

Downloaded via the EU tax law app / web

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (osmo vijeće)

18. svibnja 2017.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Carinski zakonik Zajednice – Uredba (EZZ) br. 2913/92 – članak 94. stavak 1. i članak 96. – Postupak vanjskog provoza Zajednice – Odgovornost glavnog obveznika – članci 203. i 204. i članak 206. stavak 1. – Nastanak carinskog duga – Izuzimanje ispod carinskog nadzora – Neispunjenje jedne od obveza koje proizlaze iz uporabe carinskog postupka – Potpuno uništenje ili nepovratni gubitak robe kao posljedica stvarne naravi same robe ili nepredvidivih okolnosti ili više sile – članak 213. – Solidarno plaćanje carinskog duga – Direktiva 2006/112/EZ – Porez na dodanu vrijednost (PDV) – članak 2. stavak 1. i članci 70. i 71. – Oporezivi događaj i obveza obračuna poreza – članci 201., 202. i 205. – Osobe koje su dužne platiti porez – Utvrđenje manjka tereta od strane odredišne carinarnice – Nepravilno zatvoren ili oštećen uređaj za istovar vagona-cisterne”

U predmetu C-154/16,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Augsts tiesas Administratīvo lietu departaments (Vrhovni sud, upravni odjel, Latvija), odlukom od 9. ožujka 2016., koju je Sud zaprimio 15. ožujka 2016., u postupku

„Latvijas Dzelzceš” VAS

protiv

Valsts ieņēmumu dienests,

SUD (osmo vijeće),

u sastavu: M. Vilaras, predsjednik vijeća, M. Safjan (izvjestitelj) i D. Šváby, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za latvijsku vladu, G. Bambone i D. Peše, kao i M. I. Kalniš, u svojstvu agenata,
- za Europsku komisiju, L. Grønfeldt kao i M. Wasmeier i A. Sauka, u svojstvu agenata,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članka 94. stavka 1., članka 96., 203., 204., članka 206. stavka 1. i članka 213. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice (SL 1992., L 302, str. 1.) (SL, posebno izdanje na

hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 2., str. 110.), kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 648/2005 Europskog parlamenta i Vijeća od 13. travnja 2005. (SL 2005., L 117, str. 13.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 17., str. 137.; u daljnjem tekstu: Carinski zakonik), i članka 2. stavka 1. točke (d) i članka 70., 71., 201., 202. i 205. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL 2006., L 347, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 1., str. 120.; u daljnjem tekstu: Direktiva o PDV-u).

2 Taj zahtjev upućen je u okviru spora između društva „**Latvijas Dzelcešs**” (u daljnjem tekstu: LDz), javnog dioničkog društva koje djeluje kao glavni obveznik u smislu Carinskog zakonika, i Valsts ieņēmumu dienests (Porezna uprava, Latvija; u daljnjem tekstu: VID) o plaćanju carinskog duga i poreza na dodanu vrijednost (PDV) na uvoz.

Pravni okvir

Pravo Unije

Carinski zakonik

3 U skladu s člankom 4. točkama 9., 10., 12. do 14., 19. i 21. Carinskog zakonika:

„Za potrebe ovog Zakonika, primjenjuju se sljedeće definicije:

[...]

9) ‚Carinski dug’ znači obveza određene osobe da za određenu robu plati iznos uvoznih carina (uvozni carinski dug) [...], prema važećim propisima Zajednice.

10) ‚uvozne carine’ znači:

– carine i davanja s istovrsnim učinkom kao i carine, a koja se plaćaju na uvoz robe,

[...]

[...]

12) ‚Dužnik’ znači svaka osoba koja je odgovorna za plaćanje carinskog duga.

13) ‚Nadzor od strane carinskih tijela’ znači mjera koju općenito poduzimaju ta tijela s ciljem osiguranja provedbe carinskih propisa i, gdje je to primjereno, drugih pravila koja se primjenjuju na robu koja je predmet carinskog nadzora.

