

Predmet C-714/20**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda****Datum podnošenja:**

24. prosinca 2020.

Sud koji je uputio zahtjev:

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Italija)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

17. studenoga 2020.

Tužitelj:

U.I. Srl

Tuženik:

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

Predmet glavnog postupka

Tužbe koje je društvo U.I. Srl podnijelo protiv dvaju poreznih rješenja koja je donio tuženik, kojima su ispravljene uvozne deklaracije koje je u svoje ime i za račun dvaju društava uvoznika podnio tužitelj i u kojima je obračunan PDV na uvoz koji tužitelj navodno solidarno duguje.

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Tumačenje članka 201. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost i članka 77. stavka 3. Uredbe (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije.

Prethodna pitanja

1. Treba li članak 201. Direktive 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. u kojem se određuje da je „[p]ri uvozu [...] PDV dužna platiti osoba ili osobe koje država članica uvoza odredi ili prizna kao osobe koje su odgovorne za plaćanje poreza” tumačiti na način da se državi članici nalaže donošenje nacionalnog pravnog pravila u području PDV-a na uvoz (porez nacionalnog prava: Sud u predmetu C-272/13 od 14. srpnja 2013.) kojim se izričito određuju obveznici plaćanja tog poreza?

2. Treba li članak 77. stavak 3. Uredbe (EU) br. 952/2013 od 9. listopada 2013. (Carinski zakonik Unije) kojim se uređuju uvozni carinski dugovi i u skladu s kojim je „[u] slučaju neizravnog zastupanja, osoba u čije ime se popunjava carinska deklaracija također [...] dužnik” tumačiti na način da neizravni zastupnik nije odgovoran samo za carine, nego i za PDV na uvoz samo zato što je „deklarant”, odnosno osoba koja carinsku deklaraciju podnosi u vlastito ime?

Navedene odredbe prava Unije

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, konkretno, članak 201.

Uredba (EU) br. 952/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 9. listopada 2013. o Carinskom zakoniku Unije, konkretno, članak 77. stavak 3. u vezi s člankom 5. točkom 18.

Navedene nacionalne odredbe

Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 („Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto”) (Uredba predsjednika Republike br. 633 od 26. listopada 1972. (Uvođenje i uređenje poreza na dodanu vrijednost)), konkretno:

Članak 1., „Oporezive transakcije”:

„Porez na dodanu vrijednost primjenjuje se na isporuke robe i usluga koje se obavljaju na državnom području države u okviru obavljanja poslovne djelatnosti poduzeća ili obavljanja umjetničkog djelovanja ili strukovne djelatnosti te na uvoze koje izvršava bilo koja osoba”.

Članak 17., „Porezni obveznik”

„1. PDV su dužne platiti osobe koje obavljaju oporezive isporuke robe ili usluga; plaćaju ga državnoj riznici za sve obavljene transakcije zajedno i neto po odbitku propisanom u članku 19. prema pravilima i pod uvjetima propisanim u drugom poglavlju. [...]”.

Članak 67., „Uvozi”:

„1. Uvozima se smatraju sljedeće transakcije koje se odnose na robu koja ulazi na državno područje države, koja potječe iz zemalja ili područja koja nisu dio područja Zajednice te koja još nije puštena u slobodni promet u drugoj državi članici same Zajednice, odnosno roba podrijetlom iz područja koja se u skladu s člankom 7. smatraju isključenima iz Zajednice: (a) transakcije puštanja u slobodni promet; (b) transakcije povezane s unutarnjom proizvodnjom predviđene člankom 2. točkom (b) Uredbe Vijeća (EEZ) br. 85/1999 od 16. srpnja 1985.; (c) transakcije privremenog uvoza koje se odnose na robu, koja je u nepromijenjenom stanju namijenjena ponovnom izvozu i na koju se u skladu s odredbama Europske ekonomske zajednice ne primjenjuje potpuno izuzeće od uvoznih carina; (d) [...].

2. Osim toga, porezu podliježu transakcije ponovnog uvoza nakon privremenog izvoza izvan Europske ekonomske zajednice te transakcije ponovnog uvođenja robe koja je prethodno izvezena izvan same Zajednice.

2-bis. Plaćanje poreza za uvoz koji se navodi u članku 1. točki (a) odgađa se ako je riječ o robi namijenjenoj prijenosu u drugu državu članicu Europske unije, po potrebi nakon što se izvršilo rukovanje robom koje se navodi u Prilogu 72. Uredbi Komisije (EEZ) br. 2454/93 od 2. srpnja 1993., kako je izmijenjena, koje je prethodno odobrilo carinsko tijelo.

