Predmet C-791/22

Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98. stavka 1. Poslovnika Suda

Datum podnošenja:

28. prosinca 2022.

Sud koji je uputio zahtjev:

Finanzgericht Hamburg (Financijski sud u Hamburgu, Njemačka)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

6. prosinca 2022.

Tužitelj:

G.A.

Tuženik:

Hauptzollamt Braunschweig

Predmet glavnog postupka

Cigarete iz trećih zemalja koje su se neoporezovane nudile na jednoj tržnici u Poljskoj i preprodale kupcu u Njemačkoj – Direktiva 2006/112/EZ – Carinski zakonik Zajednice – Mogućnost poreznih tijela u Njemačkoj da obračunaju PDV na uvoz

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Tumačenje prava Unije, članak 267. UFEU-a

Prethodno pitanje

Protivi li se Direktivi 2006/112/EZ, osobito njezinim člancima 30. i 60., ako se na temelju propisa države članice smatra da se članak 215. stavak 4. Uredbe (EEZ) br. 2913/92 *mutatis mutandis* može primijeniti na PDV na uvoz?

RADNI DOKUMENT

Navedene odredbe prava Unije

Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, osobito članci 30., 60., 62., 70. i 71.

Uredba Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (u daljnjem tekstu: CZZ), osobito članci 40. i 202. te članak 215. stavak 4.

Navedene nacionalne odredbe

Umsatzsteuergesetz (Zakon o porezu na dodanu vrijednost, u daljnjem tekstu: UStG), osobito članak 21. stavak 2. kojim se određuje da se na PDV na uvoz *mutatis mutandis* primjenjuju carinska pravila.

Sažet prikaz činjenica i postupka

1 Tužitelj osporava utvrđivanje PDV-a na uvoz za krijumčarene cigarete. Tužitelj, koji je porezni rezident u Poljskoj, kupio je 29. rujna 2012. na tržnici u Słubicama (Poljska) ukupno 43 760 cigareta koje su bile označene samo ukrajinskim i bjeloruskim taksenim naljepnicama za duhanske proizvode. Te je cigarete, bez prijave carinarnicama, unio u Njemačku gdje ih je 2. listopada 2012. u blizini Braunschweiga predao njemačkom kupcu. Tužitelj je uhićen prilikom te predaje, a cigarete su oduzete i naknadno uništene.

2 Poreznim rješenjem od 3. veljače 2015. tuženik je za cigarete utvrdio PDV na uvoz u iznosu od 2006,38 eura. Cigarete su nezakonito unesene na carinsko područje Unije. Stoga je u skladu s člankom 202. stavkom 1. točkom (a) CZZ-a nastao carinski dug. Budući da je tužitelj to trebao znati, smatra se dužnikom u skladu s člankom 202. stavkom 3. trećom alinejom CZZ-a. Primjenom *mutatis mutandis* navedenih carinskih propisa u skladu s člankom 21. stavkom 2. UStG-a nastao je porezni dug, a tužitelj je postao dužnik PDV-a na uvoz. Svojom tužbom tužitelj osporava to porezno rješenje.

Sažet prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

3 Prethodno pitanje sadržajno je istovjetno drugom prethodnom pitanju u predmetu C-368/21. Sud nije mogao odlučiti o tom pitanju u presudi od 8. rujna 2022., Hauptzollamt Hamburg (Mjesto nastanka PDV-a – II) (C-368/21, EU:C:2022:647) jer nije bilo relevantno za donošenje odluke s obzirom na odgovor na prvo prethodno pitanje.

4 Za razliku od predmeta C-368/21, sud koji je uputio zahtjev smatra da je isključena mogućnost da se za potrebe PDV-a mjesto uvoza robe o kojoj je riječ u ovom slučaju nalazi u Njemačkoj. Naprotiv, mjesto uvoza cigareta nalazi se u Poljskoj. Budući da su cigarete bile označene ukrajinskim i bjeloruskim taksenim

RADNI DOKUMENT

naljepnicama za duhanske proizvode, nisu roba Unije. U Poljsku su unesene nepoznatim putem. Ondje su ušle u gospodarske tokove Unije jer su stavljene u prodaju na jednoj poljskoj tržnici. Stoga cigarete nisu bile u provozu poput poštanskih pošiljki o kojima je bila riječ u predmetu C-26/18 (presuda od 10. srpnja 2019., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579) ili kao vozilo o kojem je bila riječ u predmetu C-368/21. Ništa ne upućuje na to da su cigarete bile namijenjene isključivo potrošnji izvan Poljske. Cigarete je zapravo kupila osoba rezidentna u Poljskoj, odnosno tužitelj. Tek je on odlučio da će ih preprodati u Njemačku.