14) ‚Carinske provjere’ znači posebne radnje koje carinska tijela provode kako bi se osigurala ispravna primjena carinskih propisa i drugog zakonodavstva koje uređuje ulaz, izlaz, prevoz, prijenos i uporabu u posebnu svrhu robe koja se kreće između carinskog područja Zajednice i trećih zemalja te prisutnost robe koja nema status robe Zajednice; takve radnje mogu uključivati pregled robe, provjere podataka u deklaraciji te provjere postojanja i vjerodostojnosti isprava u elektroničkom ili pisanom obliku, pregled poslovnih knjiga i drugih evidencija, pregled prijevoznih sredstava, pregled prtljage i druge robe koju putnici nose sa sobom ili na sebi, te obavljanje službenih istraga i drugih potrebnih radnji.

[...]

19) ‚Podnošenje robe carini’ znači obavješćavanje carinskih tijela, koje se obavlja na propisan način, o prispjeću robe u carinarnicu ili na bilo koje drugo mjesto koje je određeno ili odobreno od

strane carinskih tijela.

[...]

21) „Korisnik postupka’ znači osoba u čije je ime podnesena carinska deklaracija ili osoba na koju su prenesena prava i obveze navedene osobe u vezi s carinskim postupkom.”

4 Članak 37. tog zakonika glasi kako slijedi:

„1. Roba unesena u carinsko područje Zajednice podliježe carinskom nadzoru od trenutka njezina unosa. Roba može podlijevati carinskim provjerama u skladu s važećim odredbama.

2. Roba ostaje pod takvim nadzorom sve dok je to potrebno radi utvrđivanja njezinog statusa, ako je to primjereno, i u slučaju robe koja nije roba Zajednice i ne dovodeći u pitanje članak 82. stavak 1., roba ostaje pod nadzorom dok se njezin carinski status ne promijeni, odnosno dok se ne smjesti u slobodnu zonu ili slobodno skladište, dok se ponovno ne izveze ili uništi u skladu s člankom 182.”

5 Članak 38. stavak 1. točka (a) navedenog zakonika određuje:

„Osoba koja je unijela robu u carinsko područje Zajednice obvezna je robu bez odgode prevesti putem i na način koji odrede carinska tijela i u skladu s njihovim uputama:

a) do naznačene carinarnice, od strane carinskih tijela, ili kojega drugog mjesta koje odrede ili odobre ta tijela.”

6 Članak 40. tog zakonika glasi kako slijedi:

„Robu koja ulazi u carinsko područje Zajednice carinarnici podnosi osoba koja je robu unijela na to područje ili prema potrebi osoba koja je preuzela odgovornost za prijevoz robe nakon takvog ulaska [...]”.

7 Članak 59. stavak 2. Carinskog zakonika određuje:

„Roba Zajednice deklarirana za izvoz, postupak vanjske proizvodnje, provozni postupak ili postupak carinskog skladištenja, podliježe carinskom nadzoru od trenutka prihvaćanja carinske deklaracije do trenutka napuštanja carinskog područja Zajednice, ili uništenja, ili poništenja carinske deklaracije.”

8 Članak 91. stavak 1. točka (a) tog zakonika glasi kako slijedi:

„Postupak vanjskog provoza dopušta kretanje robe od jednog do drugog mjesta unutar carinskog područja Zajednice, i to:

a) robe koja nije roba Zajednice, a ne podliježe plaćanju uvoznih carina i drugih davanja ili mjerama trgovinske politike.”

9 U skladu s člankom 92. tog zakonika:

„1. Postupak vanjskog provoza završava i obveze korisnika su ispunjene kada je roba stavljena u postupak i potrebne isprave podnesene odredišnom carinskom uredu u skladu s odredbama određenog postupka.

2. Carinska tijela zaključuju postupak kada na temelju usporedbe podataka dostupnih otpremnom carinskom uredu i podataka dostupnih odredišnoj carinarnici mogu utvrditi da je

postupak pravilno završen.” [neslužbeni prijevod]

10 ?lanak 94. stavak 1. tog zakonika odre?uje:

„Glavni obveznik dužan je položiti osiguranje radi osiguranja pla?anja bilo kojeg carinskog duga ili drugih davanja koja bi mogla nastati za robu.” [neslužbeni prijevod]

11 U skladu s ?lankom 96. Carinskog zakonika:

„1. Glavni obveznik je nositelj postupka vanjskog provoza Zajednice. Glavni obveznik je odgovoran za:

a) predaju robe odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju i do propisanog roka te uz poštivanje mjera koje su donijela carinska tijela radi osiguranja istovjetnosti robe;

b) poštivanje odredaba koje se odnose na postupak provoza Zajednice.

