

**Predmet C-125/24 [Palmstråle]<sup>i</sup>****Zahtjev za prethodnu odluku****Datum podnošenja:**

15. veljače 2024.

**Sud koji je uputio zahtjev:**

Högsta förvaltningsdomstolen (Švedska)

**Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:**

13. veljače 2024.

**Žalitelj:**

AA

**Druga stranka u žalbenom postupku:**

Allmänna ombudet hos Tullverket

**Zahtjev za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU- a u pogledu tumačenja članka 143. stavka 1. točke (e) Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u) te članka 86. stavka 6. i članka 203. Uredbe (EU) br. 952/2013 o Carinskom zakoniku Unije (u daljnjem tekstu: Carinski zakonik Unije)**

**Uvod**

- 1 Zahtjevom za prethodnu odluku Högsta förvaltningsdomstolen (Vrhovni upravni sud, Švedska) traži pojašnjenje o tome kako treba tumačiti članak 143. stavak 1. točku (e) Direktive o PDV-u te članak 86. stavak 6. i članak 203. Carinskog zakonika Unije s obzirom na uvjete pod kojima je ponovni uvoz robe oslobođen od PDV-a. Pitanje o tumačenju javlja se u predmetu koji se odnosi na nepoštovanje carinskih pravila prilikom ponovnog uvoza.

<sup>i</sup> Naziv ovog predmeta je izmišljen. On ne odgovara stvarnom imenu nijedne stranke u postupku.

## **Primjenjive odredbe prava Unije**

### *Direktiva o PDV-u*

- 2 Člankom 2. stavkom 1. točkom (d) Direktive o PDV-u predviđa se da uvoz robe podliježe PDV-u. U skladu s člankom 30. te direktive, uvoz robe znači ulazak u Zajednicu robe koja nije u slobodnom prometu u smislu članka 24. Ugovora.
- 3 U skladu s njezinim člankom 143. stavkom 1. točkom (e) države članice trebaju osloboditi od poreza ponovni uvoz robe u stanju u kojem je izvezena, koji obavlja osoba koja ju je izvezla, ako je ta roba oslobođena od plaćanja carine.

### *Carinski zakonik Unije*

- 4 Člankom 203. stavkom 1. Carinskog zakonika Unije predviđa se da roba koja nije roba Unije koja se, nakon što je prvo bila izvezena kao roba Unije iz carinskog područja Unije, vraća na to područje u razdoblju od tri godine i deklarira za puštanje u slobodni promet, oslobađa od uvozne carine na zahtjev dotične osobe. U skladu sa stavkom 5. tog članka, oslobođenje se dopušta samo ako se roba vraća u stanju u kojem je izvezena i, u skladu s njegovim stavkom 6., oslobođenje trebaju podupirati podaci kojima se utvrđuje da su ispunjeni uvjeti za oslobođenje.
- 5 Osoba koja je unijela robu na carinsko područje Unije, u skladu s člankom 139. stavkom 1. točkom (a) tog zakonika, treba odmah po dolasku u određen carinski ured ili na drugo mjesto koje su carinska tijela odredila ili odobrila ili u slobodnu zonu podnijeti carini robu koja se unosi na carinsko područje Unije.
- 6 U skladu s njegovim člankom 79. stavkom 1. točkom (a), za robu koja podliježe uvoznjoj carini, uvozni carinski dug nastaje uslijed neispunjavanja jedne od obveza utvrđenih carinskim zakonodavstvom, među ostalim, one koja se odnosi na unos robe koja nije roba Unije na carinsko područje Unije.
- 7 Člankom 86. stavkom 6. tog zakonika određuje se da, ako carinsko zakonodavstvo predviđa povoljno tarifno postupanje za robu ili oslobođenje ili potpuno ili djelomično izuzeće od uvozne ili izvozne carine prema, među ostalim, članku 203. tog zakonika, takvo povoljno tarifno postupanje, oslobođenje ili izuzeće također se primjenjuje u slučajevima kada je carinski dug nastao prema njegovu članku 79., pod uvjetom da takav propust koji je doveo do nastanka carinskog duga ne predstavlja pokušaj prijevare.
- 8 U skladu s uvodnom izjavom 38. tog zakonika, primjereno je voditi računa o dobroj vjeri dotične osobe u slučajevima kada je carinski dug nastao zbog nepoštovanja carinskog zakonodavstva te umanjiti učinak nepažnje dužnika.

