Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 12. maja 2022*

„Predhodno odločanje – Carinska unija – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 201 – Osebe, ki so dolžne plačati davek – Uvozni DDV – Carinski zakonik Unije – Uredba (EU) št. 952/2013 – Člen 77(3) – Solidarna odgovornost posrednega carinskega zastopnika in družbe uvoznice – Carine“

V zadevi C-714/20,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Commissione tributaria provinciale di Venezia (pokrajinsko davčno sodišče v Benetkah, Italija) z odločbo z dne 17. novembra 2020, ki je na Sodišče prispela 24. decembra 2020, v postopku

U. I. Srl

proti

Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi I. Ziemele, predsednica senata, T. von Danwitz (poročevalec) in P. G. Xuereb, sodnika,

generalna pravobranilka: T. Ćapeta,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

– za U. I. Srl M. C. Santacroce in A. Dal Ferro, avvocati,

– za italijansko vlado G. Palmieri, agentka, skupaj z G. Albenziom, avvocato dello Stato,

– za grško vlado M. Tassopoulou, K. Georgiadis in G. Avdikos, agenti,

– za Evropsko komisijo L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart in F. Moro, agentke,

* Jezik postopka: italijanščina.

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalne pravobranilke, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 201 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) in člena 77(3) 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).

2 Ta predlog je bil vložen v sporu med družbo U. I. Srl in Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (agencija za carine in monopole, carinski urad v Benetkah, Italija; v nadaljevanju: carinski urad) glede tega, da je morala U. I. kot posredna carinska zastopnica pri uvozu poleg uvoznih carinskih dajatev plačati še davek na dodano vrednost (DDV).

Pravni okvir

Pravo Unije

Direktiva o DDV

3 V uvodnih izjavah 43 in 44 Direktive o DDV je navedeno:

„(43) Države članice morajo imeti možnost določiti osebo, ki je dolžna plačati davek pri uvozu.

(44) Države članice lahko določijo, da namesto osebe, ki je dolžna plačati davek, neka druga oseba solidarno odgovarja za plačilo davka.“

4 Člen 2(1)(d) te direktive določa, da je uvoz blaga predmet DDV.

5 Za uvoz blaga se v skladu s členom 30, prvi odstavek, Direktive o DDV šteje vnos blaga v Unijo, ki ni v prostem prometu v smislu člena 29 PDEU.

6 Člen 70 te iste direktive določa, da obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago uvoženo.

7 Člen 71 Direktive o DDV določa:

„1. 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.

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.“

8 Člen 201 te direktive določa:

„Pri uvozu je DDV dolžna plačati oseba ali osebe, ki jih država članica uvoza določi ali prizna kot osebe, ki so dolžne plačati davek.“

Carinski zakonik

9 Člen 5 carinskega zakonika določa:

„V [carinskem] zakoniku se uporabljajo naslednje opredelitve:

[…]

6. ‚carinski zastopnik‘ pomeni vsako osebo, ki jo druga oseba za svoje poslovanje s carinskimi organi imenuje za izvrševanje dejanj in formalnosti, določenih s carinsko zakonodajo;

[…]

12. ‚carinska deklaracija‘ pomeni dejanje, s katerim oseba na predpisan način in v predpisani obliki navede, da želi dati blago v določen carinski postopek, po potrebi z navedbo uporabe katerih koli posebnih režimov;

[…]

15. ‚deklarant‘ pomeni osebo, ki vloži carinsko deklaracijo, deklaracijo za začasno hrambo, vstopno skupno deklaracijo, izstopno skupno deklaracijo, deklaracijo za ponovni izvoz ali obvestilo o ponovnem izvozu v svojem imenu, ali osebo, v imenu katere je taka deklaracija ali obvestilo vloženo;

[…]

18. ‚carinski dolg‘ pomeni obveznost osebe, da plača znesek uvozne ali izvozne dajatve, ki se v skladu z veljavno carinsko zakonodajo uporablja za določeno blago;

19. ‚dolžnik‘ pomeni vsako osebo, ki je zavezana za carinski dolg;

20. ‚uvozna dajatev‘ pomeni carino, ki se plača ob uvozu blaga;

[…]“

10 Člen 18(1) tega zakonika določa:

„Vsaka oseba lahko imenuje carinskega zastopnika.