2. Neovisno o obvezi glavnog obveznika iz stavka 1., prijevoznik ili primatelj robe koji primi robu znaju?i da je roba u postupku provoza Zajednice tako?er je odgovoran za predaju robe odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju i do propisanog roka te uz poštivanje mjera koje su donijela carinska tijela radi osiguranja istovjetnosti robe.”

12 ?lanak 202. stavak 1. to?ka (a) navedenog zakonika odre?uje:

„Uvozni carinski dug nastaje:

a) nezakonitim unosom u carinsko podru?je Zajednice robe koja podliježe pla?anju uvoznih carina,

[...].”

13 ?lanak 203. tog zakonika glasi kako slijedi:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

– nezakonitim izuzimanjem ispod carinskog nadzora robe koja podliježe pla?anju uvoznih carina.

2. Carinski dug nastaje u trenutku izuzimanja robe ispod carinskog nadzora.

3. Dužnici su:

– osoba koja je izuzela robu ispod carinskog nadzora,

– sve osobe koje su sudjelovale kod izuzimanja robe i koje su znale ili su opravdano trebale znati da se radi o izuzimanju robe ispod carinskog nadzora,

– sve osobe koje su stekle ili primile u posjed takvu robu i koje su u trenutku stjecanja odnosno primitka znale ili su opravdano trebale znati da se radi o robi izuzetoj ispod carinskog nadzora,

te

– ako je primjereno, osoba koja se mora pridržavati obveza koje proizlaze iz privremenog smještaja robe ili uporabe carinskog postupka u koji je roba stavljena.”

14 U skladu s člankom 204. Carinskog zakonika:

„1. Uvozni carinski dug nastaje:

a) neispunjavanjem jedne od obveza koja za robu koja podliježe uvoznim carinama proizlazi iz njezinog privremenog smještaja ili uporabe carinskog postupka u koji je roba stavljena,

[...]

u slučajevima različitim od navedenih u članku 203., osim ako se utvrdi da navedeni propusti nisu bitno utjecali na pravilnu provedbu privremenog smještaja ili određenog carinskog postupka.

2. Carinski dug nastaje u trenutku kad prestane ispunjavanje obveze zbog njegovog neispunjenja nastaje carinski dug ili u trenutku kad je roba bila stavljena u određeni carinski postupak, ako se naknadno utvrdi da nije bio ispunjen jedan od propisanih uvjeta za njezino stavljanje u taj postupak ili za odobravanje smanjene ili nulte stope uvozne carine uslijed uporabe robe u posebne svrhe.

3. Dužnik je osoba od koje se s obzirom na okolnosti slučaj zahtijeva da ispuni obveze koje proizlaze iz privremenog smještaja ili stavljanja u odgovarajući carinski postupak robe koja podliježe plaćanju uvoznih carina ili da ispuni uvjete za stavljanje robe u određeni postupak.”

15 Članak 206. stavak 1. tog zakonika određuje:

„Odstupajući od članka 202. i 204. stavka 1. točke (a), smatra se da ne nastaje uvozni carinski dug za određenu robu ako osoba dokaže da neispunjenje obveza koje proizlaze iz:

- odredbi članka od 38. do 41. i članka 177. druge alineje, ili,
- držanja odnosne robe u privremenom smještaju, ili
- uporabe carinskog postupka u koji je ta roba bila stavljena,

rezultiraju potpunim uništenjem, ili nepovratnim gubitkom robe kao posljedica stvarne naravi same robe, ili nepredvidivih okolnosti, ili više sile ili uz odobrenje carinskih tijela.

Za potrebe ovog stavka, roba je nepovratno izgubljena ako je predana neupotrebljiva za bilo koju osobu.”

16 U skladu s člankom 213. navedenog zakonika:

„Ako je više osoba odgovorno za plaćanje jednog carinskog duga, za plaćanje su odgovorne solidarno.”