2-ter. [...].”

Članak 70., „Primjena poreza”, konkretno, prvi stavak:

„1. Porez na uvoz utvrđuje se, obračunava i naplaćuje za svaku transakciju. Što se tiče sporova i sankcija, primjenjuju se odredbe carinskih zakona koje se odnose na carinske pristojbe”.

Decreto legislativo dell'8 novembre 1990, 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”) (Zakonodavna uredba br. 374 od 8. studenoga 1990. (Reorganizacija carinskih institucija i obnova postupka utvrđenja i kontrole u okviru provedbe direktiva br. 79/695/EEZ od 24. srpnja 1979. i br. 82/57/EEZ od 17. prosinca 1981. o postupcima puštanja robe u slobodni promet i direktiva br. 81/177/EEZ od 24. veljače 1981. i br. 82/347/EEZ od 23. travnja 1982. o postupcima izvoza robe Zajednice)), konkretno, članak 3., „Obračun i naplata pristojbi i troškova”:

„1. Carinske pristojbe utvrđuju se, obračunavaju i naplaćuju u skladu s pravnim pravilima jedinstvenog teksta koji sadržava zakonodavne odredbe o carinama i koji je odobren Decretom del Presidente della Repubblica 23/1/1973, n. 43 (Uredba predsjednika Republike br. 43 od 23. siječnja 1973.) i drugih zakona o

carinama, osim ako nije drukčije određeno posebnim zakonima koji se odnose na carine.

2. Carine, davanja i drugi oblici poreza na uvoz i izvoz koji se predviđaju uredbama Zajednice utvrđuju se, obračunavaju i naplaćuju u skladu s odredbama tih uredbi i, ako se u tim odredbama upućuje na propise pojedinačnih država članica ili u svakom slučaju ako se u njima to ne predviđa, u skladu s pravnim pravilima jedinstvenog teksta koji sadržava zakonodavne odredbe o carinama i koji je odobren Uredbom predsjednika Republike br. 43 od 23. siječnja 1973. te u skladu s drugim zakonima o carinama”.

Uredba predsjednika Republike br. 43 od 23. siječnja 1973. (Odobrenje jedinstvenog teksta koji sadržava zakonodavne odredbe o carinama), konkretno:

Članak 34., „Carine i carinske pristojbe”:

„Carinama’ se smatraju svi oblici naknada koje je carina obvezna naplatiti na temelju određenog zakona u pogledu carinskih transakcija. ‚Carinske pristojbe’ u okviru carina jesu: uvozne i izvozne carine, davanja i drugi oblici poreza na uvoz ili izvoz koji se predviđaju uredbama Zajednice i odgovarajućim provedbenim pravnim pravilima te, osim toga, u pogledu robe koja se uvozi, prava monopola, dodatne carine i bilo koji drugi porez ili prirez porezu na potrošnju koji se naplaćuje u korist države”.

Članak 38., „Porezni obveznici na koje se odnosi porezna obveza. Pravo zadržanja”:

„Obvezu plaćanja carina imaju vlasnik robe u skladu s člankom 56. te, solidarno, svi oni za čiji je račun roba uvezena ili izvezena. Kako bi namirila iznos carine, država osim povlastica utvrđenih zakonom ima pravo zadržanja na robu za koju se plaća ta carina. Pravo zadržanja robe može se ostvarivati i kako bi se namirilo bilo koje drugo potraživanje države koje se odnosi na robu koja je predmet carinskih transakcija”.

Kratki pregled činjenica i postupka

- 1 Društvo U.I. Srl, tužitelj u glavnom postupku, provelo je određene carinske transakcije na temelju odgovarajućih punomoći za zastupanje koje su mu dodijelila dva društva uvoznika, društvo A. S.p.A., nad kojim se provodi stečajni postupak, odnosno društvo U.C. Srl. Tužitelj je podnio odgovarajuće deklaracije u svoje ime i za račun navedenih društava.
- 2 Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Agencija za carine i monopole – Carinski ured u Veneciji, Italija), tuženik u glavnom postupku, istaknuo je tijekom postupka porezne inspekcije da „izjave o namjeri kupnje ili uvoza robe ili usluga bez primjene PDV-a priložene uz svaku uvoznu

deklaraciju” „nisu pouzdane” jer se temelje na pretpostavci, za koju smatra da nije ispunjena, prema kojoj su društva izvoznici uobičajeni izvoznici.