Takšno zastopanje je lahko neposredno, ko carinski zastopnik nastopa v tujem imenu in za tuj račun, ali posredno, ko carinski zastopnik nastopa v svojem imenu, vendar za tuj račun.“

11 Člen 77 tega istega zakonika, ki je v oddelku 1, naslovljenem „Carinski dolg pri uvozu“, poglavja 1, naslovljenega „Nastanek carinskega dolga“, naslova III navedenega zakonika, „Carinski dolg in zavarovanje“, določa:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane, ko se neunijsko blago, zavezano uvozni dajatvi, da v enega od naslednjih carinskih postopkov:

(a) sprostitev v prosti promet, tudi v okviru določb o posebni rabi;

(b) začasni uvoz z delno oprostitvijo uvozne dajatve.

2. Carinski dolg nastane v trenutku sprejema carinske deklaracije.

3. Deklarant je dolžnik. Pri posrednem zastopanju je dolžnik tudi oseba, za račun katere je carinska deklaracija izdelana.

Kadar je carinska deklaracija v zvezi z enim od postopkov iz odstavka 1 izpolnjena na podlagi informacij, zaradi katerih se uvozna dajatev ali njen del ne pobere, je dolžnik tudi oseba, ki je predložila informacije, potrebne za izpolnjevanje deklaracije, in je vedela ali bi morala in mogla vedeti, da so takšni podatki lažni.“

12 Člen 84 carinskega zakonika določa:

„Kadar je več oseb zavezanih plačilu zneska uvozne ali izvozne dajatve, ki ustreza enemu carinskemu dolgu, so te solidarno odgovorne za plačilo zneska.“

Italijansko pravo

13 Člen 1 Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto (odlok predsednika republike št. 633 o uvedbi in ureditvi davka na dodano vrednost) z dne 26. oktobra 1972 (redni dodatek h GURI št. 292 z dne 11. novembra 1972; v nadaljevanju: odlok št. 633/1972) določa:

„Predmet davka na dodano vrednost so dobave blaga ali storitve, ki se opravijo na ozemlju države v okviru poslovanja podjetja, opravljanja obrti ali poklica in za vsak uvoz, ne glede na to, kdo ga opravi.“

14 Člen 8 tega odloka določa:

„Za neobdavčljive dobave za izvoz štejejo:

[…]

(c) dobave, tudi prek komisionarjev, blaga, razen zgradb in gradbenih zemljišč, ter storitve za osebe, ki so opravile izvozne dobave ali transakcije znotraj Skupnosti in ki na tej podlagi izkoristijo možnost kupiti, tudi prek komisionarjev, ali uvoziti blago ali storitve brez plačila davka.

[…]“

15 Člen 17(1) navedenega odloka določa:

„Davčni zavezanci so osebe, ki izvršujejo prenose premoženja in opravljajo storitve, ki so predmet davka; plačajo ga davčnemu organu za vse opravljene transakcije skupaj in neto po odbitku iz člena 19, v skladu s podrobnimi pravili in na način, kot je določeno v naslovu II.“

16 Člen 70(1) tega istega odloka določa:

„Uvozni davek se ugotovi, določi in pobere za vsako transakcijo. V zvezi s spori in sankcijami se uporabljajo določbe carinske zakonodaje s področja dajatev na mejah.“

17 Člen 34 Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 – Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (odlok predsednika republike št. 43 o potrditvi enotnega besedila zakonskih določb na področju carin) z dne 23. januarja 1973 (redni dodatek h GURI št. 80 z dne 28. marca 1973; v nadaljevanju: odlok št. 43/1973) določa:

„Med ‚carine‘ se štejejo vse dajatve, ki jih morajo carinski organi obračunati po zakonu v zvezi s carinskimi postopki.

Carine zajemajo ‚dajatve na mejah‘: uvozne in izvozne dajatve, prelevmane in druge obdavčitve pri uvozu in izvozu, določene v uredbah Skupnosti in njihovih izvedbenih pravilih, v zvezi z uvoženim blagom, monopolnimi pravicami, dodatnimi mejnimi dajatvami in vsemi drugimi dajatvami in dodatnimi trošarinami v korist države.“

18 Člen 38 tega odloka določa:

„Carino je dolžan plačati lastnik blaga v skladu s členom 56, poleg njega pa so za plačilo solidarno zavezani vsi, v imenu katerih je bilo blago uvoženo ali izvoženo.

