

Zadeva C-125/24 [Palmstråle]ⁱ**Predlog za sprejetje predhodne odločbe****Datum vložitve:**

15. februar 2024

Predložitveno sodišče:

Högsta förvaltningsdomstolen (Švedska)

Datum predložitvene odločbe:

13. februar 2024

Pritožnik:

AA

Nasprotna stranka:

Allmänna ombudet hos Tullverket

Predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU glede razlage člena 143(1)(e) Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: direktiva o DDV) ter člena 86(6) in člena 203 Uredbe (EU) št. 952/2013 o carinskem zakoniku Unije (v nadaljevanju: carinski zakonik Unije)

Uvod

- 1 S predlogom za sprejetje predhodne odločbe Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče, Švedska) prosi za razlago člena 143(1)(e) direktive o DDV ter člena 86(6) in člena 203 carinskega zakonika Unije v zvezi s pogoji, pod katerimi je ponovni uvoz blaga oproščen DDV. Vprašanje razlage je bilo postavljeno v zadevi, ki se nanaša na neupoštevanje carinskih predpisov pri ponovnem uvozu.

ⁱ Ime te zadeve je izmišljeno in ne ustreza resničnemu imenu nobene od strank v postopku.

Upoštevne določbe prava Unije

Direktiva o DDV

- 2 Člen 2(1)(d) direktive o DDV določa, da je uvoz blaga predmet DDV. Člen 30 navedene direktive določa, da uvoz blaga pomeni vnos blaga v Skupnost, ki ni v prostem prometu v smislu člena 24 Pogodbe.
- 3 Člen 143(1)(e) navedene direktive pa določa, da države članice oprostijo ponovni uvoz blaga, ki ga v stanju, kakor je bilo izvoženo, ponovno uvaža oseba, ki ga je izvozila, če takšno blago izpolnjuje pogoje za oprostitev carine.

Carinski zakonik Unije

- 4 Člen 203(1) carinskega zakonika Unije določa, da je lahko neunijsko blago, ki je bilo prvotno izvoženo kot unijsko blago s carinskega območja Unije ter je bilo na navedeno območje vrnjeno v obdobju treh let in prijavljeno za sprostitev v prosti promet, na podlagi zahtevka zadevne osebe oproščeno plačila uvozne dajatve. Odstavek 5 navedenega člena določa, da se oprostitev uvozne dajatve odobri samo za blago, ki se vrne v enakem stanju, kot je bilo izvoženo, odstavek 6 navedenega člena pa, da se oprostitev uvozne dajatve utemelji z informacijami, ki dokazujejo, da so pogoji za oprostitev izpolnjeni.
- 5 Člen 139(1)(a) navedenega zakonika določa, da blago, ki se vnese na carinsko območje Unije, carini takoj ob prihodu v namembni carinski urad ali na drug kraj, ki so ga carinski organi določili ali odobrili, ali v prosto cono predloži oseba, ki je blago vnesla na carinsko območje Unije.
- 6 Člen 79(1)(a) navedenega zakonika določa, da za blago, zavezano uvozni dajatvi, nastane carinski dolg pri uvozu zaradi neizpolnjevanja ene od obveznosti, ki so določene s carinsko zakonodajo, med drugim za vnos neunijskega blaga na carinsko območje Unije.
- 7 Člen 86(6) navedenega zakonika določa, da kadar carinska zakonodaja določa ugodnejšo tarifno obravnavo za blago, oprostitev ali popolno ali delno izvzetje od uvozne ali izvozne dajatve, med drugim v skladu s členom 203 navedenega zakonika, se takšna ugodnejša tarifna obravnava, oprostitev ali izvzetje uporablja tudi, kadar carinski dolg nastane v skladu s členom 79 carinskega zakonika Unije, pod pogojem, da napaka, zaradi katere je carinski dolg nastal, ni bila storjena kot poskus goljufivega dejanja.
- 8 V uvodni izjavi 38 navedenega zakonika je navedeno, da kadar carinski dolg nastane zaradi nespoštovanja carinske zakonodaje, je treba upoštevati, ali je zadevna oseba delovala v dobri veri, ter v največji meri zmanjšati posledice dolžnikove malomarnosti.