5 Stoga sud koji je uputio zahtjev smatra da postoje tri oporezive transakcije:

1. uvoz cigareta iz treće zemlje u Poljsku (članak 2. stavak 1. točka (d) Direktive 2006/112),

2. isporuka cigareta koju je prodavatelj na tržnici u Słubicama izvršio tužitelju (članak 2. stavak 1. točka (a) Direktive 2006/112),

3. stjecanje cigareta unutar Zajednice u Njemačkoj koje obavlja tužiteljev kupac (članak 2. stavak 1. točka (b) podtočka iii. Direktive 2006/112).

6 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se samo na oporezivanje prve transakcije, odnosno na uvoz cigareta u Poljsku. Međutim, budući da je obveza plaćanja PDV-a na uvoz nastala u Poljskoj, njemačka carinska tijela nadležna su za utvrđivanje PDV-a na uvoz samo ako se s obzirom na fikciju iz članka 215. stavka 4. CZZ-a smatra da je obveza plaćanja PDV-a na uvoz nastala *mutatis mutandis* u Njemačkoj. Člankom 21. stavkom 2. UStG-a određuje se da je taj carinski propis primjenjiv *mutatis mutandis* na PDV na uvoz. U ovom su slučaju ispunjeni *mutatis mutandis* uvjeti iz članka 215. stavka 4. CZZ-a: tuženo njemačko carinsko tijelo utvrdilo je da je dug s osnove PDV- a na uvoz nastao *mutatis mutandis* nezakonitim unosom cigareta iz treće zemlje u Poljsku u skladu s člankom 202. stavkom 1. točkom (a) CZZ-a. Taj dug s osnove PDV-a na uvoz iznosi manje od 5000 eura, odnosno 2006,38 eura. Stoga se smatra da je dug s osnove PDV-a na uvoz nastao u Njemačkoj.

7 Međutim, dvojbeno je protivi li se Direktivi 2006/112 primjena *mutatis mutandis* članka 215. stavka 4. CZZ-a, koja se određuje člankom 21. stavkom 2. UStG-a. U tom se slučaju članak 215. stavak 4. CZZ-a ne bi trebao primjenjivati *mutatis mutandis* na PDV na uvoz. Primjena *mutatis mutandis* članka 215. stavka 4. CZZ-a ne bi bila sporna s aspekta prava Unije kad bi se samom Direktivom 2006/112 odredila primjena tog carinskog propisa u slučaju o kojem je riječ u ovom predmetu, a čak i kada se Direktivom o PDV-u ne bi zahtijevala primjena *mutatis mutandis* članka 215. stavka 4. CZZ-a, ta bi primjena bila dopuštena s aspekta prava Unije ako ne bi bila zabranjena Direktivom o PDV-u.

8 Jedina odredba Direktive 2006/112 na temelju koje se u ovom slučaju može zahtijevati da se članak 215. stavak 4. CZZ-a primjenjuje na PDV na uvoz jest članak 71. stavak 1. drugi podstavak te direktive. Suprotno članku 71. stavku 2. te

RADNI DOKUMENT

direktive, tim se pravnim pravilom pretpostavlja da roba doista podliježe carini. To je slučaj u ovom predmetu, s obzirom na to da je nezakonitim unosom cigareta nastao carinski dug u skladu s člankom 202. stavkom 1. točkom (a) CZZ-a. U skladu s podbrojem 2402 2090 kombinirane nomenklature, u verziji iz Uredbe (EU) br. 1006/2011 od 27. rujna 2011., carinski dug određuje se prema carinskoj stopi od 57,6 %. Člankom 71. stavkom 1. drugim podstavkom Direktive 2006/112 određuje se, među ostalim za taj slučaj, da „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". U članku 62. stavku 1. te direktive oporezivi događaj definira se kao događaj kojim se ispunjavaju zakonski uvjeti potrebni za postojanje obveze obračuna PDV-a. U skladu s člankom 62. stavkom 2. te direktive, obvezom obračuna smatra se pravo da se traži plaćanje poreza.