Za namene plačevanja davka ima država poleg privilegijev, določenih z zakonom, pravico do zadržanja blaga, za katero je treba plačati davek.

Pravica do zadržanja se lahko uveljavlja tudi za izpolnitev katere koli druge terjatve države v zvezi z blagom, ki je predmet carinskih postopkov.“

19 Člen 1 Decreto-Legge n. 746 – Disposizioni urgenti in materia di imposta su valore aggiunto (uredba-zakon št. 746 o nujnih določbah na področju davka na dodano vrednost) z dne 29. decembra 1983 (GURI št. 358 z dne 31. decembra 1983), ki je bila preoblikovana in

spremenjena z zakonom št. 17 z dne 27. februarja 1984 (GURI št. 59 z dne 29. februarja 1984), v različici, ki je veljala v času dejanskega stanja v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: uredba-zakon št. 746/1983), določa:

„Določbe člena 8(1)(c) in (2) [odloka št. 633/1972], kakor je bil spremenjen, veljajo pod pogojem, da:

(a) je znesek protidajatve za izvozne dobave iz točk (a) in (b) istega člena, izvedene in zabeležene v preteklem letu, višji od 10 % prometa, določenega v skladu s členom 20 istega odloka […].

[…]

(c) namen uporabe možnosti nabave ali uvoza brez obdavčitve izhaja iz napovedi, sestavljene v skladu z vzorcem, potrjenim z odlokom ministrstva za finance, v kateri sta navedena številka DDV deklaranta in pristojni urad, ki se elektronsko pošlje Agenzia delle Entrate (davčna uprava), ki izda elektronsko potrdilo.[…]“

20 Člen 2(1) te uredbe-zakona določa:

„Osebe, ki opravljajo transakcije brez plačila davka, kadar ni napovedi iz člena 1(1)(c), plačajo poleg davka denarno kazen v višini od dvojnega do šestkratnega zneska neobračunanega davka; če je bila napoved vložena, so za neplačilo davka odgovorni le dobavitelji, naročniki in uvozniki, ki so predložili napoved.“

21 Člen 3 decreto legislativo n. 374 – Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie (zakonska uredba št. 374 o reorganizaciji carinskih institucij in reviziji postopkov za ugotavljanje in nadzor v okviru izvajanja Direktive [Sveta] 79/695/EGS z dne 24. julija 1979 in Direktive [Komisije] 82/57/EGS z dne 17. decembra 1981, v zvezi s sprostitvijo blaga v prosti promet, ter Direktive [Sveta] 81/177/EGS z dne 24. februarja 1981 in Direktive [Komisije] 82/347/EGS z dne 23. aprila 1982 v zvezi s postopki izvoza skupnostnega blaga) z dne 8. novembra 1990 (redni dodatek h GURI št. 291 z dne 14. decembra 1990), določa:

„1. Carinske dajatve se določijo, obračunajo in poberejo v skladu s pravili [odloka št. 43/1973] in drugih zakonov, ki se uporabljajo na področju carin, razen če ni drugače določeno v ustreznih posebnih zakonih.

2. Dajatve, prelevmani in druge uvozne in izvozne dajatve, določene v uredbah Skupnosti, se določijo, odmerijo in poberejo v skladu z določbami navedenih uredb, in, če te napotujejo na ureditev različnih držav članic oziroma ne predvidevajo nobenega predpisa, v skladu s pravili [odloka št. 43/1973] in drugih zakonov, ki se uporabljajo na področju carin.“

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

22 Carinski urad je z odločbama o odmeri davka, ki sta bili 15. maja 2017 in 6. februarja 2018 vročeni U. I., družbi s sedežem v Milanu (Italija), popravil 45 oziroma 115 uvoznih deklaracij in določil ustrezne zneske dolgovanega uvoznega DDV, in sicer 173.561,22 EUR in 786.046,24 EUR skupaj

z obrestmi. Menil je tudi, da je bila družba U. I. kot posredna carinska zastopnica družb uvoznic A. SpA in U. C. Srl, ki imata sedež v Rimu (Italija), s tem, da je bila prva v stečajnem postopku, s tema družbama solidarno odgovorna za plačilo tega davka, med drugim na podlagi členov 77 in 84 carinskega zakonika.