Uredba (EEZ) br. 2454/93

17 Članak 360. stavak 1. Uredbe Komisije (EEZ) br. 2454/93 od 2. srpnja 1993. o utvrđivanju odredaba za provedbu Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 (SL 1993., L 253, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 1., str. 3.), kako je izmijenjena Uredbom Komisije (EZ) br. 414/2009 od 30. travnja 2009. (SL 2009., L 125, str. 6.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 2., svezak 8., str. 238.), određuje:

„Od prijevoznika se zahtijeva da upiše potrebne unose u ispravu koja prati provoz - ispravu/osiguranje koja/koje prati provoz i podnese je zajedno s pošiljkom carinskim tijelima države članice na čijem se području nalazi prijevozno sredstvo:

[...]

e) u slučaju bilo kakvog događaja ili nezgode koji mogu utjecati na sposobnost glavnog obveznika ili prijevoznika da ispuni svoje obveze.”

Direktiva o PDV-u

18 U skladu s člankom 2. stavkom 2. Direktive o PDV-u:

„Sljedeće transakcije podliježu PDV-u:

[...]

d) uvoz robe.”

19 Članak 60. te direktive određuje:

„Mjesto uvoza robe je država članica na čijem teritoriju se nalazi roba prilikom ulaska u Zajednicu.”

20 Članak 61. prvi stavak navedene direktive glasi kako slijedi:

„Odstupajući od odredaba članka 60., kada se pri ulasku u Zajednicu roba koja nije u slobodnom optjecaju stavlja u jedan od postupaka ili jednu od situacija iz članka 156., ili u postupak privremenog uvoza uz potpuno izuzeće od uvoznih carina, ili u postupak vanjskog provoza, mjesto uvoza takve robe je država članica na čijem teritoriju roba prestaje biti obuhvaćena tim postupcima ili situacijama.”

21 U skladu s člankom 70. te direktive:

„Oporezivi događaj nastaje i obveza obratna PDV-a nastupa prilikom uvoza robe.”

22 Članak 71. Direktive o PDV-u određuje:

„1. Kada se roba prilikom ulaska u Zajednicu stavlja u [...] postupak privremenog uvoza na koji se primjenjuje potpuno izuzeće od uvozne carine, ili u postupak vanjskog provoza, oporezivi događaj nastaje i nastupa obaveza obratna PDV-a tek kad roba prestane biti obuhvaćena tim postupcima ili situacijama.

Međutim, kad uvezena roba podliježe carinskim davanjima, prelevmanima ili davanjima koja imaju sličan učinak a koji se primjenjuju u skladu sa zajedničkom politikom, oporezivi događaj nastaje a obveza obratna PDV-a nastupa kada nastupa oporezivi događaj koji se odnosi na ta davanja i kad nastupa obveza obratna tih davanja

2. Kad uvezena roba ne podliježe niti jednom od davanja iz drugog podstavka stavka 1., države članice primjenjuju, u pogledu oporezivog događaja i momenta kad nastupa obveza obratna PDV-a, važeće odredbe koje uređuju carine.”

23 U skladu s člankom 201. te direktive:

„Pri uvozu je PDV dužna platiti osoba ili osobe koje država članica uvoza odredi ili prizna kao

osobe koje su odgovorne za plaćanje poreza.”

24 Članak 202. navedene direktive određuje:

„PDV je dužna platiti osoba koja da nalog da roba prestane biti obuhvaćena postupcima ili mogućnostima iz članka 156., 157., 158., 160. i 161.”

25 Članak 205. te direktive glasi kako slijedi:

„U slučajevima iz članka 193. do 200. i članka 202., 203. i 204., države članice mogu odrediti da je umjesto osobe koja je dužna plaćati PDV, za plaćanje PDV-a solidarno odgovorna druga osoba.”

Latvijsko pravo

26 Članak 2. stavak 2.2 likums par pievienot's v?rt?bas nodokli (Zakon o PDV-u) od 9. ožujka 1995. (Latvijas Vēstnesis, 1995, br. 49), koji je bio na snazi do 31. prosinca 2012., određivao je:

„Oporezuje se svaki uvoz robe osim ako ovim zakonom nije drugačije određeno.”

