



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (prvi senat)

z dne 10. julija 2019\*

„Predhodno odločanje – Carinska unija – Uredba (EGS) št. 2913/92 – Člena 202 in 203 – Carina na uvoz – Nastanek carinskega dolga zaradi kršitve carinskih predpisov – Obdavčenje – Davek na dodano vrednost (DDV) – Direktiva 2006/112/ES – Člen 2(1)(d) in člen 30 – Uvozni DDV – Obdavčljivi dogodek – Pojem ‚uvoz‘ blaga – Zahteva po vstopu blaga v gospodarski krogotok Evropske unije – Prepeljava tega blaga v drugo državo članico kot v tisto, v kateri je nastal carinski dolg“

V zadevi C-26/18,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Hessisches Finanzgericht (finančno sodišče v Hessnu, Nemčija) z odločbo z dne 2. novembra 2017, ki je na Sodišče prispela 16. januarja 2018 v postopku

**Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung**

proti

**Hauptzollamt Frankfurt am Main,**

SODIŠČE (prvi senat),

v sestavi J.-C. Bonichot, predsednik senata, C. Toader, sodnica, A. Rosas, L. Bay Larsen in M. Safjan (poročevalec), sodniki,

generalni pravobranilec: M. Campos Sánchez-Bordona,

sodni tajnik: D. Dittert, vodja oddelka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 5. decembra 2018,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung R. Welzel in U. Reimer, Steuerberater,
- za Hauptzollamt Frankfurt am Main U. Beck, agent,
- za helensko vlado K. Georgiadis in M. Tassopoulou, agenta,
- za Evropsko komisijo F. Clotuche-Duvieusart in B.-R. Killmann, agenta,

po predstavitvi sklepnih predlogov generalnega pravobranilca na obravnavi 27. februarja 2019

\* Jezik postopka: nemščina.

izreka naslednjo

### Sodbo

- 1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 2(1)(d) in člena 30 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).
- 2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med družbo Corporation Deutsche Niederlassung (v nadaljevanju: FedEx) in Hauptzollamt Frankfurt am Main (glavni carinski urad v Frankfurtu na Majni, Nemčija, v nadaljevanju: nemški glavni carinski urad) glede obveznosti plačila davka na dodano vrednost (DDV) v Nemčiji na podlagi nastanka carinskega dolga pri uvozu zaradi kršitev carinskih predpisov, ki so bile storjene na ozemlju te države članice.

### Pravni okvir

#### *Pravo Unije*

##### *Uredba (EGS) št. 2913/92*

- 3 Z Uredbo (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (UL 2013, L 269, str. 1, in popravek v UL 2013, L 287, str. 90) je bila s 1. majem 2016 razveljavljena in nadomeščena Uredba 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). Vendar pa se glede na čas dejanskega stanja v postopku v glavni stvari Uredba št. 2913/92, kakor je bila spremenjena z Uredbo Sveta (ES) št. 1791/2006 z dne 20. novembra 2006 (UL 2006, L 363, str. 1, v nadaljevanju: carinski zakonik), za to zadevo še vedno uporablja.
- 4 Člen 40 carinskega zakonika je določal:

„Blago, ki vstopa na carinsko območje Skupnosti, carini predloži oseba, ki ga vnaša na to območje, ali, če je to primerno, oseba, ki po vnosu blaga prevzame odgovornost za prevoz tega blaga, razen za blago na prevoznih sredstvih, ki samo prečkajo ozemeljske vode ali zračni prostor carinskega območja Skupnosti brez postanka na tem območju. Oseba, ki predloži blago, se sklicuje na skupno deklaracijo ali na carinsko deklaracijo, ki je bila predhodno vložena za blago.“
- 5 Člen 50 carinskega zakonika je določal:

„Do pridobitve ene od carinsko dovoljenih rab ali uporab dobi blago, predloženo carini, takoj po predložitvi status blaga v začasni hrambi. To blago se v nadaljevanju imenuje ‚blago v začasni hrambi‘.“
- 6 Člen 91(1)(a) carinskega zakonika je določal:

„Zunanji tranzitni postopek omogoča gibanje, od enega do drugega kraja na carinskem območju Skupnosti:

  - (a) neskupnostnega blaga, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih ali drugih dajatev ali ukrepom trgovinske politike“.