23 Carinski urad je namreč v okviru svojih preverjanj menil, da izjave o nameri, priložene tem uvoznim deklaracijam, niso bile zanesljive, ker so temeljile na napačni trditvi, da sta ti družbi uvoznici običajni izvoznici. Ker pa ti družbi nista opravili transakcij, ki bi lahko bile vključene v kvoto nakupa brez DDV, preverjane transakcije uvoza niso bile oproščene DDV na podlagi člena 1(a) uredbe-zakona št. 746/1983.

24 Družba U. I. je zoper ti odločbi o odmeri davka pri predložitvenem sodišču, Commissione tributaria provinciale di Venezia (pokrajinsko davčno sodišče v Benetkah, Italija), vložila tožbi za ugotovitev njune nezakonitosti.

25 V tem okviru je družba U. I. priznala, da je kot posredna carinska zastopnica zadevne carinske transakcije opravila v svojem imenu za račun navedenih uvoznih družb na podlagi pooblastil za zastopanje in je carinskim organom predložila ustrezne deklaracije. Trdila pa je, da pravil, na podlagi katerih sta bili sprejeti ti odločbi o odmeri davka, med drugim členov 77 in 84 carinskega zakonika, ni mogoče uporabiti za DDV. Dodala je, da v italijanskem pravnem redu nobena določba ne določa solidarne odgovornosti posrednega carinskega zastopnika z družbo uvoznico za plačilo uvoznega DDV in da bi bilo priznanje take solidarne odgovornosti v nasprotju s členom 201 Direktive o DDV.

26 Carinski urad je predlagal, naj se navedeni tožbi zavrneta. Poudaril je, da obdavčljivi dogodek za zadevni davčni dolg DDV tako kot pri carinskem dolgu nastane z uvozom in da je ta obdavčljivi dogodek določen v carinskih predpisih. Prav tako naj bi se bilo treba sklicevati na te predpise, da bi se ugotovil izvor dolga uvoznega DDV in da bi se ugotovilo, da so dolžniki tega dolga osebe, ki predložijo carinsko blago, in sicer, kot naj bi izhajalo iz sodne prakse Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče, Italija), solidarno uvoznik in njegov posredni carinski zastopnik.

27 Predložitveno sodišče navaja, da v skladu s to sodno prakso obveznost plačila uvoznega DDV nastane ob predložitvi carinskega blaga za vstop na ozemlje Unije, enako kot velja za carine. Šlo naj bi za isti davek kot DDV znotraj Skupnosti, kot naj bi to izhajalo zlasti iz sodbe z dne 17. julija 2014, Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091). Čeprav uvozni DDV ne spada med te dajatve niti med davke, pobrane na meji v ožjem smislu, ampak med davke, za katere velja nacionalno pravo, pa naj bi zanje veljal isti trenutek obdavčitve kot za carine, kot je določen v členu 34 odloka št. 43/1973, tako da naj bi bil posredni carinski zastopnik, ker predloži izjavo o nameri carinskemu organu, kot da je njegova lastna, solidarno odgovoren za plačilo DDV.

28 To sodišče navaja tudi drugo nacionalno usmeritev sodne prakse, v skladu s katero ob neobstoju izrecne določbe nacionalnega prava, ki bi v skladu s členom 201 Direktive o DDV določala, da so „določene“ osebe dolžne plačati DDV pri uvozu, ni mogoče široko uporabiti pravil prava Unije o carinskih dolgovih, ki urejajo solidarno odgovornost uvoznika in njegovega posrednega carinskega zastopnika.