9 U toj se odredbi na apstraktan način u određenom pogledu povezuju oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a s obvezom obračuna carina. Sud koji je uputio zahtjev smatra da postoje dva načina na koja se može tumačiti to upućivanje na carinsko zakonodavstvo. U skladu sa širokim tumačenjem, u toj se odredbi u pogledu svih uvjeta za nastanak PDV-a upućuje na carinsko zakonodavstvo. U skladu s uskim tumačenjem, pravno pravilo upućuje na carinsko zakonodavstvo samo u pogledu trenutka nastanka oporezivog događaja i obveze obračuna PDV-a.

10 Bundesfinanzhof (Savezni financijski sud, Njemačka) tumači članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive 2006/112 kao sveobuhvatno upućivanje na carinsko zakonodavstvo. U skladu s tim tumačenjem, člankom 71. stavkom 1. drugim podstavkom Direktive 2006/112 ne samo da se ne zabranjuje da se članak 215. stavak 4. CZZ primjenjuje *mutatis mutandis*, nego se njime zahtijeva ta primjena. Stoga je očito da na to prethodno pitanje treba niječno odgovoriti.

11 Međutim, sud koji je uputio zahtjev sklon je tumačenju prema kojem se u članku 71. stavku 1. drugom podstavku Direktive 2006/112 upućuje na carinsko zakonodavstvo samo u pogledu *trenutka* nastanka oporezivog događaja i obveze obračuna PDV-a. U prilog tom tumačenju idu tekst, povijest nastanka i struktura pravnog pravila.

12 Tekst članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112 nastanak oporezivog događaja i obveze obračuna PDV- a povezuje s carinskim zakonodavstvom samo u pogledu trenutka njihova nastanka. Tekstom pravnog pravila pretpostavlja se da su oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastali u smislu članka 62. te direktive. Takvo usko i doslovno tumačenje članka 71. stavka 1. drugog podstavka te direktive ima i smisla, s obzirom na to da u carinskom zakonodavstvu postoji više odredbi koje se odnose na trenutak nastanka carinskog duga, primjerice članak 201. stavak 2., članci 202. do 204., članak 209. stavak 2., članak 210. stavak 2. i članak 211. stavak 2. CZZ-a. Primjena *mutatis mutandis* tih carinskih odredbi na PDV na uvoz značila bi da i PDV na uvoz nastaje u tim trenucima.

RADNI DOKUMENT

13 Međutim, razvoj članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112 ide u prilog tumačenju prema kojem se tim pravnim pravilom pretpostavlja da su već nastali oporezivi događaj i obveza obračuna PDV- a. Odnos carina i PDV-a na uvoz prvi je put uređen člankom 7. Druge direktive 67/228/EEZ o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – Struktura i postupci primjene zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost (SL 1967., 1303/67). U članku 7. stavku 2. te direktive izričito se međusobno povezuju nastanak i dospijeće carinskog duga i duga s osnove PDV-a. Članak 10. stavak 3. izvornog teksta Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL 1977., L 145, str. 1.) glasi vrlo slično: „Prilikom uvoza, oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju u trenutku u kojem određena roba uđe u državu u smislu članka 3. Ako uvezena roba podliježe carini […], države članice mogu oporezivi događaj i nastanak obveze obračuna PDV-a povezati s događajem i nastankom obveze obračuna tog davanja Zajednice.” [neslužbeni prijevod]

14 Članak 10. stavak 3. Šeste direktive izmijenjen je člankom 1. točkom 6. Direktive 91/680/EEZ od 16. prosinca 1991. o dopuni zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost i o izmjeni Direktive 77/388/EEZ s ciljem ukidanja fiskalnih granica (SL 1991., L 376, str. 1.). Ta izmijenjena verzija gotovo je istovjetna verziji članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112 primjenjivoj u ovom slučaju. U toj se verziji povezivanje oporezivog događaja i obveze obračuna PDV-a na uvoz i carine ograničava na trenutak nastanka obveze obračuna carina.

