Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 4. oktobra 2017*

„Predhodno odločanje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Šesta direktiva 77/388/EGS – Direktiva 2006/112/ES – Oprostitev DDV – Člen 86(1)(b) in člen 144 – Oprostitev uvoznih dajatev za blago zanemarljive vrednosti ali nekomercialnega značaja – Oprostitev za opravljanje storitev, ki se nanašajo na uvoz blaga – Nacionalna ureditev, ki z DDV obdavčuje stroške prevoza dokumentov in blaga zanemarljive vrednosti, čeprav so ti postranski glede na neobdavčeno blago“

V zadevi C-273/16,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče, Italija) z odločbo z dne 9. decembra 2015, ki je na Sodišče prispela 13. maja 2016, v postopku

Agenzia delle Entrate

proti

Federal Express Europe Inc.,

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi R. Silva de Lapuerta (poročevalka), predsednica senata, E. Regan, J.-C. Bonichot, C. G. Fernlund in S. Rodin, sodniki,

generalni pravobranilec: E. Tanchev,

sodni tajnik: R. Schiano, administrator,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 18. maja 2017,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za Federal Express Europe Inc. G. Brocchieri, G. Di Garbo, G. Polacco, B. Bagnoli in T. Scheer, odvetniki,

– za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj s S. Fiorentinom in E. De Bonisom, avvocati dello Stato,

– za Evropsko komisijo R. Lyal, L. Lozano Palacios in F. Tomat, agenti,

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

* Jezik postopka: italijanščina.

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 86(1)(b) in člena 144 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 Agenzia delle Entrate (davčna uprava, Italija) in družbo Federal Express Europe Inc. (v nadaljevanju: FedEx), italijansko hčerinsko družbo skupine FedEx Corporation, glede obdavčitve stroškov prevoza, povezanih z uvozom blaga, ki je oproščeno davka na dodano vrednost (DDV), z DDV.

Pravni okvir

Pravo Unije

Uredba (EGS) št. 918/83

3 Člen 27 Uredbe Sveta (EGS) št. 918/83 z dne 28. marca 1983 o sistemu oprostitev carin v Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 1, str. 419), kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (EGS) št. 3357/91 z dne 7. novembra 1991 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 236) (v nadaljevanju: Uredba št. 918/83), določa:

„Ob upoštevanju člena 28 se lahko vse pošiljke, sestavljene iz blaga zanemarljive vrednosti, ki se pošiljajo neposredno iz tretje države prejemniku v Skupnosti, uvozijo brez uvoznih dajatev.

‚Blago zanemarljive vrednosti' pomeni blago, katerega vrednost ne presega skupaj 22 [EUR] na pošiljko."

Direktiva 83/181/EGS

4 Člen 22 Direktive Sveta 83/181/EGS z dne 28. marca 1983 o določitvi področja uporabe člena 14(1)(d) Direktive 77/388/EGS glede oprostitve davka na dodano vrednost na končni uvoz določenega blaga (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 91), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 88/331/EGS z dne 13. junija 1988 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 131, v nadaljevanju: Direktiva 83/181), je določal:

„Blago, katerega skupna vrednost ne presega 10 [EUR], je oproščeno ob vnosu. Države članice lahko dovolijo oprostitev na uvoz blaga, katerega skupna vrednost je več kot 10 [EUR], vendar ne presega 22 [EUR].

Vendar lahko države članice izključijo iz oprostitve, predvidene v prvem stavku prvega pododstavka, blago, ki je bilo uvoženo z naročilom."

5 Direktiva 83/181 je bila razveljavljena z Direktivo Sveta 2009/132/ES z dne 19. oktobra 2009 o določitvi področja uporabe [člena] 143(b) in (c) Direktive 2006/112 glede oprostitve davka na dodano vrednost na končni uvoz določenega blaga (UL 2009, L 292, str. 5). Člen 23 Direktive 2009/132 je v bistvu povzel vsebino člena 22 Direktive 83/181.