- 3 Stoga se transakcije povezane s uvozom koje su predmet porezne inspekcije ne izuzimaju od PDV-a jer društva uvoznici A. SpA i U.C. Srl nisu „izvršila transakcije prikladne za utvrđivanje gornje granice PDV-a”.
- 4 Prema mišljenju Agencije za carine, u skladu s člankom 77. stavkom 3. u vezi s člankom 5. točkom 18. Uredbe br. 952/2013 kao i člankom 199. Uredbe br. 2454/1993 i člankom 201. Uredbe br. 2913/1992 o Carinskom zakoniku Zajednice, navedena društva uvoznici i neizravni carinski zastupnik, tužitelj u ovom predmetu, solidarno su obvezni platiti porez.
- 5 Stoga je Agencija za carine donijela dva zapisnika o utvrđivanju u pogledu kojih je tužitelj pravodobno dostavio primjedbe. Nakon što je odbila argumente navedene u tim prigovorima, Agencija za carine izdala je dva porezna rješenja koja su tužitelju dostavljena 15. svibnja 2017. i 6. veljače 2018. kojima je ispravljeno nekoliko uvoznih deklaracija koje je podnio tužitelj te je obračunan dugovani PDV u iznosu od 173 561,22 eura, odnosno od 786 046,24 eura, uvećanom za kamate.
- 6 Tužitelj je dvama zasebnim tužbama pobijao ta porezna rješenja pred sudom koji je uputio zahtjev, Commissione tributaria provinciale di Venezia (Općinski porezni sud u Veneciji, Italija), pri čemu je zahtijevao da se ponište ta rješenja i, podredno, da se prethodna pitanja koja je iznio upute Sudu Europske unije.
- 7 Sud koji je uputio zahtjev naložio je prekid postupaka te upućivanje ovog zahtjeva za prethodnu odluku.

Glavni argumenti stranaka glavnog postupka

- 8 Društvo U.I. Srl smatra da ga se ne može smatrati odgovornim za plaćanje PDV-a na uvoz koji se zahtijeva pobijanim poreznim rješenjima, s obzirom na to da se primjena članka 77. stavka 3. Uredbe br. 952/2013 o carinama ne može proširiti i na PDV te se nijednim pravilom talijanskog prava ne propisuje solidarna odgovornost neizravnog carinskog zastupnika za plaćanje PDV-a na uvoz.
- 9 Osim toga, ta je navodna odgovornost protivna zahtjevu prava Unije sadržanom u članku 201. Direktive 2006/112/EZ, prema kojem su PDV na uvezenu robu dužne platiti osobe koje država članica uvoza „odredi” ili „prizna” kao osobe koje su odgovorne za plaćanje poreza.
- 10 Međutim, Agencija za carine smatra da „uvoz”, na način određen u carinskim propisima, predstavlja događaj oporeziv PDV-om, kao događaj na temelju kojeg nastaje carinski dug. Na te bi se propise trebalo pozivati i u svrhu određivanja podrijetla obveze plaćanja PDV-a na uvoz i, slijedom toga, obveznika plaćanja tog poreza: prema sudskoj praksi Cortea di cassazione (Kasacijski sud, Italija), u

ovom su slučaju solidarno odgovorni uvoznik i njegov neizravni carinski zastupnik.