7 Člen 202(1) in (2) carinskega zakonika je določal:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

- (a) z nezakonitim vnosom blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, na carinsko območje Skupnosti,  
– ali
- (b) z nezakonitim vnosom takšnega blaga, ki se nahaja v prosti carinski coni ali prostem skladišču, v drugi del tega območja.

V skladu s tem členom se šteje za nezakoniti vnos vsak vnos, pri katerem gre za kršitev členov od 38 do 41 in druge alineje člena 177.

2. Carinski dolg nastane v trenutku nezakonitega vnosa blaga.“

8 Člen 203(1) in (2) carinskega zakonika je določal:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

- z nezakonito odstranitvijo blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, izpod carinskega nadzora.

2. Carinski dolg nastane v trenutku odstranitve blaga izpod carinskega nadzora.“

*Direktiva o DDV*

9 Člen 2(1)(d) Direktive o DDV določa:

„Predmet DDV so naslednje transakcije:

[...]

(d) uvoz blaga.“

10 Člen 30 te direktive določa:

„Za ‚uvoz blaga‘ se šteje vnos blaga v Skupnost, ki ni v prostem prometu v smislu člena 24 Pogodbe.

Poleg transakcije iz prvega odstavka se za uvoz blaga šteje vnos blaga, ki je v prostem prometu, s tretjega ozemlja, ki je del carinskega območja Skupnosti, v Skupnost.“

11 Člen 60 navedene direktive določa:

„Kraj uvoza blaga je država članica, na ozemlju katere se nahaja blago, ko se vnese v Skupnost.“

12 Člen 61 te direktive določa:

„Z odstopanjem od člena 60, kadar je za blago, ki ni v prostem prometu, pri vnosu v Skupnost začet eden od postopkov ali transakcij iz člena 156 ali postopek začasnega uvoza, s popolno oprostitvijo uvoznih dajatev, ali zunanji tranzitni postopek, je kraj uvoza takega blaga v državi članici, na ozemlju katere se ti postopki ali transakcije končajo.

Podobno, kadar se za blago, ki je v prostem prometu, ob vnosu v Skupnost začne eden od postopkov ali transakcij iz členov 276 in 277, je kraj uvoza država članica, na ozemlju katere se ti postopki ali transakcije končajo.“

13 Člen 70 Direktive o DDV določa:

„Obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago uvoženo.“

14 Člen 71 te direktive določa:

„1. Če je za blago pri vnosu v Skupnost 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.“

### *Nemško pravo*

15 Člen 1 Umsatzsteuergesetz (zakon o prometnem davku) z dne 21. februarja 2005 (BGBl. 2005 I, str. 386) v različici, ki se uporablja za dejansko stanje v postopku v glavni stvari (v nadaljevanju: UStG), naslovljen „Obdavčljive transakcije“, v odstavku 1, točka 44, določa:

„Predmet prometnega davka so te transakcije:

[...]

4. uvoz blaga na nacionalno ozemlje [...] (prometni davek pri uvozu);

[...]“

16 Člen 13 UStG, naslovljen „Nastanek davka“, v odstavku 2 določa:

„Člen 21(2) se uporablja za prometni davek pri uvozu.“

17 Člen 21 UStG, naslovljen „Posebna pravila za prometni davek pri uvozu“, v odstavku 2 določa:

„Za prometni davek pri uvozu se smiselno uporabljajo predpisi o carinah.“

18 Člen 14 Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (zvezna uredba o oprostitvi prometnega davka pri uvozu) z dne 11. avgusta 1992 (BGBl. 1992 I, str. 1526), naslovljen „Povračilo ali odpust“, v različici, ki se uporablja za dejansko stanje v postopku v glavni stvari, v odstavku 1 določa:

„Prometni davek pri uvozu se povrne ali odpusti v primerih iz členov od 235 do 242 carinskega zakonika, pri čemer se te določbe in njihove izvedbene določbe uporabljajo smiselno.“

## Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

- 19 Družba FedEx je januarja 2008 dobavila blago s poreklom iz Izraela, Mehike in Združenih držav (v nadaljevanju: zadevno blago), ki je zavezano uvoznim dajatvam, različnim naslovnikom v Grčiji, ki je bila končni namembni kraj zadevnega blaga. To blago je bilo v 18 različnih pošiljkah (v nadaljevanju: 18 pošiljk) z letalom prepeljano v Frankfurt na Majni (Nemčija), kjer je bilo dano na drugo letalo, da bi bilo prepeljano v Grčijo.
- 20 Carinski urad letališča v Atenah (Grčija) je z dopisom z dne 23. oktobra 2008 nemški glavni carinski urad obvestil, da je bilo 18 pošiljk v Grčijo prepeljanih s kršitvijo carinskih predpisov.
- 21 Nemški glavni carinski urad je ob upoštevanju teh informacij izpostavil, da 14 od 18 pošiljk v Nemčiji ni bilo predloženih carini, kot določa člen 40 carinskega zakonika, in iz tega sklepal, da so bile te pošiljke na carinsko ozemlje Evropske unije vnesene nezakonito. Tako je ocenil, da je na podlagi člena 202 carinskega zakonika zaradi nezakonitega vnosa teh pošiljk nastal carinski dolg pri uvozu.
- 22 Za 3 od 18 pošiljk je nemški glavni carinski urad menil, da je bilo zadevno blago ob prihodu na letališče Frankfurt na Majni v začasni hrambi, da je bilo prepeljano v Atene, ne da bi bilo dano v zunanji skupnostni tranzitni postopek, in da je bilo zato iz kraja hrambe odstranjeno brez dovoljenja. Za zadnjo pošiljko je bilo ugotovljeno, da je bila, preden je bila prepeljana v Atene, predmet zunanjega tranzitnega postopka, ki je bil ustrezno izveden iz Pariza (Francija) do Frankfurta na Majni, vendar pa je bilo tudi to blago odstranjeno iz kraja hrambe brez dovoljenja. Nemški glavni carinski urad je za te štiri pošiljke ocenil, da je zaradi kršitev carinskih predpisov na podlagi člena 203 carinskega zakonika nastal carinski dolg pri uvozu.
- 23 Zato je nemški glavni carinski urad za 18 pošiljk 30. novembra in 1. decembra 2010 v zvezi z družbo FedEx sprejel pet odločb o odmeri carine na uvoz. Isti urad je menil, da je za te pošiljke treba plačati uvozni DDV, ki je v Nemčiji opredeljen kot prometni davek pri uvozu, ker se v skladu s členom 21(2) UStG pravila, ki se uporabljajo za carine, smiselno uporabljajo za ta davek.
- 24 Družba FedEx je plačala carino na uvoz in prometni davek pri uvozu, ki sta izhajala iz teh petih odločb. Vendar je novembra 2011 ta družba zahtevala vračilo te carine in tega davka, zlasti ker sta bila v nasprotju s pravom Unije dvakrat pobrana. V zvezi s tem je družba FedEx trdila, da je bilo zadevno blago po prihodu v Atene sproščeno v prosti promet in da so bile pobrane uvozne dajatve, vključno z grškim prometnim davkom pri uvozu. Nemški glavni carinski urad je z odločbama z dne 9. in 10. aprila 2013 te zahtevke za vračilo zavrnil.
- 25 Davčna uprava je po tem, ko je družba FedEx zoper ti odločbi sprožila pritožbeni postopek, spremenila davčne stopnje, ki so bile uporabljene v dveh od petih odločb z dne 30. novembra in 1. decembra 2010, in deloma vrnila prometni davek pri uvozu, na katerega se nanašata ti odločbi.
- 26 Družba FedEx je 13. junija 2014 pri Hessisches Finanzgericht (finančno sodišče v Hessnu, Nemčija) vložila tožbo zoper teh pet odločb. Družba FedEx je na obravnavi svojo tožbo umaknila glede carine na uvoz, svoj zahtevek pa je ohranila glede prometnega davka pri uvozu. V zvezi s tem je trdila, da je ta davek davek na potrošnjo, katerega predmet je le blago, ki je dejansko potrošeno na nacionalnem ozemlju. Ker je bilo zadevno blago prepeljano v Grčijo, ne da bi bilo vneseno v nemški gospodarski krogotok, naj ne bi bilo mogoče šteti, da je bilo uvoženo na nemško ozemlje in da bi iz tega naslova lahko bilo predmet obdavčljive transakcije.
- 27 Predložitveno sodišče zato dvomi, ali je zaradi kršitev carinskih predpisov, ki so omenjene v točkah 21 in 22 te sodbe in ki so povzročile carinski dolg pri uvozu, v Nemčiji za zadevno blago nastal uvozni DDV.