29 Navedeno sodišče še poudarja, da če se izraza „določeni“ ali „priznani“, uporabljena v tem členu, razlagata ozko, tako da bi nacionalni zakonodajalec moral izrecno identificirati osebe, ki so dolžne plačati DDV, bi moralo to sodišče v obravnavanem primeru ugotoviti, da nacionalne

določbe kot osebo, ki je dolžna plačati ta davek, določajo izključno uvoznika. Nasprotno pa bi to sodišče v primeru široke razlage teh izrazov lahko široko uporabilo nacionalna pravila, ki so določena za različne obdavčitve uvoznega DDV, kot so carine.

30 Enako bi bila za rešitev spora o glavni stvari odločilna razlaga člena 77(3) carinskega zakonika in zlasti vprašanje, ali mora biti njegova uporaba omejena na carine.

31 V teh okoliščinah je Commissione tributaria provinciale di Venezia (pokrajinsko davčno sodišče v Benetkah) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba člen 201 Direktive [o DDV] v delu, v katerem določa, da je ‚pri uvozu […] DDV dolžna plačati oseba ali osebe, ki jih država članica uvoza določi ali prizna kot osebe, ki so dolžne plačati davek', razlagati tako, da se navedeni državi članici uvoza naloži izdaja nacionalnega predpisa v zvezi z uvoznim DDV (davek v okviru nacionalnega prava: (zadeva, v kateri je bila izdana sodba z dne 17. julija 2014, Equoland, C-272/13, EU:C:2014:2091)), v katerem so izrecno opredeljene osebe, ki so dolžne izvesti plačilo?

2. Ali je treba člen 77(3) [carinskega zakonika] v primeru carinskih obveznosti pri uvozu, ki določa, da je ‚[p]ri posrednem zastopanju dolžnik […] tudi oseba, za račun katere je carinska deklaracija izdelana', razlagati tako, da je posredni zastopnik odgovoren ne le za carine, ampak tudi za uvozni DDV samo zato, ker je carinsko deklaracijo vložil v lastnem imenu?"

Vprašanji za predhodno odločanje

Dopustnost

32 Italijanska vlada trdi, da vprašanji za predhodno odločanje nista dopustni, ker nista le dvoumni ampak tudi nista upoštevni za rešitev spora o glavni stvari, saj predložitveno sodišče ni uporabilo sodne prakse Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče), ki je že obravnavalo vprašanje oseb, ki odgovarjajo za plačilo uvoznega DDV. Poleg tega naj v zvezi s prvim vprašanjem nacionalne določbe in določbe Unije, v katerih so nedvoumno opredeljeni obdavčljivi dogodek pri uvozu in dolžniki DDV, ne bi bile izrecno navedene.

33 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je v okviru sodelovanja med Sodiščem in nacionalnimi sodišči, vzpostavljenega v členu 267 PDEU, le nacionalno sodišče, ki odloča o sporu in ki mora prevzeti odgovornost za sodno odločitev, ki jo bo sprejelo, pristojno, da ob upoštevanju posebnosti zadeve presodi tako potrebo po izdaji predhodne odločbe, da bi lahko izdalo sodbo, kot tudi upoštevnost vprašanj, ki jih predloži Sodišču. Zato je Sodišče, kadar se predložena vprašanja nanašajo na razlago prava Unije, načeloma dolžno odločati (sodba z dne 19. decembra 2019, Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, točka 24 in navedena sodna praksa).

34 Iz tega sledi, da za vprašanja o razlagi prava Unije, ki jih postavi nacionalno sodišče v pravnem in dejanskem okviru, za katerega opredelitev je samo odgovorno in katerega pravilnost ni predmet presoje Sodišča, velja domneva upoštevnosti. Sodišče lahko zavrne odločanje o predlogu za sprejetje predhodne odločbe nacionalnega sodišča le, če je očitno, da zahtevana razlaga prava Unije nima nobene zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora v postopku v glavni stvari, če je problem hipotetičen ali če Sodišče nima na voljo pravnih in dejanskih elementov, da bi lahko na zastavljena vprašanja koristno odgovorilo (sodba z dne 19. decembra 2019, Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, točka 25 in navedena sodna praksa).