15 Položaj članka 71. stavka 1. drugog podstavka u okviru Direktive 2006/112 također ne ide u prilog upućivanju na carinske propise koji se odnose na aspekte koji nisu trenutak nastanka obveze. Tako se mjesto uvoza opisuje u glavi V. poglavlju 4. te direktive (članci 60. i 61.). Tom se glavom izričito uređuje „mjesto oporezivih transakcija”. Suprotno tomu, članak 71. stavak 1. drugi podstavak te direktive nalazi se u glavi VI. Direktive, koja se odnosi na „oporezivi događaj i obvezu obračuna PDV-a”.

16 Položaj članka 71. u glavi VI. poglavlju 4. Direktive 2006/112 također ide u prilog tomu da se pravno pravilo odnosi samo na trenutak nastanka obveze obračuna PDV-a, a ne na mjesto nastanka. To poglavlje sastoji se od dvaju članaka (članci 70. i 71.). Člankom 70. utvrđuje se trenutak u kojem nastaje oporezivi događaj i nastupa obveza obračuna PDV-a prilikom uvoza. Ne iznenađuje činjenica da se tim člankom određuje da je to trenutak uvoza. Stoga se člankom 70. za uvoz utvrđuje ono što se člankom 63. propisuje za isporuku robe i usluga, a člankom 68. Direktive 2006/112 za stjecanje robe unutar Zajednice: trenutak nastanka oporezivog događaja i obveze obračuna PDV-a.

17 Naposljetku, još jedan razlog u pogledu položaja ne ide u prilog širokom tumačenju članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112: kad bi ta odredba zaista sadržavala sveobuhvatno upućivanje na carinsko zakonodavstvo, odredbe Direktive 2006/112 o PDV-u na uvoz bile bi suvišne. Za uvoz koji

RADNI DOKUMENT

podliježe carinama svi bi se aspekti PDV-a na uvoz određivali samo u skladu s carinskim zakonodavstvom. Za sav drugi uvoz koji ne podliježe takvim davanjima primjena carinskog zakonodavstva proizlazila bi iz članka 71. stavka 2. Direktive 2006/112.

18 Sud koji je uputio zahtjev na temelju sudske prakse Suda ne može jasno zaključiti upućuje li se u članku 71. stavku 1. drugom podstavku Direktive 2006/112 na carinsko zakonodavstvo i u pogledu mjesta nastanka duga s osnove PDV-a. S jedne strane, Sud je u presudi Dansk Transport og Logistik u svojem odgovoru na četvrto prethodno pitanje naglasio samostalnost carine i PDV-a na uvoz (presuda od 29. travnja 2010., Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, t. 102.). S druge strane, u odgovoru na treće prethodno pitanje jasno je utvrdio da su oporezivi događaj i obveza obračuna carina te oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a u biti istovjetni (t. 91.).

19 Sud u presudi od 11. srpnja 2013., Harry Winston (C-273/12, EU:C:2013:466, t. 41.) u pogledu članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112 navodi: „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 […]”.

20 Druga rečenica te točke može se tumačiti na način da Sud smatra da se u članku 71. stavku 1. drugom podstavku Direktive 2006/112 sveobuhvatno upućuje na carinsko zakonodavstvo. Međutim, sud koji je uputio zahtjev dvoji o tome treba li ta razmatranja tumačiti na taj način. U toj se točki po analogiji navodi presuda od 6. prosinca 1990., Witzemann (C-343/89, EU:C:1990:445, t. 18.), pri čemu je članak 10. stavak 3. Šeste direktive u ovom slučaju samo zamijenjen člankom 71. stavkom 1. drugim podstavkom Direktive 2006/112. U presudi Witzemann navodi se pak presuda od 28. veljače 1984., Einberger (294/82, EU:C:1984:81, t. 18.). Međutim, obje navedene presude donesene su prije izmjene članka 10. stavka 3. Šeste direktive Direktivom 91/680/EEZ. Iako je Sud u točki 41. presude Harry Winston zamijenio propise, nije svoju formulaciju prilagodio tekstu članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112 (Sud navodi da članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive o PDV-u državama članicama „omogućuje”, dok su one na temelju Direktive 91/680/EEZ odavno „obvezne”), i stoga sud koji je uputio zahtjev ne želi brzati i svoju presudu temeljiti na tom utvrđenju Suda.