### **Primjenjive nacionalne odredbe**

- 9 U vrijeme nastanka činjenica u ovom predmetu primjenjivao se Mervärdesskattelagen (Zakon o porezu na dodanu vrijednost) (1994:200). Taj je zakon sada zamijenjen novim Mervärdesskattelagenom (2023:200), ali prethodni zakon nastavlja se primjenjivati, u dijelu u kojem je relevantan za ovaj predmet, na okolnosti koje se odnose na razdoblje prije stupanja na snagu novog zakona. Primjenjive odredbe Zakona iz 1994. navedene su u nastavku. Novi zakon u biti sadržava slične odredbe.
- 10 U skladu s člankom 1. prvim stavkom točkom 3. iz poglavlja 1., PDV se plaća na uvoz robe u zemlju, za koju postoji obveza plaćanja poreza. Na temelju članka 1.a iz poglavlja 2. „uvoz” znači da je roba unesena u Švedsku iz zemlje izvan Europske unije.
- 11 Člankom 30. prvim stavkom iz poglavlja 3. predviđa se da je od poreza oslobođen uvoz koji je oslobođen od poreza u skladu sa Zakonom (1994:1551) o, među ostalim, oslobođenju od plaćanja poreza na uvoz.
- 12 U članku 5. prvom stavku iz poglavlja 2. Zakona o, među ostalim, oslobođenju od plaćanja poreza na uvoz navodi se da se oslobođenje od poreza odobrava za robu iz Unije koju je, nakon što je izvezena iz Europske unije u treću zemlju, u Švedsku unijela osoba koja ju je izvezla a da nije bila izmijenjena tijekom razdoblja u kojem je bila izvezena iz Europske unije. U skladu s drugim stavkom tog članka, oslobođenje od poreza odobrava se samo ako je roba oslobođena od carine na temelju, među ostalim, članka 203. Carinskog zakonika Unije. S robom koja je oslobođena od carine u skladu s Uredbom (EEZ) br. 2658/87 o tarifnoj i statističkoj nomenklaturi i o Zajedničkoj carinskoj tarifi postupa se kao da se za nju naplatila carina.

### **Činjenice iz kojih proizlazi glavni postupak**

- 13 Osoba AA vlasnica je konja koji sudjeluju u natjecanjima u različitim zemljama. Izvezla je dva konja u Norvešku, odnosno izvan carinskog područja Unije. Nakon što su konji sudjelovali u natjecanjima, ponovno su uneseni u Uniju preko graničnog prijelaza iz Norveške u Švedsku. Osoba AA nije se zaustavila u carinskom uredu kako bi podnijela robu koju je unijela. Međutim, zaustavljena je na cestovnoj kontroli Tullverketa (Carinska uprava, Švedska) nedugo nakon što je prošla kroz carinski ured.
- 14 Carinska uprava odlučila je naplatiti PDV osobi AA u iznosu od 41 178 švedskih kruna. Nije obračunana nikakva carina. Prema mišljenju Carinske uprave, nije se moglo odobriti oslobođenje od PDV-a na ponovni uvoz jer osoba AA nije deklarirala konje za puštanje u slobodni promet niti je podnijela zahtjev za oslobođenje od carine.