Upoštevne nacionalne določbe

- 9 V času dejanskega stanja obravnavane zadeve se je uporabljal Mervärdesskattelagen (zakon o davku na dodano vrednost, 1994:200). Tega je med tem nadomestil nov Mervärdesskattelagen (2023:200), vendar se predhodni zakon še naprej uporablja, kot v tej zadevi, v okoliščinah, ki se nanašajo na obdobje pred začetkom veljavnosti novega zakona. Določbe zakona iz leta 1994, ki se uporabljajo, so navedene v nadaljevanju. Novi zakon v bistvenem vsebuje podobne določbe.
- 10 V poglavju 1 člen 1, prvi odstavek, točka 3, določa, da se DDV plača na uvoz blaga v državo, če je to predmet davka. V poglavju 2 člen 1a določa, da „uvoz“ pomeni vnos blaga na Švedsko s kraja zunaj Evropske unije.
- 11 V poglavju 3 člen 30, prvi odstavek, določa, da je davka oproščen uvoz, ki je na podlagi zakona (1994:1551) o (med drugim) oprostitvi davka na uvoz oproščen davka.
- 12 V poglavju 2 zakona o oprostitvi davka na (med drugim) uvoz, člen 5, prvi odstavek, določa, da se oprostitev davka prizna za unijsko blago, ki ga po izvozu iz Evropske unije v tretjo državo vnese na Švedsko oseba, ki ga je izvozila, če v času, ko blaga ni bilo v Evropski uniji, to ni bilo predelano. Drugi odstavek navedenega člena določa, da se oprostitev davka prizna le, če je blago oproščeno plačila carinske dajatve na podlagi (med drugim) člena 203 carinskega zakonika Unije. Blago, oproščeno plačila carinske dajatve na podlagi Uredbe (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, se obravnava kot da zanj velja carinska dajatev.

Dejansko stanje v postopku v glavni stvari

- 13 AA ima v lasti konje, ki se uporabljajo na tekmovanjih v raznih državah. Dva konja je izvozila na Norveško, torej na območje zunaj carinskega območja Unije. Po udeležbi na tekmovanjih sta bila konja znova pripeljana v Unijo prek mejnega prehoda med Norveško in Švedsko. AA se na mejnem prehodu ni ustavila pri carinskem uradu, da bi predložila blago, ki ga vnaša. Kmalu za tem pa so jo ustavili na kontrolni točki Tullverket (carinski organ).
- 14 Carinski organ je AA naložil plačilo DDV v znesku 41.178 SEK (švedske krone). Plačilo carinske dajatve ni bilo naloženo. Carinski organ trdi, da ni bilo mogoče priznati oprostitve plačila DDV ob ponovnem uvozu, ker AA konjev ni prijavila za sprostitev v prosti promet ali zaprosila za oprostitev plačila carinske dajatve.
- 15 AA je vložila pritožbo zoper odločbo pri Förvaltningsrätten i Karlstad (upravno sodišče, Karlstad, Švedska), ki je pritožbo zavrnilo. Förvaltningsrätten (upravno sodišče) je ugotovilo, da konji ob prihodu na carinsko območje Unije niso bili predloženi carinskemu organu, zato je nastal carinski dolg, zaradi česar je treba plačati DDV. Sodišče je nato ugotovilo, da je temeljni pogoj za odobritev

oprostitve plačila DDV ob ponovnem uvozu, da je blago prijavljeno za sprostitev v prosti promet in da deklarant vложи ustrezni zahtevek. Ker se to ni zgodilo, oprostitve plačila DDV ni bilo mogoče odobriti.

- 16 Oba, AA in Allmänna ombudet hos Tullverket (splošni predstavnik carinskega organa, Švedska), sta pri Kammarrätten i Göteborg (pritožbeno upravno sodišče, Göteborg, Švedska) vložila pritožbo zoper sodbo Förvaltningsrätten (upravno sodišče) in zahtevala, da se odločba, s katero je bilo AA naloženo plačilo DDV, razglasi za nično. Kammarrätten (pritožbeno upravno sodišče) je pritožbi zavrnilo iz v bistvenem enakih razlogov, kot jih je navedlo Förvaltningsrätten (upravno sodišče).
- 17 AA je zoper sodbo Kammarrätten (pritožbeno upravno sodišče) vložila pritožbo pri Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče), ki je pritožbo dopustilo. Nasprotno stran v tej zadevi pred Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) zastopa splošni predstavnik carinskega organa. Nasprotna stranka pritožnice je torej splošni predstavnik in ne carinski organ. Vendar je kljub temu tudi carinski organ dobil priložnost predstaviti svoje mnenje v zadevi.
- 18 V korespondenci med strankama po dopustitvi pritožbe je AA trdila, da je po tistem, ko je prešla mejni prehod in jo je na kontrolni točki ustavil carinski organ, pri carinskem osebju vložila ustno prijavo. Splošni predstavnik je nasprotno trdil, da uradniki, ki so tistega dne delali v carinskem uradu, zanikajo, da bi bila vložena ustna prijava.
- 19 AA v predhodnem postopku ni trdila, da je vložila ustno prijavo. Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) lahko okoliščine, na katere se stranka prvič sklicuje pred navedenim sodišče, upošteva le na podlagi posebnih razlogov. Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) bo pozneje odločilo, ali naj se trditve AA glede ustne prijave upoštevajo. Ta predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša le na dogodke, ki so jih obravnavala nižja sodišča, in sicer, da je AA zapeljala mimo carinskega urada in blaga ni predložila, pri čemer ni predložila niti carinske deklaracije niti zahtevka za oprostitev plačila carinske dajatve.