27 Članak 12. stavak 2. tog zakona glasilo je kako slijedi:

„Pri uvozu robe porez duguje svaka osoba koja stavlja robu u slobodan promet. Obveza obračuna poreza na uvezenu robu nastaje kad nastane obveza obračuna carina [...]”.

Glavni postupak i prethodna pitanja

28 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je LDz 25. veljače 2011., djelujući kao glavni obveznik, smjestio skupinu vagona-cisterni u postupak vanjskog provoza Zajednice, u smislu članka 91. Carinskog zakonika, time što je podnio željeznički teretni list. Robu u provozu, odnosno otapalo, je njezin prijevoznik, Baltijas Tranz?ta Serviss, trebao prevesti u određenu carinarnicu, u predmetnom slučaju postaju carinske provjere luke Ventspils (Latvija).

29 Tijekom prijevoza te robe na latvijskom području utvrđeno je istjecanje iz uređaja za istovar jednog od vagona-cisterni. Dana 28. veljače i 1. ožujka 2011. izrađeni su tipski zapisnici, odnosno zapisnik o provjeri i zapisnik o utvrđenju tehničkog stanja tog vagona-cisterne, koji su se odnosili na nedostatke predmetne cisterne i na mjere koje su bile poduzete za izbjegavanje oštećenja. U zapisniku o utvrđenom oštećenju je 1. ožujka 2011. također zabilježeno da u predmetnoj cisterni nedostaje 2448 kilograma (kg) tereta.

30 Odredišna carinarnica je 10. ožujka 2011. utvrdila manjak tereta od 2448 kg zato što uređaj za istovar jednog od predmetnih vagona-cisterni nije bio pravilno zatvoren ili je bio oštećen. Budući da odredišnoj carinarnici nije bio dostavljen dokument o podnošenju manjka tereta i da nije pravilno završen postupak vanjskog provoza Zajednice te u nedostatku dokaza da je manjak tereta uzrokovalo djelovanje otpremnika, VID je donio odluku u kojoj je izrađunao carinski dug LDz-a u iznosu od 63,26 latvijskih latsa (LVL) (oko 90,01 eura) i dug PDV-a tog društva u iznosu od 228,02 LVL (oko 324,44 eura). LDz je pobijao tu odluku. Glavni ravnatelj VID-a je potvrdio potonju odlukom od 16. rujna 2011.

31 LDz je tada pred administrat?v? rajona tiesa (okružni upravni sud, Latvija) podnio zahtjev za poništenje potonje odluke, pri čemu je istaknuo da u predmetnom slučaju više osoba mogu biti solidarno odgovorne za predmetni carinski dug, osobito osobe odgovorne za tehničko izvršenje prijevoza i pravilnu izradu zapisnika o utvrđenom oštećenju. Usto, LDz je istaknuo da VID nije vodio računa o činjenici da utvrđeni manjak tereta proizlazi iz potpunog uništenja ili nepovratnog

gubitka robe kao posljedica stvarne naravi same robe ili nepredvidivih okolnosti ili više sile.

32 Navedeni sud je presudom od 6. kolovoza 2013. odbio tužbu LDz-a.

33 Administratīvā apgabaltiesa (regionalni upravni sud, Latvija) je presudom od 8. prosinca 2014. odbio žalbu koju je LDz podnio protiv presude donesene u prvostupanjskom postupku.

34 U okviru ispitivanja kasacijske žalbe koju je podnio LDz, Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Vrhovni sud, upravni odjel, Latvija) najprije iznosi dvojbe glede toga jesu li VID i sudovi nižeg stupnja postupili pravilno kad su u predmetnom slučaju primijenili članak 203. stavak 1. Carinskog zakonika, koji se odnosi na izuzimanje robe ispod carinskog nadzora. S tim u vezi taj sud ističe, s jedne strane, da VID smatra da se točka 2.2 „Priručnika o provožu” Komisijine glavne uprave „Oporezivanje i carinska unija” (radni dokument Taxud/2033/2008-LV Rev. 4), od 15. rujna 2009., primjenjuje u svim slučajevima u kojima manjak robe utvrđuje određena carinarnica, dok, s druge strane, LDz naglašava da je, u predmetnom slučaju, utvrđeno istjecanje izvan predmetne cisterne zbog tehničkih razloga te navodi radnje kojima se to nastojalo popraviti.