21 Značenje točke 41. presude Harry Winston konačno se relativizira time što je Sud tu točku naveo u presudi od 10. srpnja 2019., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579, t. 41.), ali je u tom slučaju zaključio da nastanak obveze obračuna carine ne dovodi nužno do nastanka obveze obračuna PDV-a. Sud koji je uputio zahtjev u tom pogledu upućuje na

RADNI DOKUMENT

točku 91. mišljenja nezavisnog odvjetnika M. Camposa Sánchez-Bordone u spojenim predmetima Eurogate Distribution i DHL Hub Leipzig (C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:1) u kojoj je točno opisan analitički okvir unutar kojeg treba odgovoriti i na prethodno pitanje postavljeno u ovom predmetu.

22 Sud je preuzeo taj analitički okvir u svojim kasnijim presudama od 2. lipnja 2016., Eurogate Distribution (C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405), od 1. lipnja 2017., Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2017:417) i od 10. srpnja 2019., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579) te je u konkretnom slučaju pitao temelji li se nastanak PDV-a na uvoz na zakonodavstvu o PDV-u. Ta razmatranja ne bi imala smisla kad bi se članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive 2006/112 tumačio na način da se u njemu sveobuhvatno upućuje na carinsko zakonodavstvo. Ako se to pravno pravilo ne može tumačiti na način da nastanak carinskog duga gotovo automatski dovodi do nastanka duga s osnove PDV-a na uvoz, ne postoji razlog za pretpostavku da to pravno pravilo zahtijeva da se pravilo o nadležnosti carinskog zakonodavstva primijeni *mutatis mutandis* na zakonodavstvo o PDV-u na uvoz.

23 Nadalje, sud koji je uputio zahtjev polazi od toga da Sud u presudi od 3. ožujka 2021., Hauptzollamt Münster (Mjesto nastanka PDV-a) (C-7/20, EU:C:2021:161), još nije odgovorio na prethodno pitanje.

24 Konačno, pokazatelji za tumačenje članka 71. stavka 1. drugog podstavka Direktive 2006/112 proizlaze iz presude od 7. travnja 2022., Kauno teritorinė muitinė (C-489/20, EU:C:2022:277), u kojoj je Sud odbio članak 124. stavak 1. točku (e) CZU-a primijeniti *mutatis mutandis* na PDV na uvoz.

25 Prije svega, Sud ponavlja formulaciju koja je poznata iz presuda Dansk Transport og Logistik i Harry Winston, a u skladu s kojom PDV na uvoz i carinska davanja imaju „slična" osnovna obilježja i u skladu s kojom postoji paralelizam, koji potvrđuje članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive 2006/112 (presuda od 7. travnja 2022., Kauno teritorinė muitinė, C-489/20, EU:C:2022:277, t. 47.). Međutim, za razliku od točke 98. presude Dansk Transport og Logistik, Sud ne prenosi paralelizam na gašenje duga s osnove PDV-a na uvoz. Naprotiv, utvrđuje da se Direktivom o PDV-u ne uređuje gašenje carinskog duga za krijumčarenu robu zbog razloga navedenih u članku 124. stavku 1. točki (e) Uredbe br. 952/2013 (presuda od 7. travnja 2022., Kauno teritorinė muitinė, C-489/20, EU:C:2022:277, t. 49.).

26 Iako u ovom slučaju nije riječ o primjeni *mutatis mutandis* razloga za gašenje obveza plaćanja carinskog duga, nego o pravilima o nadležnosti carinskog zakonodavstva na PDV na uvoz, sud koji je uputio zahtjev tumači presudu od 7. travnja 2022., Kauno teritorinė muitinė (C-489/20, EU:C:2022:277) na način da se članak 71. stavak 1. drugi podstavak Direktive 2006/112 ne može tumačiti tako da se u njemu sveobuhvatno upućuje na carinsko zakonodavstvo. Samo je tako moguće objasniti da Sud to pravno pravilo i njegove posljedice za nastanak

RADNI DOKUMENT

obveze obračuna carina i PDV-a navodi kako bi zatim odredio prazninu u Direktivi o PDV-a u pogledu gašenja obveze plaćanja PDV-a.