35 V obravnavanem primeru je predložitveno sodišče, ki je jasno navedlo razloge, iz katerih se sprašuje o razlagi določb prava Unije, na katere se nanašata njegovi vprašanji za predhodno odločanje, pojasnilo, da sta odgovora nanju odločilna za rešitev spora o glavni stvari, saj je možnost, da se ugotovi morebitna solidarna odgovornost družbe U. I. kot posrednega carinskega zastopnika, odvisna od teh odgovorov. Dejstvo, da to sodišče ni uporabilo sodne prakse Corte suprema di cassazione (vrhovno kasacijsko sodišče), pa ne more razvrednotiti upoštevnosti vprašanj, ki se nanašata na razlago prava Unije.

36 Poleg tega predlog za sprejetje predhodne odločbe vsebuje opis dejanskega in pravnega okvira spora o glavni stvari, zlasti nacionalnih določb, ki bi se lahko uporabile, in upoštevne nacionalne sodne prakse, ki zadostuje, da lahko Sodišče koristno odgovori na postavljeni vprašanji.

37 Zato sta vprašanji za predhodno odločanje dopustni.

Drugo vprašanje

38 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem, ki ga je treba najprej preučiti, v bistvu sprašuje, ali je treba člen 77(3) carinskega zakonika razlagati tako, da je v skladu s to edino določbo posredni carinski zastopnik dolžan plačati carino za blago, ki ga je deklariral, in DDV pri uvozu za isto blago.

39 V skladu z ustaljeno sodno prakso je treba pri razlagi določbe prava Unije upoštevati ne le njeno besedilo, ampak tudi sobesedilo in cilje, ki jih uresničuje ureditev, katere del je (sodba z dne 18. novembra 2020, Kaplan International colleges UK, C-77/19, EU:C:2020:934, točka 39 in navedena sodna praksa).

40 Opozoriti je treba, da v skladu s členom 18(1) carinskega zakonika posredni carinski zastopnik deluje v svojem imenu, vendar za tuj račun. Tako slednji, ko vloži „carinsko deklaracijo“, kot je opredeljena v členu 5, točka 12, tega zakonika, to stori v svojem imenu, vendar za račun osebe, ki mu je podelila pooblastilo za zastopanje in ki jo zastopa, tako da – kot pravilno navaja predložitveno sodišče – deluje kot „deklarant“ v smislu člena 5, točka 15, tega zakonika.

41 Prvič, v skladu s členom 77(3) carinskega zakonika je deklarant dolžnik, pri posrednem zastopanju pa je dolžnik tudi oseba, za račun katere je bila pripravljena carinska deklaracija.

42 Iz besedila te določbe izhaja, da sta posredni carinski zastopnik kot deklarant pa tudi uvoznik, za račun katerega vloži to deklaracijo, dolžnika.

43 Drugič, iz sobesedila in ciljev ureditve, katere del je navedena določba, je razvidno, da se nanaša izključno na carinski dolg, ne pa tudi na uvozni DDV.

44 Po eni strani namreč člen 77 carinskega zakonika spada v oddelek 1, poglavje 1, naslov III tega zakonika, ki so naslovljeni „Carinski dolg pri uvozu“, „Nastanek carinskega dolga“ in „Carinski dolg in zavarovanje“. V zvezi s tem se odstavka 1 in 2 tega člena nanašata na carinski dolg.

45 Po drugi strani je v skladu s členom 5, točka 19, navedenega zakonika „dolžnik“ „vsaka oseba, ki je zavezana za carinski dolg“.

46 Poleg tega se člen 84 tega zakonika izrecno nanaša na carinski dolg s tem, da določa, da kadar je več oseb zavezanih za plačilo uvoznih ali izvoznih dajatev, ki ustrezajo takemu dolgu, so te osebe solidarno odgovorne.

47 Pojem „carinski dolg“ je v členu 5, točka 18, carinskega zakonika opredeljen kot obveznost plačila „uvozne ali izvozne dajatve, ki se v skladu z veljavno carinsko zakonodajo uporablja za določeno blago“.

48 Uvozni DDV torej ni „uvozna dajatev“ v smislu člena 5, točka 20, navedenega zakonika, ki se nanaša na carino, ki se plača ob uvozu blaga.