Direktiva 2006/79/ES

6 V uvodnih izjavah 2 in 3 Direktive 2006/79/ES z dne 5. oktobra 2006 o oprostitvi davkov na uvoz manjših pošiljk blaga nekomercialnega značaja iz tretjih držav (UL 2006, L 286, str. 15) je navedeno:

„(2) Prav tako bi bilo treba določiti pravila za oprostitev prometnih davkov in trošarin za uvoz manjših pošiljk nekomercialnega značaja iz tretjih držav.

(3) V ta namen bi morale biti omejitve, v okviru katerih se ta oprostitev uporablja, iz praktičnih razlogov kolikor je le mogoče enake tistim, ki so opredeljene v ureditvi Skupnosti za oprostitev carin iz [Uredbe št. 918/83].“

7 Člen 1 te direktive določa:

„1. Blago, ki ga v manjših pošiljkah nekomercialnega značaja pošljejo posamezniki iz tretje države drugim posameznikom v državi članici, je ob uvozu oproščeno prometnega davka in trošarine.

2. Za namene odstavka 1 pomenijo ‚manjše pošiljke nekomercialnega značaja‘ pošiljke, ki:

(a) so zgolj priložnostne;

(b) vsebujejo izključno blago, namenjeno osebni ali družinski rabi prejemnikov, katerega narava in količina ne nakazujeta, da je uvoženo za kakršen koli komercialni namen;

(c) vsebujejo blago, katerega celotna vrednost ne presega 45 EUR;

(d) ki jih pošiljatelj pošlje prejemniku brez kakršnega koli plačila.“

Direktiva o DDV

8 Člen 85 Direktive o DDV, ki je umeščen v poglavje 4, ki se nanaša na uvoz blaga, iz naslova VII te direktive, „Davčna osnova“, določa:

„Pri uvozu blaga davčno osnovo sestavlja vrednost, ki je v skladu z veljavnimi določbami Skupnosti določena kot carinska vrednost.“

9 Člen 86 te direktive, ki je prav tako v tem poglavju 4, v odstavku 1 določa:

„Davčna osnova vključuje, če že niso vključeni, naslednje elemente:

(a) davke, dajatve, prelevmane in druge dajatve, ki se plačajo izven države članice uvoza[,] in tiste, ki se plačajo zaradi uvoza, razen DDV;

(b) postranske stroške, kot so provizije, stroški pakiranja, prevoza in zavarovanja, ki nastanejo do prvega namembnega kraja na ozemlju države članice uvoza, kakor tudi stroške, ki izvirajo iz prevoza v drug namembni kraj v Skupnosti, če je ta kraj znan, ko nastane obdavčljivi dogodek.“

10 Člen 143 navedene direktive, ki je umeščen v poglavje 5, naslovljeno „Oprostitve pri uvozu“, iz naslova IX te direktive, „Oprostitve“, določa:

„Države članice oprostijo naslednje transakcije:

(a) dokončen uvoz blaga, katerega dobava s strani davčnega zavezanca bi bila na ozemlju vsake od njih v vsakem primeru oproščena;

(b) dokončen uvoz blaga, urejen v direktivah [Sveta] 69/169/EGS [z dne 28. maja 1969 o usklajevanju zakonov in drugih predpisov v zvezi z oprostitvijo prometnega davka in trošarine na uvoz v mednarodnih potovanjih (UL 1969, L 133, str. 6)], [83/181] in [2006/79];

[…]“

11 Člen 144 Direktive o DDV, ki je v istem poglavju, določa:

„Države članice oprostijo opravljanje storitev v zvezi z uvozom blaga, če je vrednost takšnih storitev vključena v davčno osnovo v skladu s členom 86(1)(b).“

12 Člen 413 Direktive o DDV določa:

„Ta direktiva začne veljati 1. januarja 2007.“

Italijansko pravo

13 Člen 9 decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (uredba predsednika republike št. 633 o uvedbi in ureditvi davka na dodano vrednost) z dne 26. oktobra 1972 (GURI št. 292 z dne 11. novembra 1972) v različici, ki se uporablja za spor o glavni stvari (v nadaljevanju: uredba št. 633/72), določa:

„1. Mednarodne storitve ali storitve, povezane z mednarodno trgovino, so:

[…]

(2) prevozi blaga za izvoz, blaga v tranzitu ali začasno uvoženega blaga ter prevozi blaga za uvoz, katerih plačila so obdavčena v skladu s členom 69(1) […].