Kratki pregled obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 11 Sud koji je uputio zahtjev poziva se prije svega na sudsku praksu Cortea di cassazione (Kasacijski sud) prema kojoj, s obzirom na sudsku praksu Suda Europske unije, obveza plaćanja PDV-a na uvoz nastaje u trenutku u kojem se roba podnosi carini radi ulaska na područje Unije, jednako kao i carine, s obzirom na to da je PDV na uvoz oblik poreza koji treba utvrditi i naplatiti u trenutku u kojem nastaje oporezivi događaj, odnosno činjenica uvoza.
- 12 Stoga, u slučaju nevaljanosti izjave o namjeri kupnje ili uvoza robe ili usluga bez primjene PDV-a u kojoj se navodi netočna tvrdnja da uvoznik obično obavlja transakcije unutar Zajednice, kao u ovom slučaju, i uvoznik i njegov neizravni zastupnik solidarno su obvezni platiti PDV, s obzirom na to da potonji zastupnik carinskom tijelu podnosi svoju izjavu o namjeri na temelju punomoći koja mu je dana.
- 13 Zaključno, iako se PDV na uvoz ne svrstava u „carinske” pristojbe u užem smislu ni u carine, nego u poreze „nacionalnog prava” te se stoga od njih razlikuje, zajednički im je trenutak nastanka porezne obveze (presude Suda od 5. svibnja 1982., Schul, C-15/81, t. 21., i od 11. srpnja 2013., Harry Winston SA, C-273/12, t. 41.), na način na koji se predviđa člankom 34. Uredbe predsjednika Republike br. 43/1973.
- 14 Nadalje, u nedavnoj sudskoj praksi Cortea di cassazione (Kasacijski sud) razvilo se načelo prema kojem u slučaju puštanja u slobodni promet robe koja ne potječe iz Unije i koja je namijenjena smještaju u porezno skladište, subjekt koji je podnio carinsku deklaraciju nije odgovoran za neplaćanje poreza koji se odnosi na isporuku robe iz skladišta, dok je odgovoran ako je uvezena roba isporučena za potrošnju odmah nakon carinskog provoza.
- 15 S prethodno navedenim stajalištem Cortea di cassazione (Kasacijski sud) ne slažu se porezni sudovi koji su odlučivali o meritumu i koji su smatrali da ako ne postoji izričito pravno pravilo nacionalnog prava kojim se u skladu s člankom 201. Direktive 2006/112/EZ utvrđuju osobe koje se „odredi” za plaćanje PDV-a na uvoz, pravna pravila o carinskim dugovima kojima se uređuje solidarna odgovornost uvoznika i njegova neizravnog carinskog zastupnika, ne mogu se, u skladu sa zakonodavstvom Unije, tumačiti široko.
- 16 Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, upućivanje zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije potrebno je iz triju razloga. Kao prvo, kako bi taj sud mogao donijeti odluku u predmetu, potrebno je tumačenje pravnih pravila koja se navode u prethodnim pitanjima i zbog toga što o tom tumačenju ovisi ocjena usklađenosti nacionalnog zakonodavstva sa zakonodavstvom Europske unije. Kao drugo, navedeno tumačenje u općem je interesu za ujednačenu primjenu prava

Unije. Naposljetku, nacionalna sudska praksa sudova koji odlučuju o meritumu, s jedne strane, i sudova koji ispituju zakonitost (Corte di cassazione (Kasacijski sud)), s druge strane, pruža proturječno tumačenje pravnih pravila prava Unije o kojima je riječ.

- 17 Tumačenje Suda Europske unije u pogledu dosega i značenja članka 201. Direktive 2006/112/EZ, konkretno, u pogledu značenja pojmova „odredi” ili „prizna” koji se odnose na „osobe” koje su odgovorne za plaćanje PDV-a u odnosu na državu članicu uvoza, smatra se odlučujućim za rješenje spora.
- 18 Naime, ako te pojmove treba usko tumačiti, nacionalni zakonodavac treba izričito odrediti subjekte koji su obvezni plaćati PDV na uvoz. U tom slučaju sud koji je uputio zahtjev treba utvrditi da se nacionalnim pravnim pravilima određuje da je isključivo uvoznik odgovoran za plaćanje PDV-a na uvoz.
- 19 Međutim, ako pojmove o kojima je riječ treba široko tumačiti, sud koji je uputio zahtjev treba široko primijeniti nacionalna pravna pravila utvrđena za poreze koji nisu PDV na uvoz, kao što su carine i, slijedom toga, utvrditi ne samo odgovornost uvoznika, nego i drugih subjekata koji solidarno s njime snose odgovornost iako ih se izričito ne „odredi” ili „prizna” kao obveznike plaćanja PDV-a (konkretno, neizravni carinski zastupnik).
- 20 Za rješenje spora odlučujuće je i tumačenje teksta članka 77. stavka 3. Uredbe br. 952/2013 (Carinski zakonik Unije).
- 21 Naime, ako primjenu navedene odredbe treba ograničiti na carine, onemogućuje se utvrđivanje bilo kakve odgovornosti neizravnog carinskog zastupnika za plaćanje PDV-a na uvoz, kako u slučaju u kojem se uvezena roba smješta u porezna skladišta te nije namijenjena trenutačnoj prodaji tako i u slučaju u kojem se roba isporučuje radi potrošnje odmah nakon carinskog provoza.