49 Kot sta navedli Evropska komisija in družba U. I. v njunih pisnih stališčih, iz sodne prakse Sodišča izhaja, da DDV, ki se plača ob uvozu blaga, ne spada med te uvozne dajatve (glej v tem smislu glede člena 4, točka 10, 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), ki ustreza členu 5, točka 20, carinskega zakonika, sodbi z dne 29. julija 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, točka 47, in z dne 2. junija 2016, Eurogate Distribution in DHL Hub Leipzig, C-226/14 in C-228/14, EU:C:2016:405, točka 81).

50 Nazadnje, zakonodaja Unije na področju DDV, zlasti člen 201 Direktive o DDV, glede obveznosti plačila tega davka ne napotuje na določbe carinskega zakonika, ampak določa, da ga mora plačati oseba oziroma osebe, ki jih določi ali prizna država članica uvoza, kot je to že odločilo Sodišče (glej v tem smislu glede člena 21(2) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 23), ki ustreza členu 201 Direktive o DDV, sodbo z dne 29. julija 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, točka 52).

51 Iz tega sledi, da le na podlagi člena 77(3) tega zakonika, kar se tiče plačila DDV pri uvozu, ni mogoče ugotoviti, da je posredni carinski zastopnik odgovoren poleg uvoznika, ki mu je izdal pooblastilo za zastopanje in katerega zastopa.

52 Glede na zgoraj navedeno je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 77(3) carinskega zakonika razlagati tako, da je v skladu s to določbo posredni carinski zastopnik dolžan plačati le carine za blago, ki ga je prijavil na carini, ne pa tudi uvoznega DDV za isto blago.

Prvo vprašanje

53 Predložitveno sodišče želi s prvim vprašanjem v bistvu ugotoviti, ali je treba člen 201 Direktive o DDV razlagati tako, da je mogoče ugotoviti odgovornost posrednega carinskega zastopnika za plačilo DDV pri uvozu solidarno z odgovornostjo uvoznika, če ni nacionalnih določb, ki ga izrecno določajo ali priznavajo kot osebo, ki je dolžna plačati ta davek.

54 Najprej je treba glede uvoznega DDV in carine opozoriti, da imajo v skladu z ustaljeno sodno prakso primerljive glavne značilnosti, ker nastanejo z uvozom v Unijo in posledičnim vnosom blaga v gospodarski krogotok držav članic. To podobnost 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

(sodbi z dne 10. julija 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, točka 41, in z dne 3. marca 2021, Hauptzollamt Münster (Kraj nastanka DDV), C-7/20, EU:C:2021:161, točka 29 in navedena sodna praksa).

55 Iz člena 201 Direktive o DDV, v skladu s katerim je uvozni DDV „dolžna plačati oseba ali osebe, ki jih država članica uvoza določi ali prizna kot osebe, ki so dolžne plačati davek“, je razvidno, da ta člen državam članicam pušča diskrecijsko pravico za določitev oseb, ki so dolžne plačati ta davek, kar potrjuje uvodna izjava 43 te direktive, v kateri je navedeno, da morajo imeti države članice možnost, da določijo osebo, ki je dolžna plačati uvozni davek.

56 Čeprav iz tega člena izhaja, da morajo države članice vsaj eno osebo določiti kot osebo, ki je dolžna plačati ta davek, jih lahko določijo več, kar izhaja tudi iz uvodne izjave 44 navedene direktive, v kateri je poudarjeno, da lahko države članice sprejmejo določbe, s katerimi je predpisano, da namesto osebe, ki je dolžna plačati davek, neka druga oseba solidarno odgovarja za plačilo davka.

57 Zato lahko države članice glede na diskrecijsko pravico, ki jo imajo na podlagi člena 201 Direktive o DDV, za izvajanje tega člena sicer določijo, da bodo tudi zavezanci za plačilo carinskih dajatev zavezani za plačilo uvoznega DDV in zlasti da bo posredni carinski zastopnik solidarno odgovoren za plačilo tega davka skupaj z osebo, ki mu je dala pooblastilo za zastopanje in ki jo zastopa.

58 V zvezi s tem je treba opozoriti, da je v skladu s členom 288, tretji odstavek, PDEU direktiva za vsako državo članico, na katero je naslovljena, zavezujoča glede cilja, ki ga je treba doseči, vendar prepušča nacionalnim organom izbiro oblike in metod.