- 28 V zvezi s tem predložitveno sodišče omenja točko 65 sodbe z dne 2. junija 2016, Eurogate Distribution in DHL Hub Leipzig (C-226/14 in C-228/14, EU:C:2016:405), ki se sklicuje na pojem „tveganje“ vstopa v gospodarski krogotok Evropske unije. To sodišče navaja, da bi bilo treba, če bi bilo treba uporabiti ta pojem v primerih, v katerih blago, vneseno na ozemlje Unije, ni bilo dano v carinski postopek ali je izšlo iz postopka, v katerega je bilo dano, preučiti le, ali obstaja tveganje, da to blago vstopi v gospodarski krogotok Unije na davčnem ozemlju zadevne države članice. V tem primeru naj bi bilo treba šteti, da je tako tveganje obstajalo, ker zadevno blago zaradi nezakonitega vnosa ali odstranitve izpod carinskega nadzora ni bilo ali ni več bilo pod takim nadzorom. Zlasti je bilo lahko blago, ki je bilo nezakonito vneseno na carinsko ozemlje Unije, neopaženo odstranjeno in predmet neobdavčene porabe.
- 29 Vendar predložitveno sodišče glede na sodbi Sodišča z dne 1. junija 2017, Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2017:417), in z dne 18. maja 2017, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392), sprašuje, ali lahko uvozni DDV, če gre za državo članico, na katere davčnem ozemlju je bilo blago vneseno v Unijo, nastane samo, kadar to blago vstopi v gospodarski krogotok Unije ravno tako na davčnem ozemlju te države članice. V takem primeru bi vstop v ta gospodarski krogotok obstajal le, če je bilo blago sproščeno v prosti promet na podlagi carinske zakonodaje ali kadar je na podlagi kršitve carinske zakonodaje mogoče domnevati, da je blago vstopilo v ta gospodarski krogotok in da je lahko bilo predmet potrošnje ali uporabe. Samo ti dve situaciji naj bi pomenili „uvoz“ v smislu Direktive o DDV.
- 30 V teh okoliščinah je Hessisches Finanzgericht (finančno sodišče v Hessnu) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:
- „1. Ali se za uvoz v smislu členov 2(1)(d) in 30 Direktive [o DDV] zahteva, da blago, ki je vneseno na ozemlje Unije, vstopi v gospodarski krogotok Unije, ali zadostuje že tveganje, da bo vneseno blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije?

2. Če se za uvoz zahteva vstop blaga v gospodarski krogotok Unije:

Ali se šteje, da je blago, ki je vneseno na ozemlje Unije, vstopilo v gospodarski krogotok Unije že v primeru, če se za blago v nasprotju s carinskimi predpisi ni začel noben carinski postopek v smislu člena 61, prvi odstavek, Direktive [o DDV] ali pa se je takšen postopek za to blago sicer začel, vendar se je na podlagi posamičnega nezakonitega dejanja kasneje končal, ali pa se v primeru posamičnega nezakonitega dejanja za vstop v gospodarski krogotok Unije zahteva možnost domneve, da je blago zaradi tega posamičnega nezakonitega dejanja na ozemlju države članice, kjer je bilo to nezakonito dejanje storjeno, vstopilo v gospodarski krogotok Unije in je lahko bilo predmet potrošnje ali uporabe?“

## Vprašanja za predhodno odločanje

### Prvo vprašanje

- 31 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1)(d) in člen 30 Direktive o DDV razlagati tako, da kadar je blago vneseno na ozemlje Unije, pojem „uvoz blaga“ v smislu teh določb označuje le vstop tega blaga v gospodarski krogotok Unije, ali tako, da ta pojem zajema tudi tveganje vstopa tega blaga v ta krogotok.
- 32 Najprej je treba opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča za vprašanja v zvezi z razlago prava Unije, ki jih nacionalna sodišča postavijo v pravnem in dejanskem okviru, ki so ga pristojna opredeliti sama in katerega pravilnosti Sodišče ne preizkuša, 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 28. marca 2019, Cogeco Communications, C-637/17, EU:C:2019:263, točka 57 in navedena sodna praksa).