- 15 Osoba AA podnijela je protiv te odluke tužbu Förvaltningsrättenu i Karlstad (Upravni sud u Karlstadu, Švedska), koji ju je odbio. Förvaltningsrätten i Karlstad (Upravni sud u Karlstadu) utvrdio je da konji nisu predani carinskim tijelima prilikom njihova ulaska u carinsko područje Unije, da je stoga nastao carinski dug i da to znači da je potrebno platiti PDV. Taj je sud zatim utvrdio da je temeljni zahtjev za odobrenje oslobođenja od PDV-a na ponovni uvoz to da je roba deklarirana za puštanje u slobodni promet i da je deklarant podnio zahtjev. Budući da to nije učinjeno, ne može se odobriti oslobođenje od PDV-a.
- 16 Osoba AA i Allmänna ombudet hos Tullverket (glavni zastupnik Carinske uprave, Švedska) podnijeli su protiv presude Förvaltningsrättenu i Karlstad (Upravni sud u Karlstadu) žalbe Kammarrättenu i Göteborg (Žalbeni upravni sud u Göteborgu, Švedska) i tvrdili su da treba poništiti odluku o naplati PDV-a osobi AA. Kammarrätten i Göteborg (Žalbeni upravni sud u Göteborgu) odbio je žalbe zbog razloga koji su u bitnome istovjetni onima na koje se oslonio Förvaltningsrätten i Karlstad (Upravni sud u Karlstadu).
- 17 Osoba AA podnijela je žalbu protiv presude Kammarrättenu i Göteborg (Žalbeni upravni sud u Göteborgu) Högsta förvaltningsdomstolenu (Vrhovni upravni sud), koji joj je dopustio podnošenje žalbe. U tom slučaju postupak pred Högsta förvaltningsdomstolenom (Vrhovni upravni sud) pokreće glavni zastupnik Carinske uprave. Stoga je glavni zastupnik Carinske uprave, a ne Carinska uprava, druga stranka u postupku protiv osobe o kojoj je riječ. Međutim, Carinskoj upravi omogućilo se da podnese očitovanja u ovom predmetu.
- 18 U prepiskama koje su stranke razmijenile nakon što je dopušteno podnošenje žalbe, osoba AA tvrdila je da je dala usmenu deklaraciju carinskom osoblju kad je zaustavljena nakon što je prošla kroz carinski ured. Glavni zastupnik Carinske uprave odgovorio je da carinski službenici koji su tog dana radili u carinskom uredu osporavaju da je dana bilo kakva usmena deklaracija.
- 19 Osoba AA nije navela ranije u postupku da je dala usmenu izjavu. Moraju postojati posebni razlozi da bi Högsta förvaltningsdomstolen (Vrhovni upravni sud) uzeo u obzir okolnost na koju se prvi put pozvalo pred njime. Högsta förvaltningsdomstolen (Vrhovni upravni sud) naknadno će odlučiti treba li uzeti u obzir tvrdnje osobe AA u pogledu usmene deklaracije. Međutim, ovaj zahtjev za prethodnu odluku odnosi se samo na događaje koje su ispitali niži sudovi, odnosno prolazak kroz carinski ured a da pritom nije predana roba niti su podneseni carinska deklaracija ili zahtjev za oslobađanje od carine.

## Stajališta stranaka i Carinske uprave

### *Osoba AA*

- 20 Osoba AA tvrdi da odluku Kammarrättena i Göteborg (Žalbeni upravni sud u Göteborgu) treba izmijeniti na način da se poništi odluka Carinske uprave kojom joj se naplaćuje PDV. Iznosi sljedeće argumente.
- 21 Nije imala nikakvu financijsku korist od toga što se nije zaustavila u carinskom uredu i podnijela deklaraciju o ulasku konja, ali je u najboljem interesu životinja htjela na vrijeme stići na trajekt za Finsku i tako im skratiti vrijeme putovanja. Prije povratka osigurala je da je privremeni izvoz u Norvešku pravilno izvršen te je vjerovala da su stoga ispunjeni i uvjeti za ponovni uvoz. Pritom je počinila pogrešku i nije razumno da joj se zbog toga naplati PDV za ponovni uvoz.
- 22 Članak 86. stavak 6. Carinskog zakonika Unije treba tumačiti na način da pravo na oslobođenje od carine, a stoga i oslobođenje od PDV-a, postoji čak i ako postupovni uvjeti iz članka 203. nisu ispunjeni, pod uvjetom da nije riječ o pokušaju prijevare. Budući da su materijalni uvjeti iz članka 203. ispunjeni i da ne postoji pokušaj prijevare, osobi AA ne bi se trebao naplatiti PDV.