35 U tim okolnostima se sud koji je uputio zahtjev pita ne bi li u okolnostima poput onih o kojima je riječ u glavnom postupku bilo prikladno primijeniti članak 204. stavak 1. točku (a) Carinskog zakonika, u vezi s odstupanjem iz članka 206. stavka 1. tog zakonika, što bi omogućilo neizražavanje uvoznog carinskog duga ako je utvrđeno potpuno uništenje robe, što isključuje njezin ulazak u gospodarske tokove Europske unije.

36 Nadalje, taj sud podsjeća da je izuzeće od plaćanja uvoznih carina vezano uz izuzeće od plaćanja PDV-a. S tim u vezi, on polazi od načela u skladu s kojim, ako primjena Carinskog zakonika ne nameće izražavanje uvoznih carina za robu koja je uništena dok je bila u postupku vanjskog provoza Zajednice te zbog toga nije mogla biti dio gospodarskih tokova Unije, ne treba platiti ni PDV.

37 U konačnici, navedeni sud ističe da, čak i da iz članka 94. stavka 1. i članka 96. stavka 1. Carinskog zakonika dovoljno jasno proizlazi da glavni obveznik kao takav odgovara za plaćanje carinskog duga i iako je Sud u svojoj sudskoj praksi naglasio važnost odgovornosti glavnog obveznika u okviru zaštite financijskih interesa Unije i država članica, ostaju pitanja vezana uz doseg odredbi Carinskog zakonika koje određuju odgovornost drugih osoba kad je riječ kako o izvršenju obveza koje proizlaze iz postupka vanjskog provoza Zajednice tako i o plaćanju carinskog duga. Naime, i na temelju članka 203. tog zakonika i na temelju njegova članka 204., krug osoba koje mogu biti odgovorne za predmetno istjecanje mogao bi biti širi od samog glavnog obveznika.

38 U tim je okolnostima Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Vrhovni sud, upravni odjel) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li članak 203. stavak 1. [Carinskog zakonika] tumačiti na način da se primjenjuje svaki put kada u okviru postupka vanjskog provoza cjelokupna količina robe nije predana određenoj carinarnici, pa i onda kada je potpuno uništenje ili nepovratan gubitak te robe u dovoljnoj mjeri dokazan?

2. Ako je odgovor na prvo pitanje niječan, može li zadovoljavajući dokaz o potpunom uništenju robe, te stoga o činjenici da do ulaska robe u gospodarski promet države članice nije moglo doći, biti temelj za primjenu članka 204. stavka 1. točke (a) i članka 206. [Carinskog zakonika], a da se pritom količina izgubljene robe u okviru postupka vanjskog provoza ne uračunava u carinski dug?

3. Ako se članak 203. stavak 1., članak 204. stavak 1. točka (a) i članak 206. [Carinskog

zakonika] tumaže u smislu da se carina izražunava prema količini robe uništene tijekom postupka vanjskog provoza, treba li članak 2. stavak 1. točku (d) i članke 70. i 71. [Direktive o PDV-u] tumažiti u smislu da se povrh uvoznih carina uražunava i [PDV], unatož činjenici da roba u stvarnosti nije puštena u gospodarski promet države članice?

4. Treba li članak 96. [Carinskog zakonika] tumažiti u smislu da je glavni obveznik uvijek dužan platiti carinski dug koji proizlazi iz postupka vanjskog provoza, neovisno o tome je li se prijevoznik pridržavao obveza iz članka 96. stavka 2. [tog zakonika]?

5. Treba li članak 94. stavak 1., članak 96. stavak 1. i članak 213. [Carinskog zakonika] tumažiti u smislu da je carinsko tijelo države članice obvezno proglasiti solidarno odgovornima sve osobe koje se u konkretnom služaju povrh glavnog obveznika moraju smatrati odgovornima za carinski dug u skladu s odredbama [tog zakonika]?