[…].“

14 Člen 69(1) te uredbe določa:

„Davek se v skladu s stopnjami iz člena 16 odmeri glede na vrednost uvoženega blaga, določeno v skladu s carinskimi določbami, ter se mu prištejeta znesek dolgovanih carinskih dajatev, razen DDV, in znesek stroškov prevoza do namembnega kraja na ozemlju [Unije], ki je naveden v prevoznem dokumentu, s katerim se blago uvozi na navedeno ozemlje. […]“

15 Člen 12(1) legge n. 115 – Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea – Legge europea 2014 (zakon št. 115 o določbah za spoštovanje obveznosti, ki izhajajo iz članstva Italije v Evropski uniji – evropski zakon 2014) z dne 29. julija 2015 (GURI št. 178 z dne 3. avgusta 2015) določa:

„1. V členu 9(1) [uredbe št. 633/72] in njenih poznejših spremembah se za odstavkom 4 vstavi ta odstavek:

‚4a Postranske storitve v zvezi z nekomercialnimi manjšimi pošiljkami in pošiljkami zanemarljive vrednosti iz direktiv [2006/79] in [2009/132], pod pogojem, da se plačila za postranske storitve vključijo v oblikovanje davčne osnove v smislu člena 69 te uredbe, tudi če ta storitev ni obdavčena.'"

Dejansko stanje v sporu o glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

16 Po davčnem nadzoru, ki ga je izvedla Guardia di Finanza (carinska in finančna policija, Italija), in sestavi zapisnika o ugotovitvi, ki je bil vročen 18. septembra 2008, so bile proti družbi FedEx izdane štiri odločbe o odmeri glede vstopnih (*inbound*) storitev prevoza, ki jih ta družba opravlja ter ki zajemajo sprejem mednarodnih pošiljk in zagotavljanje poznejše dostave teh pošiljk naslovnikom na italijanskem ozemlju.

17 Natančneje, davčna uprava je z odločbo o odmeri za davčno leto 2007, ki je sporna v postopku v glavni stvari, ugotovila, da bi moral biti DDV povečan za znesek 1.913.970 EUR, in je poleg tega uporabila sankcije v višini 5.167.719,01 EUR zaradi „neizdaje računov za obdavčljive transakcije" in „nižje davčne napovedi od dolgovanih zneskov".

18 Davčna uprava se je namreč oprla na razlago člena 9(1), točka 2, uredbe št. 633/72 v povezavi s členom 69(1) te uredbe, v skladu s katero to, da se carinski DDV ne uporabi za uvoz blaga, ki je predmet majhnih pošiljk, ne ovira obdavčitve z DDV plačila, ki ustreza stroškom prevoza za to blago, in se oprostitev DDV za te postranske stroške odobri le, če so bili ti stroški že predmet carinskega DDV.

19 Družba FedEx je pri Commissione tributaria provinciale di Milano (pokrajinsko davčno sodišče v Milanu, Italija) vložila tožbo zoper to odločbo o odmeri, pri čemer je zlasti navedla, da je razlaga člena 9(1), točka 2, uredbe št. 633/72, ki jo je podala davčna uprava, povsem brez podlage.

20 Commissione tributaria provinciale di Milano (pokrajinsko davčno sodišče v Milanu) je s sodbo z dne 27. marca 2013 tožbi družbe FedEx ugodilo.

21 Medtem je družba FedEx pri Evropski komisiji vložila pobudo za uvedbo postopka proti Italijanski republiki na podlagi člena 258 PDEU zaradi kršitve obveznosti, in sicer glede obdavčitve z DDV stroškov prevoza uvoženega blaga zanemarljive vrednosti, za katero ta družba meni, da ni v skladu s členom 86(1)(b) in členom 144 Direktive o DDV.

22 Komisija je po uvedbi postopka zaradi kršitve obveznosti 27. septembra 2012 1. oktobra 2012 izdala uradni opomin, nato pa 21. novembra 2013 obrazloženo mnenje. Ker je Italijanska republika po tem mnenju v okoliščinah, predstavljenih v točki 15 te sodbe, spremenila člen 9(1) uredbe št. 633/72, je bil ta postopek zaradi kršitve obveznosti končan.