Stališča strank in carinskega organa

AA

- 20 AA trdi, da je treba odločbo Kammarrätten (pritožbeno upravno sodišče) spremeniti tako, da se odločba carinskega organa glede naložitve plačila DDV razglasi za nično. Navaja naslednje argumente.
- 21 Nobene finančne koristi ni pridobila s tem, ko se ni ustavila pri carinskem uradu in prijavila vnosa konjev; v korist živali je želela ujeti trajekt na Finsko, kar bi konjema skrajšalo potovalni čas. Pred izstopom iz države je poskrbela, da je bil

začasen izvoz na Norveško pravilno obravnavan, zato je bila prepričana, da so bili tudi pogoji za ponovni uvoz izpolnjeni. To je bila njena napaka, zato ni razumno, da bi posledično morala plačati DDV na ponovni uvoz.

- 22 Člen 86(6) carinskega zakonika Unije bi bilo treba razlagati tako, da je oseba upravičena do oprostitve plačila carinske dajatve in s tem DDV, tudi če procesni pogoji iz člena 203 niso izpolnjeni, če ni dvoma, da ni šlo za poskus goljufivega dejanja. Materialni pogoji iz člena 203 so izpolnjeni in ne gre za poskus goljufivega dejanja, zato ji plačila DDV ne bi smeli naložiti.

Splošni predstavnik carinskega organa

- 23 Splošni predstavnik carinskega organa zdaj meni, da je bila odločitev, da se AA naloži plačilo DDV, pravilna, zato meni, da bi bilo treba njeno pritožbo zoper sodbo Kammarrätten (pritožbeno upravno sodišče) zavrniti. Navaja naslednje argumente.
- 24 Eden od pogojev za oprostitvev plačila DDV ob ponovnem uvozu konjev je, da zanje velja tudi oprostitvev plačila carinske dajatve. Jasno je, da so materialni pogoji za oprostitvev plačila carinske dajatve na podlagi člena 203 carinskega zakonika Unije izpolnjeni in da ne gre za poskus goljufivega dejanja.
- 25 Vendar pa člen 203 za oprostitvev plačila določa tudi pogoj, da je treba blago prijaviti za sprostitvev v prosti promet in da mora zadevna oseba vložiti zahtevek za oprostitvev. Člen 86(6) in člen 203 ne vsebujeta nobenih izjem od teh pogojev. Zato bi bilo treba šteti, da se uporabljata tudi, če carinski dolg nastane na podlagi člena 79 zaradi neizpolnjevanja ene od obveznosti, ki so določene s carinsko zakonodajo.
- 26 Iz spisa ne izhaja, da je AA izpolnila procesne pogoje iz člena 203, ko je konja pripeljala na carinsko območje Unije.

Carinski organ

- 27 Carinski organ trdi, da bi bilo treba pritožbo zavrniti in navaja naslednje argumente. Ker blago ni bilo prijavljeno za sprostitvev v prosti promet, zanj ne velja oprostitvev plačila carinske dajatve na podlagi člena 203. Zato je treba na ta uvoz plačati DDV.

Potreba po sprejetju predhodne odločbe

- 28 Iz direktive o DDV jasno izhaja, da je uvoz blaga iz tretje države v Unijo predmet DDV. Vendar lahko države članice na podlagi člena 143(1)(e) direktive oprostijo ponovni uvoz blaga, ki ga v stanju, kakor je bilo izvoženo, ponovno uvaža oseba, ki ga je izvozila, če takšno blago izpolnjuje pogoje za oprostitvev carine.