6. Ako je odgovor na prethodno pitanje potvrđan i ako se u zakonodavstvu države članice obveza plažanja [PDV-a] na uvoz robe naelno veže uz postupak u okviru kojega se ta roba stavlja u slobodan promet, treba li članke 201., 202. i 205. [Direktive o PDV-u] tumažiti u smislu da je država članica obvezna proglasiti solidarnu odgovornost svih osoba koje se u konkretnom služaju moraju smatrati odgovornima za plažanje [PDV-a] u skladu s odredbama [Carinskog zakonika]?

7. Ako je odgovor na peto ili šesto pitanje potvrđan, treba li članak 96. stavak 1. i članak 213. [Carinskog zakonika], kao i članke 201., 202. i 205. [Direktive o PDV-u], tumažiti u smislu da ako u svrhu plažanja carinskog duga carinsko tijelo greškom nije utvrdilo solidarnu odgovornost jedne od osoba koja je odgovorna zajedno s glavnim obveznikom, to može samo po sebi biti opravdanje za oslobažanje glavnog obveznika od carinskog duga?"

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

39 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 203. stavak 1. Carinskog zakonika tumažiti na način da se ta odredba primjenjuje u služaju u kojem ukupni obujam robe stavljen u postupak vanjskog provoza Zajednice nije bio podnesen odredišnoj carinarnici predviđenoj u okviru tog postupka zbog potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe koji su u dovoljnoj mjeri dokazani.

40 S tim u vezi, valja podsjetiti da na temelju članka 203. stavka 1. Carinskog zakonika uvozni carinski dug nastaje izuzimanjem ispod carinskog nadzora robe koja podliježe plažanju uvoznih carina.

41 U skladu sa sudskom praksom Suda, pojam „izuzimanje ispod carinskog nadzora” iz članka 203. stavka 1. Carinskog zakonika treba shvatiti tako da obuhvaća svako činjenje ili propust koje ima za posljedicu onemogućavanje, makar i na kraće vrijeme, nadležnog carinskog tijela da pristupi robi pod carinskim nadzorom i da izvrši provjere predviđene člankom 37. stavkom 1. Carinskog zakonika (presude od 1. veljače 2001., D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, t. 47., i od 12. lipnja 2014., SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, t. 28. i navedena sudska praksa).

42 Tako svako namjerno ili nenamjerno iznošenje robe koja podliježe carinskom nadzoru iz odobrenog mjesta za skladištenje, a koje nije odobrilo nadležno carinsko tijelo, poput kraće predstavlja izuzimanje robe ispod carinskog nadzora, u smislu članka 203. stavka 1. navedenog zakona (vidjeti u tom smislu presude od 1. veljače 2001., D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, t. 48. i 50.; od 12. veljače 2004., Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, t. 36., i od 11.

srpnja 2013., Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, t. 30. i 33.). Isto tako, Sud je presudio da se smatra da je izuzeta od carinskog nadzora roba koja je stavljena u privremeni smještaj, kad je deklarirana za postupak vanjskog provoza Zajednice, ali nije napustila skladište niti je podnesena odredišnom carinskom uredu, iako su ovom potonjem podnesene provozne isprave (presuda od 12. lipnja 2014., SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, t. 33.).

43 U predmetnom slu?aju iz odluke kojom se upu?uje prethodno pitanje proizlazi da je odredišna carinarnica utvrdila manjak tereta, odnosno otapala, od 2448 kg, zato što ure?aj za istovar predmetnog vagona-cisterne nije bio pravilno zatvoren ili je bio ošte?en. S tim u vezi, sud koji je uputio zahtjev smatra da Administrat?v? apgabaltiesa (regionalni upravni sud) nije podrobnije odredio okolnosti tog gubitka tereta.

44 U svakom slu?aju sud koji je uputio zahtjev polazi od pretpostavke da je došlo do potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka robe.

45 S tim u vezi, u skladu s ?lankom 37. stavkom 1. Carinskog zakonika, roba koja podliježe carinskom nadzoru može podlijegati carinskim provjerama.