### *Glavni zastupnik Carinske uprave*

- 23 Glavni zastupnik Carinske uprave sada smatra da je odluka o naplati PDV-a osobi AA bila pravilna i stoga bi, prema njegovu mišljenju, njezinu žalbu protiv presude Kammarrättena i Göteborg (Žalbeni upravni sud u Göteborgu) trebalo odbiti. Glavni zastupnik Carinske uprave iznosi sljedeće argumente.
- 24 Jedan od uvjeta da se ponovni uvoz konja oslobodi od PDV-a jest da se oni oslobode od carine. Jasno je da su materijalni uvjeti za oslobođenje od carine na temelju članka 203. Carinskog zakonika Unije ispunjeni i da nije riječ o pokušaju prijevare.
- 25 Uvjet za oslobođenje na temelju tog članka 203. je i da je roba deklarirana za puštanje u slobodni promet i da je osoba o kojoj je riječ podnijela zahtjev za oslobođenje. Članak 86. stavak 6. i članak 203. ne sadržavaju nikakve iznimke od tih uvjeta. Stoga bi trebalo smatrati da se primjenjuju i u slučajevima kad carinski dug na temelju članka 79. nastaje uslijed neispunjavanja jedne od obveza utvrđenih carinskim zakonodavstvom.
- 26 Iz spisa kojim raspolaže Högsta förvaltningsdomstolen (Vrhovni upravni sud) ne proizlazi da je osoba AA ispunila postupovne uvjete iz članka 203. kad su konji uneseni na carinsko područje Unije.

*Carinska uprava*

- 27 Carinska uprava tvrdi da bi žalbu trebalo odbiti te iznosi sljedeće argumente. Budući da roba nije deklarirana za puštanje u slobodni promet, nije oslobođena od carine na temelju članka 203. Stoga za uvoz te robe treba postojati obveza plaćanja PDV-a.

**Potreba za donošenjem prethodne odluke**

- 28 Iz Direktive o PDV-u proizlazi da uvoz robe u Uniju iz treće zemlje podliježe PDV-u. Međutim, u skladu s člankom 143. stavkom 1. točkom (e), države članice trebaju osloboditi od poreza ponovni uvoz robe u stanju u kojem je izvezena, koji obavlja osoba koja ju je izvezla, ako je ta roba izuzeta od plaćanja carine.
- 29 Osoba AA ponovno je uvezla konje u stanju u kojem su bili kad ih je izvezla. Odlučujući čimbenik prilikom utvrđivanja je li obvezna platiti PDV na ponovni uvoz stoga je činjenica jesu li konji oslobođeni od carine u smislu članka 143. stavka 1. točke (e).
- 30 Oslobođenje od carine na ponovni uvoz uređeno je člankom 203. Carinskog zakonika Unije. Nije sporno da su materijalni uvjeti za oslobođenje utvrđeni u tom zakoniku ispunjeni u ovom slučaju. Međutim, kao što je to prethodno navedeno u točki 19., ovaj zahtjev za prethodnu odluku podnesen je jer osoba AA, protivno članku 139. stavku 1. Carinskog zakonika Unije, nije predala unesenu robu u carinskom uredu i nije ispunila postupovne uvjete za oslobođenje utvrđene u članku 203., odnosno da roba treba biti deklarirana za puštanje u slobodni promet i da je potrebno podnijeti zahtjev za oslobođenje.
- 31 Iz članka 79. stavka 1. točke (a) Carinskog zakonika Unije proizlazi da za robu koja podliježe uvoznju carini, uvozni carinski dug nastaje uslijed neispunjavanja jedne od obveza utvrđenih carinskim zakonodavstvom koja se odnosi na unos robe koja nije roba Unije na carinsko područje Unije. Međutim, u skladu s člankom 86. stavkom 6., oslobođenje od uvozne carine previđeno člankom 203. treba primjenjivati i u slučajevima kada je carinski dug nastao prema članku 79., pod uvjetom da takav propust koji je doveo do nastanka carinskog duga ne predstavlja pokušaj prijevare. U predmet o kojem je ovdje riječ nije sporno da osoba AA nije pokušala izvršiti prijevaru.
- 32 Osoba AA tvrdi da članak 86. stavak 6. Carinskog zakonika Unije treba tumačiti na način da pravo na oslobođenje od carine postoji čak i ako postupovni uvjeti iz članka 203. nisu ispunjeni. U skladu s tim tumačenjem konji su stoga oslobođeni od carine, što na temelju članka 143. stavka 1. točke (e) Direktive o PDV-u znači da njihov ponovni uvoz treba biti izuzet od PDV-a.
- 33 Suprotno tomu, Glavni zastupnik Carinske uprave tvrdi da trebaju biti ispunjeni i postupovni uvjeti utvrđeni u članku 203. Carinskog zakonika Unije kako bi se odobrilo oslobođenje od uvozne carine. Budući da ti uvjeti nisu ispunjeni, u