- 29 AA je konja ponovno uvozila v stanju, v katerem sta bila izvožena. Odločilni dejavnik pri ugotavljanju, ali mora na ponovni uvoz plačati DDV, je torej, ali sta konja oproščena carinske dajatve v smislu člena 143(1)(e).
- 30 Oprostitev uvozne dajatve pri ponovnem uvozu ureja člen 203 carinskega zakonika Unije. Med strankama ni sporno, da so v tej zadevi izpolnjeni materialni pogoji za oprostitev iz navedenega člena. Vendar, kot je bilo navedeno v točki 19 zgoraj, je predlog za sprejetje predhodne odločbe vložen, ker AA v nasprotju s členom 139(1) carinskega zakonika Unije pri vnosu ni predložila blaga pri carinskem uradu, zato procesni pogoj za oprostitev iz člena 203 – da je treba blago prijaviti za sprostitev v prosti promet in vložiti zahtevek za oprostitev plačila – ni bil izpolnjen.
- 31 Iz člena 79(1)(a) carinskega zakonika Unije jasno izhaja, da v zvezi z blagom, zavezanim uvoznim dajatvam, carinski dolg pri uvozu nastane zaradi neizpolnjevanja ene od obveznosti, ki so določene s carinsko zakonodajo, v zvezi z vnosom neunijskega blaga na carinsko območje Unije. Člen 86(6) pa določa, da se mora oprostitev uvozne dajatve iz člena 203 uporabljati tudi v primerih, ko carinski dolg nastane na podlagi člena 79, če napaka, ki je podlaga za nastanek carinskega dolga, ne pomeni poskusa goljufivega dejanja. V obravnavani zadevi ni sporno, da dejanje AA ni bilo poskus goljufivega dejanja.
- 32 AA trdi, da bi bilo treba člen 86(6) carinskega zakonika Unije razlagati tako, da je oseba upravičena do oprostitve carinske dajatve tudi, če procesni pogoji iz člena 203 niso izpolnjeni. Po taki razlagi bi bila konja oproščena carinske dajatve, kar bi na podlagi člena 143(1)(e) direktive o DDV pomenilo tudi, da je njun ponovni uvoz oproščen DDV.
- 33 V nasprotju s tem pa splošni predstavnik trdi, da morajo biti za priznanje oprostitve uvozne dajatve izpolnjeni tudi procesni pogoji iz člena 203 carinskega zakonika Unije. Ker ti niso bili izpolnjeni, oprostitve DDV na podlagi člena 143(1)(e) direktive o DDV na podlagi te razlage ni mogoče priznati.
- 34 Po mnenju Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) ni jasno, katera od teh dveh razlag je pravilna.
- 35 Po eni strani, kot trdi splošni predstavnik, iz besedila člena 86(6) in člena 203 izhaja le, da morajo biti izpolnjeni vsi pogoji iz člena 203, da se prizna oprostitev. Posledično samo besedilo ne podpira stališča, da ni treba, da so v okoliščinah, na katere se nanaša člen 79, izpolnjeni tudi procesni pogoji iz člena 203, da se prizna oprostitev.
- 36 Po drugi strani pa je za nastanek carinskega dolga na podlagi člena 79 potrebna neizpolnitev ene od obveznosti iz carinske zakonodaje. Vprašanje je torej, v katerih okoliščinah se lahko šteje, da uvoznik ni izpolnil take obveznosti, hkrati pa, da je izpolnil procesne pogoje iz člena 203. V vsakem primeru je malo verjetno, da bi se kršitev, kot je ta v obravnavani zadevi – nepredložitev vnosa blaga v nasprotju s členom 139(1) – zgodila, ne da bi hkrati veljalo, da uvoznik ni

predložil carinske deklaracije in zahtevka za oprostitev. Razlaga, ki bi temeljila strogo na besedilu določb, bi torej najverjetneje pomenila, da se člen 86(6) v takih okoliščinah nikoli ne uporablja. Vprašanje je, ali je to skladno z namenom določb (glej uvodno izjavo 38 carinskega zakonika Unije).

- 37 Zdi se, da Sodišče Evropske unije še ni obravnavalo vprašanja razlage, kot izhaja iz obravnavane zadeve, zato Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) meni, da nima dovolj informacij, da bi lahko izdalo sodbo. Zato je potrebno je Sodišču Evropske unije predložiti predlog za sprejetje predhodne odločbe.
- 38 Na podlagi zgoraj navedenega Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) prosi za odgovor na naslednje vprašanje.

Vprašanje

- 39 Ali je treba člen 143(1)(e) direktive o DDV ter člen 86(6) in člen 203 carinskega zakonika Unije razlagati tako, da morajo biti izpolnjeni materialni in procesni pogoji iz člena 203, da se prizna oprostitev uvozne dajatve – in s tem oprostitev DDV – ob ponovnem uvozu, če je carinski dolg na podlagi člena 79 carinskega zakonika Unije nastal zaradi neizpolnitve obveznosti predložitve iz člena 139(1) carinskega zakonika Unije?