23 Sodbo Commissione tributaria provinciale di Milano (pokrajinsko davčno sodišče v Milanu) z dne 27. marca 2013 je potrdilo Commissione tributaria regionale della Lombardia (regionalno davčno sodišče v Lombardiji, Italija), ki je menilo, da je bilo stališče davčne uprave „očitno v nasprotju“ s členom 144 Direktive o DDV. Navedena uprava je pri Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče, Italija) vložila kasacijsko pritožbo.

24 Davčna uprava v pritožbi trdi, da razlaga člena 9(1), točka 2, uredbe št. 633/72 v povezavi s členom 69(1) te uredbe ni v nasprotju z Direktivo o DDV, prvič, ker je ta direktiva začela veljati šele 1. januarja 2008 in se zato ne uporablja za spor o glavni stvari ter, drugič, ker ta spor nikakor ne spada na področje uporabe ne člena 86 ne člena 144 te direktive, saj stroški iz postopka v glavni stvari niso postranski in niso nastali pri mednarodnem prevozu.

25 Predložitveno sodišče dvomi o skladnosti člena 9(1), točka 2, in člena 69 uredbe št. 633/72 s členom 86(1)(b) in členom 144 Direktive o DDV.

26 V teh okoliščinah je Corte suprema di Cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je člen 144 v povezavi s členom 86(1) Direktive o DDV (ki ustrezata členoma 14(1) in (2) in 11, del B(3), Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (77/388/EGS) (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23)) mogoče razlagati tako, da je edini pogoj za to, da se z DDV ne obdavčijo povezane storitve tako imenovanega vstopnega (*inbound*) notranjega prevoza – z letaliških območij v namembni kraj na ozemlju države članice, pri čemer velja klavzula o oproščenosti naslovnika – to, da je vrednost navedenih storitev vključena v davčno osnovo ne glede na to, ali je zanje ob uvozu blaga dejansko treba plačati carinski davek, in da torej ni združljiva z zgoraj navedenimi določbami [Unije] razlaga nacionalnih določb iz člena 9(1), točka 2, v povezavi z določbami iz člena 69(1) uredbe št. 633/72 v tedaj veljavni različici, v skladu s katero mora biti vedno in torej tudi pri prevozih, neobdavčljivih z DDV – kakor v obravnavanem primeru, ker gre za dokumente in blago zanemarljive vrednosti – izpolnjena dodatna zahteva, da so ob uvozu navedenega blaga dejansko obdavčeni z DDV (in da je carinski davek dejansko plačan), in sicer po potrebi tudi ob upoštevanju tega, da so prevozne storitve postranske glede na glavne storitve (uvoz), in namena, da se oba postopka poenostavita?“

Vprašanje za predhodno odločanje

27 Predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 144 Direktive o DDV v povezavi s členom 86(1)(b) te direktive razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, ki za uporabo oprostitve DDV za postranske storitve, vključno s prevoznimi storitvami, nalaga ne le, da mora biti njihova vrednost vključena v davčno osnovo, temveč tudi, da so bile te storitve pri uvozu dejansko obdavčene s carinskim DDV.

28 Ker italijanska vlada trdi, da Direktiva o DDV v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari ni veljala, je treba najprej določiti pravni okvir, ki velja za obravnavani primer.

29 V zvezi s tem iz člena 413 Direktive o DDV izhaja, da je ta začela veljati 1. januarja 2007. Kar zadeva rok za prenos, je v uvodni izjavi 66 te direktive navedeno, da mora biti „[o]bveznost prenosa te direktive v nacionalno pravo […] omejena na določbe, ki predstavljajo vsebinsko spremembo glede na prejšnje direktive“, in da „[o]bveznost prenosa nespremenjenih določb izhaja iz prejšnjih direktiv“.