skladu s ovim tumačenjem ne bi trebalo odobriti oslobođenje od PDV-a na temelju članka 143. stavka 1. točke (e) Direktive o PDV-u.

- 34 Prema mišljenju Högsta förvaltningsdomstolena (Vrhovni upravni sud), nije jasno koje je od tih tumačenja pravilno.
- 35 S jedne strane, kao što to tvrdi Glavni zastupnik Carinske uprave, tekstom članka 86. stavka 6. i članka 203. samo se predviđa da moraju biti ispunjeni svi uvjeti utvrđeni u članku 203. kako bi oslobođenje bilo moguće. Slijedom toga, samim tekstom ne podupire se stajalište da u situacijama obuhvaćenima člankom 79. ne moraju biti ispunjeni i postupovni uvjeti utvrđeni u članku 203. kako bi se odobrilo oslobođenje.
- 36 S druge strane, da bi carinski dug na temelju članka 79. uopće nastao, nužno je da nije ispunjena jedna od obveza utvrđenih carinskim zakonodavstvom. Postavlja se pitanje u kojim situacijama uvoznik može biti odgovoran za takvo neispunjavanje, a istodobno ispunjavati postupovne uvjete utvrđene u članku 203. U svakom slučaju, malo je vjerojatno da će doći do povrede poput one o kojoj je riječ u ovom slučaju, odnosno nepodnošenja unesene robe protivno članku 139. stavku 1., a da uvoznik istodobno ne podnese ni carinsku deklaraciju ni zahtjev za oslobođenje. Tumačenje koje se temelji isključivo na tekstu odredbi stoga bi vjerojatno značilo da se članak 86. stavak 6. nikad ne primjenjuje u takvoj situaciji. Postavlja se pitanje je li to u skladu sa svrhom odredbi (vidjeti uvodnu izjavu 38. Carinskog zakonika Unije).
- 37 Čini se da Sud Europske unije nije ispitivao pitanje tumačenja koje se postavlja u ovom predmetu te, prema mišljenju Högsta förvaltningsdomstolena (Vrhovni upravni sud), stoga nema dovoljno smjernica kako bi donio odluku. Prema tome, potrebno je Sudu Europske unije uputiti zahtjev za prethodnu odluku.
- 38 S obzirom na navedeno, Högsta förvaltningsdomstolen (Vrhovni upravni sud) traži odgovor na sljedeće pitanje.

#### *Pitanje*

- 39 Treba li članak 143. stavak 1. točku (e) Direktive o PDV-u te članak 86. stavak 6. i članak 203. Carinskog zakonika Unije tumačiti na način da materijalni i postupovni uvjeti utvrđeni u članku 203. trebaju oboje biti ispunjeni kako bi se odobrilo oslobođenje od uvozne carine, a stoga i oslobođenje od PDV-a, na ponovni uvoz kada je carinski dug na temelju članka 79. Carinskog zakonika Unije nastao uslijed neispunjavanja obveze podnošenja robe utvrđene u članku 139. stavku 1. Carinskog zakonika Unije?