- 33 V skladu s členom 2(1)(d) Direktive o DDV je uvoz blaga predmet DDV. V skladu s členom 30, prvi odstavek, Direktive o DDV se za „uvoz blaga“ šteje vnos – v Skupnost – blaga, ki ni v prostem prometu v smislu člena 24 ES.
- 34 Ker je DDV po naravi davek na potrošnjo, se v skladu s sodno prakso Sodišča uporablja za blago in storitve, ki vstopijo v gospodarski krogotok Unije in so lahko premet potrošnje (sodba z dne 18. maja 2017, Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, točka 69 in navedena sodna praksa).
- 35 V tem primeru je iz samega besedila predložitvene odločbe razvidno, da je bilo zadevno blago prepeljano v Grčijo, njegov končni namembni kraj, kjer je bilo porabljeno. Zato ni sporno, da je to blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije v smislu Direktive o DDV.
- 36 Iz tega razloga je, kot je generalni pravobranilec navedel v točki 43 sklepnih predlogov, v zadevi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, vprašanje, ali obstoj „tveganja“, da blago vstopi v gospodarski krogotok Unije, zadošča za to, da se šteje, da je bilo to blago „uvoženo“ v smislu člena 2(1)(d) in člena 30 Direktive o DDV, hipotetično.
- 37 Zato je glede na sodno prakso, navedeno v točki 32 te sodbe, prvo vprašanje nedopustno.

### *Drugo vprašanje*

- 38 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali je treba člen 2(1)(d) in člen 30 Direktive o DDV razlagati tako, da kadar je blago vneseno na ozemlje Unije, za to, da se šteje, da je to blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije v neki državi članici, zadošča, da je bilo to blago predmet kršitev carinskih predpisov v tej državi članici, ki so povzročile carinski dolg pri uvozu.
- 39 V zvezi s tem je treba poudariti, da je v skladu s členom 60 Direktive o DDV kraj uvoza blaga država članica, na ozemlju katere je blago, ko se vnese v Skupnost. Člen 61, prvi odstavek, te direktive z odstopanjem od tega člena 60 določa, da je, kadar je za blago, ki ni v prostem prometu, pri vnosu v Skupnost začet eden od postopkov ali transakcij iz člena 156 navedene direktive ali postopek začasnega uvoza s popolno oprostitvijo uvoznih dajatev ali zunanji tranzitni postopek, kraj uvoza takega blaga v državi članici, na ozemlju katere se ti postopki ali transakcije končajo.
- 40 Člen 70 Direktive o DDV določa, da obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna davka nastane, ko je blago uvoženo. Člen 71(1) Direktive o DDV v prvem pododstavku med drugim določa, da če je za blago od njegovega vnosa v Unijo začet postopek carinskega skladiščenja, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastaneta šele, ko se za to blago ta postopek konča. Drugi pododstavek tega člena pa se nanaša na poseben položaj, v katerem za uvoženo blago, zavezano carini, kmetijskim prelevmanom ali dajatvam z enakim učinkom, določenim v okviru skupne politike, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastaneta ob nastanku obdavčljivega dogodka in obveznosti obračuna teh dajatev.
- 41 V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča sta uvozni DDV in carinska dajatev glede glavnih značilnosti primerljiva v tem, da nastaneta z uvozom v Unijo in posledičnim vnosom blaga v gospodarski krogotok držav članic. To vzporednost poleg tega 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 28. februarja 1984, Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, točka 18, in z dne 11. julija 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, točka 41).