59 V skladu z ustaljeno sodno prakso pa je treba določbe direktive izvajati z nesporno zavezujočo močjo, z zahtevano specifičnostjo, natančnostjo in jasnostjo, da je zahteva po pravni varnosti izpolnjena (sodba z dne 24. oktobra 2013, Komisija/Španija, C-151/12, EU:C:2013:690, točka 26 in navedena sodna praksa).

60 Zato je nujno, da je pravni položaj, ki izhaja iz nacionalnih ukrepov za prenos direktive, dovolj natančen in jasen, da omogoča zadevnim posameznikom, da se seznanijo z obsegom svojih pravic in obveznosti (sodba z dne 14. februarja 2012, Flachglas Torgau, C-204/09, EU:C:2012:71, točka 60).

61 Poleg tega načelo pravne varnosti med drugim zahteva, da so pravna pravila jasna, natančna in imajo predvidljive učinke, zlasti če imajo lahko neugodne posledice za posameznike in podjetja (sodbi z dne 30. aprila 2019, Italija/Svet (Ribolovne kvote za sredozemsko mečarico), C-611/17, EU:C:2019:332, točka 111, in z dne 26. marca 2020, Hungeod in drugi, C-496/18 in C-497/18, EU:C:2020:240, točka 93 in navedena sodna praksa).

62 V teh okoliščinah morajo države članice za izvajanje člena 201 Direktive o DDV določiti ali priznati osebo oziroma osebe, ki so dolžne plačati uvozni DDV, z dovolj jasnimi in natančnimi nacionalnimi določbami ob upoštevanju načela pravne varnosti.

63 Iz tega sledi, da mora biti morebitna odgovornost posrednega carinskega zastopnika za plačilo uvoznega DDV, ki jo določi država članica, solidarno z osebo, ki mu je podelila pooblastilo za zastopanje in ki jo zastopa, izrecno in nedvoumno določena s takimi nacionalnimi določbami.

64 V obravnavanem primeru mora predložitveno sodišče, ki je edino pristojno za razlago nacionalnega prava, ob upoštevanju vseh določb italijanskega prava presoditi, ali te določbe in zlasti člena 34 in 38 odloka št. 43/1973, člen 3(2) zakonske uredbe št. 374 z dne 8. novembra 1990, ki je naveden v točki 21 te sodbe, ter člena 1 in 70(1) odloka št. 633/1972, na katere se sklicuje italijanska vlada, ali člen 2(1) uredbe-zakona št. 746/1983, ki ga navaja Komisija, izrecno in nedvoumno določajo ali priznavajo posrednega carinskega zastopnika kot osebo, ki je dolžna plačati uvozni DDV, poleg tega da je dolžnik, kot izhaja iz točk 42, 46 in 52 te sodbe, za carinske dajatve solidarno z uvoznikom, ki mu je izdal pooblastilo za zastopanje in katerega zastopa v skladu s členom 77(3) in členom 84 carinskega zakonika.

65 Glede na vse te ugotovitve je treba na prvo vprašanje odgovoriti, da je treba člen 201 Direktive o DDV razlagati tako, da odgovornosti posrednega carinskega zastopnika za plačilo uvoznega DDV, ki bi bila solidarna z odgovornostjo uvoznika, ni mogoče ugotoviti, če ni nacionalnih določb, ki bi ga določale oziroma ga izrecno in nedvoumno priznavale kot osebo, ki je dolžna plačati ta davek.

Stroški

66 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 (šesti senat) razsodilo:

1. **Člen 77(3) Uredbe (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije je treba razlagati tako, da je v skladu s to določbo posredni carinski zastopnik dolžan plačati le carine za blago, ki ga je prijavil na carini, ne pa tudi uvoznega davka na dodano vrednost za to isto blago.**

2. **Člen 201 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da odgovornosti posrednega carinskega zastopnika za plačilo uvoznega davka na dodano vrednost, ki bi bila solidarna z odgovornostjo uvoznika, ni mogoče ugotoviti, če ni nacionalnih določb, ki bi ga določale oziroma ga izrecno in nedvoumno priznavale kot osebo, ki je dolžna plačati ta davek.**

Podpisi