30 Člena 86 in 144 Direktive o DDV pa ustrezata členu 11(B)(3) oziroma členu 14(1)(i) Šeste direktive 77/388, tako da obveznost prenosa izhaja iz prejšnjih direktiv. Zadnjenavedeni določbi sta bili namreč v Šesto direktivo 77/388 vneseni z Direktivo Sveta 91/680/EGS z dne 16. decembra 1991 o dopolnitvi

skupnega sistema davka na dodano vrednost in o spremembi Direktive 77/388 zaradi odprave davčnih meja (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 160), katere člen 3(1) je kot rok za prenos navedenih določb določal 1. januar 1993.

31 Iz tega sledi, da ker se v obravnavanem primeru predlog za sprejetje predhodne odločbe nanaša na odločbo o odmeri, ki jo je davčna uprava izdala za leto 2007, se Direktiva o DDV uporablja *ratione temporis* za spor o glavni stvari.

32 Predložitveno sodišče se sprašuje, ali je italijanska zakonodaja glede na to, da uporabo oprostitve DDV za stroške prevoza pogojuje ne le z vključitvijo njihove vrednosti v davčno osnovo, temveč tudi z njihovim dejanskim obdavčenjem s carinskim DDV pri uvozu, v skladu s pravom Unije.

33 Natančneje, postavljeno vprašanje se nanaša na pošiljke blaga zanemarljive vrednosti ali nekomercialnega značaja, ki se lahko na eni strani v skladu s členom 27 Uredbe št. 918/83 uvozijo brez uvoznih dajatev in so na drugi strani v skladu s členom 143(b) Direktive o DDV pri uvozu oproščene DDV.

34 V zvezi s tem je treba spomniti, da morajo v skladu s členom 143(b) Direktive o DDV države članice plačila DDV oprostiti dokončen uvoz blaga iz tretjih držav, ki je urejen v direktivah 83/181 in 2006/79. Poleg tega so v skladu s členom 144 Direktive o DDV države članice dolžne oprostiti opravljanje storitev v zvezi z uvozom blaga, če je vrednost takšnih storitev vključena v davčno osnovo v skladu s členom 86(1)(b) te direktive.

35 Kar zadeva davčno osnovo pri uvozu blaga, iz člena 85 Direktive o DDV izhaja, da jo sestavlja vrednost, ki je določena kot carinska vrednost. Ta vrednost mora vsekakor vključevati elemente, določene v členu 86(1)(b) te direktive, med katerimi so v okviru postranskih stroškov našteti stroški prevoza.

36 Italijanska zakonodaja, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari, zlasti člen 9 uredbe št. 633/72, pa je za uporabo oprostitve DDV za postranske storitve zahtevala ne le, da je njihova vrednost vključena v davčno osnovo, temveč tudi, da so pri uvozu dejansko obdavčene s carinskim DDV. Glede na predlog za sprejetje predhodne odločbe je namen te določbe izogniti se položajem dvojnega obdavčenja z DDV.

37 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je treba za namene DDV vsako transakcijo običajno obravnavati kot ločeno in samostojno, kakor izhaja iz člena 1(2), drugi pododstavek, Direktive o DDV (glej v tem smislu sodbo z dne 17. januarja 2013, BGŻ Leasing, C-224/11, EU:C:2013:15, točka 29).

38 Vendar je iz sodne prakse Sodišča prav tako razvidno, da je treba v nekaterih okoliščinah več formalno ločenih storitev, ki bi lahko bile opravljene ločeno in bi bile zato ločeno predmet obdavčitve ali oprostitve, obravnavati kot enotno transakcijo, če storitve niso samostojne. Za enotno storitev gre predvsem, kadar sta dva ali je več dejavnikov ali dejanj, ki jih opravi davčni zavezanec, tako tesno povezanih, da dejansko sestavljajo eno samo nedeljivo gospodarsko storitev, katere razdelitev bi bila umetna (sodba z dne 16. julija 2015, Mapfre asistencia in Mapfre warranty, C-584/13, EU:C:2015:488, točka 50).

39 V zvezi s tem je treba poudariti, da člen 86(1)(b) Direktive o DDV zagotavlja, da obdavčitev postranske storitve sledi obdavčitvi glavne storitve. V skladu s členom 144 te direktive namreč, prvič, glavna oproščena transakcija ustreza uvozu blaga ter so, drugič, postranske storitve storitve, naštete v členu 86(1)(b) navedene direktive, in jih je treba kot take davčno obravnavati enako kot glavno storitev, če je njihova vrednost vključena v davčno osnovo.