- 42 V tem primeru je iz predložitvene odločbe razvidno, da je bilo leta 2008 različno blago iz tretjih držav, ki je predmet uvoznih dajatev, pripeljano v Nemčijo in potem prepeljano v Grčijo, njegov končni namembni kraj. Nekateri od teh proizvodov niso bili predloženi nemškemu carinskemu organu in so bili zato nezakonito vneseni na carinsko ozemlje Unije. Drugi proizvodi so bili zakonito vneseni na to ozemlje, v Nemčijo, vendar so bili potem prepeljani v Grčijo, pri čemer so bili s kršitvijo carinskih predpisov odstranjeni izpod carinskega nadzora.
- 43 Ni sporno, da je v zadevi v glavni stvari zaradi teh kršitev carinskih predpisov v Nemčiji na podlagi člena 202(1)(a) in člena 203(1) carinskega zakonika nastal carinski dolg pri uvozu, kar zadeva družbo, ki je zadevno blago vnesla na ozemlje Unije.
- 44 V skladu s sodno prakso Sodišča se dolg DDV lahko prišteje carinskemu dolgu, če je na podlagi nezakonitega dejanja, zaradi katerega je nastal ta zadnjenavedeni dolg, mogoče domnevati, da je zadevno blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije in je bilo lahko predmet potrošnje, zaradi česar nastopi obdavčljivi dogodek za DDV (sodbi z dne 2. junija 2016, Eurogate Distribution in DHL Hub Leipzig, C-226/14 in C-228/14, EU:C:2016:405, točka 65, in z dne 1. junija 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, točka 54).
- 45 Sodišče je zlasti odločilo, da je treba, če je blago, ki je zavezano uvoznim dajatvam, odstranjeno izpod carinskega nadzora znotraj proste cone in ga ni več v tej coni, načeloma domnevati, da je vstopilo v gospodarski krogotok Unije (sodba z dne 1. junija 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, točka 55).
- 46 V tem primeru je treba po eni strani glede zadevnega blaga, ki ni bilo zakonito vneseno na carinsko ozemlje Unije, glede na sodno prakso, navedeno v točkah 44 in 45 te sodbe, načeloma domnevati, da je vstopilo v gospodarski krogotok Unije na ozemlju države članice, v kateri je bilo vneseno v Unijo, in sicer v Nemčiji.
- 47 Po drugi strani je zadevno blago, ki je bilo odstranjeno izpod carinskega nadzora, v Nemčiji izšlo iz carinskega postopka, v katerega je bilo dano. Zato je treba ob upoštevanju sodne prakse, navedene v točkah 44 in 45 te sodbe, tudi za to blago domnevati, da je vstopilo v gospodarski krogotok Unije v tej državi članici.
- 48 Vendar pa je, kot je generalni pravobranilec navedel v točkah 56 in 68 sklepnih predlogov, tako domnevo mogoče ovreči, če se dokaže, da je bilo kljub kršitvam carinskih predpisov, ki so povzročile nastanek carinskega dolga pri uvozu v državi članici, v kateri so bile te kršitve storjene, blago vneseno v gospodarski krogotok Unije na ozemlju druge države članice, v kateri je bilo to blago namenjeno potrošnji. V tem primeru obdavčljivi dogodek za uvozni DDV nastopi v tej drugi državi članici.
- 49 Iz predložitvene odločbe pa je razvidno, da je bilo zadevno blago, čeprav je bilo predmet kršitev carinskih predpisov na nemškem ozemlju, na tem ozemlju le preneseno z enega letala na drugo.
- 50 Res je, da zaradi teh kršitev carinskih predpisov zadevno blago, ki je bilo fizično na ozemlju Unije, ni bilo več pod nadzorom nemških carinskih organov, ki jim je bila odvzeta možnost nadzora nad pretokom tega blaga.
- 51 Vendar v tem primeru iz predložitvene odločbe izhaja, da je dokazano, da je bilo zadevno blago prepeljano v Grčijo, njegov končni namembni kraj, kjer je bilo potrošeno.



- 52 Zato v zadevi, kot je ta iz postopka v glavni stvari, kršitve carinskih predpisov, do katerih je prišlo na nemškem ozemlju, same po sebi niso zadosten element za to, da se šteje, da je zadevno blago v gospodarski krogotok Unije vstopilo v Nemčiji.
- 53 V teh okoliščinah je treba ugotoviti, da je v taki zadevi blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije v državi članici končnega namembnega kraja tega blaga in da je zato v tej državi članici nastal uvozni DDV na to blago.
- 54 Glede na navedene preudarke je treba na drugo zastavljeno vprašanje odgovoriti, da je treba člen 2(1)(d) in člen 30 Direktive o DDV razlagati tako, da kadar je blago vneseno na ozemlje Unije, za to, da se šteje, da je to blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije v neki državi članici, ne zadošča, da je bilo to blago predmet kršitev carinskih predpisov v tej državi članici, ki so v tej državi članici povzročile nastanek carinskega dolga pri uvozu, če je dokazano, da je bilo isto blago prepeljano v drugo državo članico, ki je njegov končni namembni kraj in kjer je bilo potrošeno, tako da uvozni DDV na to blago nastane le v tej drugi državi članici.

### **Stroški**

- 55 Ker je ta postopek za stranki v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (prvi senat) razsodilo:

**Člen 2(1)(d) in člen 30 Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost je treba razlagati tako, da kadar je blago vneseno na ozemlje Evropske unije, za to, da se šteje, da je to blago vstopilo v gospodarski krogotok Unije v neki državi članici, ne zadošča, da je bilo to blago predmet kršitev carinskih predpisov v tej državi članici, ki so v tej državi članici povzročile nastanek carinskega dolga pri uvozu, če je dokazano, da je bilo isto blago prepeljano v drugo državo članico, ki je njegov končni namembni kraj in kjer je bilo potrošeno, tako da uvozni davek na dodano vrednost na to blago nastane le v tej drugi državi članici.**

Podpisi