27 Naposljetku, sud koji je uputio zahtjev pita je li pravilo o nadležnosti iz Direktive 2006/112 konačno. Naime, ako se Sud slaže s uskim tumačenjem članka 71. stavka 1. drugog podstavka te direktive, sud koji je uputio zahtjev smatra da to ne znači automatski da je u Njemačkoj na temelju prava Unije zabranjeno članak 215. stavak 4. CZZ-a primijeniti *mutatis mutandis* na PDV na uvoz. Naime, jedno je pitanje zahtijeva li članak 71. stavak 1. drugi podstavak te direktive primjenu *mutatis mutandis* članka 215. stavka 4. CZZ-a. Drugo je pitanje pak zabranjuje li se Direktivom navedena primjena jer je treba smatrati konačnom. To je potrebno utvrditi tumačenjem.

28 Mjesto uvoza uređuje se člancima 60. i 61. Direktive 2006/112. Okolnost da se nadležnosti za obračun carina i PDV-a trebaju razmatrati zasebno (presuda od 29. travnja 2010., Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, t. 102.) može ići u prilog tomu da su članci 60. i 61. konačni.

29 Međutim, moguće je da iz sudske prakse Suda (presuda od 2. lipnja 2016., Eurogate Distribution, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405 i od 10. srpnja 2019., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579) proizlazi i drukčije tumačenje. Kao i u tom postupku, i u ovom je slučaju riječ o posljedicama koje povreda carinskog zakonodavstva ima u pogledu PDV-u te o pitanju koja je država članica nadležna za obračun PDV-a na uvoz. Ovo vijeće koje je uputilo zahtjev te presude tumači na način da posljedice koje povreda carinskog zakonodavstva ima u pogledu PDV-a nisu konačno uređene Direktivom o PDV-u. Stoga je Sud u tim slučajevima uvoz za potrebe PDV-a mogao uvjetovati nepisanim elementom koji se odnosi na oporezivi događaj, odnosno ulaskom u gospodarske tokove Unije.

30 U tom se kontekstu može smatrati da Direktivu 2006/112 ne treba tumačiti kao konačnu ni u odnosu na druge aspekte obveze obračuna PDV-a na uvoz ako je PDV na uvoz povezan s povredama carinskog zakonodavstva. Tekst članka 60. Direktive 2006/112 u tom pogledu ostavlja prostora. Člankom 215. stavkom 4. CZZ-a, koji se primjenjuje *mutatis mutandis*, ne utvrđuje se mjesto uvoza koje je protivno članku 60. Direktive 2006/112, nego se njime, u svrhu djelotvornog izvršenja obveze obračuna PDV-a do gornje granice od 5000 eura, samo uvodi fikcija nadležnosti neke druge države članice u pogledu naplate PDV-a.

31 Međutim, moguće je da se prijenos nadležnosti koji je uzrokovan *mutatis mutandis* člankom 215. stavkom 4. CZZ-a protivi načelu teritorijalnosti koje vrijedi za PDV. Naime, u skladu s načelom porezne teritorijalnosti, prihodi pripadaju državi članici u kojoj se ostvaruje krajnja potrošnja (presuda od 27. rujna 2007., Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, t. 37.). Točno je da je tužitelj u ovom slučaju cigarete nakon kupnje u Poljskoj preprodao kupcu u Njemačkoj. Međutim, budući da su se nudile na prodaju javnosti u Poljskoj, ondje su ušle u gospodarske tokove.

RADNI DOKUMENT

32 U tom se pogledu PDV razlikuje od carina u pogledu kojih nije važno načelo teritorijalnosti unutar Unije. Naime, neovisno o tome u kojoj će se državi obračunati carine, one pripadaju Uniji. Stoga je u pogledu carina naglasak na učinkovitom obračunu koji se postiže člankom 215. stavkom 4. CZZ-a.

RADNI DOKUMENT