti na način da krađa robe stavljene u postupak carinskog skladištenja predstavlja izuzimanje dotične robe u smislu te odredbe, čime nastaje uvozni carinski dug i da se članak 206. toga zakonika može primjenjivati samo u slučajevima u kojima može nastati carinski dug u skladu s člankom 202. i člankom 204. stavkom 1. točkom (a) navedenog zakonika.

Drugo pitanje

37 Svojim drugim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita Sud treba li članak 71. Direktive o PDV-u tumačiti na način da krađom robe stavljene u postupak carinskog skladištenja nastaju oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a.

38 Iz zahtjeva za prethodnu odluku proizlazi da sud koji je uputio zahtjev smatra da oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a u glavnom predmetu nastaju tek kada roba više nije obuhvaćena postupkom carinskog skladištenja u skladu s člankom 71. stavkom 1. podstavkom 1. Direktive o PDV-u.

39 Međutim, u ovom slučaju treba, kao što uostalom proizlazi iz pisanih očitovanja koja je Sudu uputilo nekoliko država članica i Komisija, primijeniti članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive o PDV-u u skladu s kojim oporezivi događaj nastaje a obveza obračuna PDV-a nastupa kada nastanu oporezivi događaj koji se odnosi na carinska davanja i obveza obračuna carinskih davanja.

40 Članak 70. Direktive o PDV-u postavlja načelo da oporezivi događaj nastaje i obveza obračuna PDV-a nastupa prilikom uvoza robe. Tako članak 71. stavak 1. prvi podstavak Direktive o PDV-u predviđa, među ostalim, da, kada se roba prilikom ulaska u Uniju stavlja u postupak carinskog skladištenja, oporezivi događaj nastaje i nastupa obaveza obračuna PDV-a tek kad roba više nije obuhvaćena tim postupkom. Međutim, drugi podstavak tog članka odnosi se na posebnu situaciju u kojoj za uvezenu

robu koja podliježe carinskim davanjima, poljoprivrednim pristojbama ili davanjima koja imaju sličan učinak a koji se primjenjuju u skladu sa zajedničkom politikom, oporezivi događaj nastaje a obveza obračuna PDV-a nastupa kada nastanu oporezivi događaj koji se odnosi na ta davanja i obveza obračuna tih davanja.

41 U tom pogledu valja podsjetiti da PDV na uvoz i carinska davanja imaju slična osnovna obilježja s obzirom na to da nastaju pri uvozu u Uniju, a nakon toga i pri ulasku robe u gospodarski tok država članica. Taj paralelizam, osim toga, potvrđuje i činjenica da članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive o PDV-u državama članicama omogućuje da se oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a na uvoz povezuju s oporezivim događajem i obvezom obračuna carinskih davanja (vidjeti, među ostalim, presude od 6. prosinca 1990., Witzemann, C-343/89, Zb. p. I-4477., t. 18., te od 29. travnja 2010., Dansk Transport og Logistik, C-230/08, Zb. p. I-3799., t. 90. i 91.).

42 U predmetu poput onog u glavnom postupku, s obzirom na to da, u skladu s člankom 203. Carinskog zakonika, carinski dug nastaje u trenutku izuzimanja robe, stavljene u postupak carinskog skladištenja, ispod carinskog nadzora, odnosno u trenutku krađe navedene robe, valja napomenuti da u istom trenutku nastaje i obveza obračuna PDV-a u skladu s člankom 71. stavkom 1. drugim podstavkom Direktive o PDV-u.

43 Prethodno navedena presuda British American Tobacco i Newman Shipping ne može dovesti u pitanje taj odgovor. Naime, dok je u predmetu u kojem je donesena ta presuda ispitani oporezivi događaj bio isporuka robe u zamjenu za plaćanje, u predmetu u glavnom postupku oporezivi događaj na koji se poziva carinska uprava jest uvoz robe. Tako se odgovor koji je dao Sud u prethodno navedenoj presudi British American Tobacco i Newman Shipping da se krađa robe ne može smatrati isporukom robe u zamjenu za plaćanje te stoga ne može podlijegati PDV-u ne može prenijeti na okolnosti ovoga slučaja.

44 U predmetu u glavnom postupku porezna osnovica mogla se, naime, utvrditi jer uvoz robe predstavlja oporezivi događaj za PDV. Krađa robe dovela je do nastanka uvoznog carinskog duga, a obveza obračuna carinskih davanja automatski do obveze obračuna poreza.

45 S obzirom na prethodna razmatranja na drugo pitanje valja odgovoriti da članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da krađom robe stavljene u postupak carinskog skladištenja nastaju oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a.

Troškovi

46 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (drugo vijeće) odlučuje:

1. **Članak 203. stavak 1. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice, kako je izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 1791/2006 od 20. studenoga 2006. treba tumačiti na način da krađa robe stavljene u postupak carinskog skladištenja predstavlja izuzimanje spomenute robe u smislu te odredbe, čime nastaje uvozni carinski dug. Članak 206. navedene uredbe može se primijeniti samo u slučajevima u kojima može nastati carinski dug u skladu s člankom 202. i člankom 204. stavkom 1. točkom (a) iste uredbe.**

2. **Članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost treba tumačiti na način da krađom robe stavljene u postupak carinskog skladištenja nastaju oporezivi događaj i obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost.**

Potpisi