40 Zato iz člena 86(1)(b) v povezavi s členom 144 Direktive o DDV izhaja, da če so stroški prevoza vključeni v davčno osnovo oproščene transakcije uvoza, mora biti tudi opravljanje postranske storitve oproščeno DDV.

41 Zahteva, da je to opravljanje storitve dejansko obdavčeno s carinskim DDV, kot jo določa zakonodaja iz postopka v glavni stvari, bi odvzela učinek oprostitvi iz člena 144 Direktive o DDV, saj bi taka zahteva povzročila, da se navedena oprostitev nikdar ne bi uporabila za primere uvoza pošiljk, ki jih sestavlja blago zanemarljive vrednosti ali nekomercialnega značaja, tudi če bi to blago moralo biti na podlagi člena 143(b) te direktive oproščeno DDV.

42 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča pa mora biti razlaga izrazov, uporabljenih za opis oprostitev, v skladu s cilji navedenih oprostitev, zagotavljati mora njihov učinek in spoštovati zahteve davčne nevtralnosti (glej v tem smislu sodbo z dne 21. marca 2013, PFC Clinic, C-91/12, EU:C:2013:198, točka 23).

43 Nazadnje, kar zadeva namen oprostitve iz postopka v glavni stvari, italijanska vlada trdi, da je ta izogniti se položajem dvojnega obdavčenja, pri čemer pojasnjuje, da če so bili stroški prevoza oproščeni carinskega DDV, bi morali biti obdavčeni z DDV, tudi če je plačilo vključeno v davčno osnovo. Družba FedEx in Komisija pa menita, da je cilj oprostitve tehnična poenostavitev in da je zato uporaba take oprostitve neodvisna od obdavčitve stroškov prevoza s carinskim DDV. Zato so po njunem mnenju stroški prevoza, povezani z uvozom, na podlagi člena 144 Direktive o DDV oproščeni DDV, če je njihova vrednost vključena v davčno osnovo.

44 Sodišče je glede oprostitev uvoznih dajatev za blago zanemarljive vrednosti že priznalo, da so te namenjene upravni poenostavitvi carinskih postopkov (glej v tem smislu sodbo z dne 2. julija 2009, Har Vaessen Douane Service, C-7/08, EU:C:2009:417, točka 33).

45 Če se oprostitev, določena v členu 144 Direktive o DDV, nanaša na enako blago, kot je tisto, za katero velja takšna oprostitev uvoznih dajatev, je treba to sodno prakso uporabiti tudi za ta člen. Zato je mogoče skleniti, da cilj te oprostitve ni izogibanje položajem dvojnega obdavčenja, temveč – povsem tehnično – poenostavitev obdavčevanja.

46 Iz tega sledi, da morajo biti stroški prevoza, povezani z dokončnim uvozom blaga, oproščeni DDV, če je njihova vrednost vključena v davčno osnovo, tudi če pri uvozu niso bili obdavčeni s carinskim DDV.

47 Glede na te ugotovitve je treba na vprašanje za predhodno odločanje odgovoriti, da je treba člen 144 Direktive o DDV v povezavi s členom 86(1)(b) te direktive razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, ki za uporabo oprostitve DDV za postranske storitve, vključno s prevoznimi storitvami, ne določa le, da mora biti vrednost teh storitev vključena v davčno osnovo, temveč tudi, da so bile te storitve pri uvozu dejansko obdavčene s carinskim DDV.

Stroški

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

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

Člen 144 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v povezavi s členom 86(1)(b) te direktive je treba razlagati tako, da nasprotuje nacionalni ureditvi, kakršna je ta iz postopka v glavni stvari, ki za uporabo oprostitve davka na dodano vrednost za postranske storitve, vključno s prevoznimi storitvami, ne določa le, da mora biti vrednost teh storitev vključena v davčno osnovo, temveč tudi, da so bile te storitve pri uvozu dejansko obdavčene s carinskim davkom na dodano vrednost.

Podpisi