46 U skladu s ?lankom 4. to?kom 14. tog zakonika, cilj takvih provjera je osobito osiguranje ispravne primjene carinskih propisa, a one, me?u ostalim, mogu uklju?ivati pregled robe, provjere podataka u deklaraciji te provjere postojanja i vjerodostojnosti isprava i pregled prijevoznih sredstava.

47 Me?utim, u skladu sa sudskom praksom Suda navedenom u to?kama 41. i 42. ove presude, nestanak dijela robe koja je stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice u na?elu može predstavljati njezino izuzimanje ispod carinskog nadzora, u smislu ?lanka 203. stavka 1. navedenog zakonika, u mjeri u kojoj je, u tom slu?aju, carinskim tijelima zaista onemogu?eno pristupiti tom dijelu robe i izvršiti provjere iz ?lanka 37. stavka 1. istog zakonika.

48 Me?utim, primjena ?lanka 203. stavka 1. Carinskog zakonika opravdana je ako nestanak robe predstavlja rizik toga da je takva neocarinjena roba ušla u gospodarske tokove Unije (vidjeti u tom smislu presude od 20. sije?nja 2005., Honeywell Aerospace, C-300/03, EU:C:2005:43, t. 20., i od 15. svibnja 2014., X, C-480/12, EU:C:2014:329, t. 35. i 36.).

49 Me?utim, to nije tako u slu?aju nestanka robe zbog njezina potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka, pri ?emu je potonji ?lankom 206. stavkom 1. Carinskog zakonika definiran kao nemogu?nost da je bilo tko upotrijebi, u slu?aju istjecanja teku?ine, poput otapala o kojem je rije? u glavnom postupku, iz cisterne pri prijevozu. Naime, roba koja više ne postoji ili koju nitko ne može upotrebljavati ne može samo zbog te ?injenice u?i u gospodarske tokove Unije.

50 S obzirom na prethodna razmatranja, na prvo pitanje valja odgovoriti tako da ?lanak 203. stavak 1. Carinskog zakonika treba tuma?iti na na?in da se ta odredba ne primjenjuje ako ukupni obujam robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice nije bio podnesen odredišnoj carinarnici predvi?enoj u okviru tog postupka zbog potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe, koji su u dovoljnoj mjeri dokazani.

Drugo pitanje

51 Svojim drugim pitanjem, koje je postavio u slu?aju da odgovor na prvo pitanje bude negativan, sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 204. stavak 1. to?ku (a) i ?lanak 206. Carinskog zakonika tuma?iti na na?in da se one primjenjuju u slu?aju u kojem ukupni obujam robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice nije bio podnesen odredišnoj carinarnici predvi?enoj u okviru tog postupka zbog potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe,

koji su u dovoljnoj mjeri dokazani.

52 S tim u vezi, uvodno treba istaknuti da članci 203. i 204. Carinskog zakonika imaju različita područja primjene. Iz teksta članka 204. tog zakonika proizlazi da se taj članak primjenjuje samo u slučaju koji nije obuhvaćen člankom 203. navedenog zakonika, čiju primjenjivost na predmetne činjenice valja prvo ispitati (presude od 12. veljače 2004., Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, t. 28. do 30., i od 29. listopada 2015., B & S Global Transit Center, C-319/14, EU:C:2015:734, t. 25. do 27.).

53 Međutim u skladu s odgovorom danim na prvo pitanje, budući da se članak 203. stavak 1. Carinskog zakonika ne može primijeniti u predmetnom slučaju, valja provjeriti je li situacija o kojoj je riječ u glavnom postupku obuhvaćena člankom 204. stavkom 1. točkom (a) tog zakonika.

54 Na temelju potonje odredbe, uvozni carinski dug nastaje neispunjavanjem, u slučajevima različitim od navedenih u članku 203. Carinskog zakonika, jedne od obveza koja za robu koja podliježe uvoznim carinama proizlazi iz uporabe carinskog postupka u koji je roba stavljena.

55 Kad je riječ o postupku vanjskog provoza Zajednice, na temelju članka 96. stavka 1. točke (a) tog zakonika, dio tih obveza je osobito predaja robe u određenoj carinarnici u nepromijenjenom stanju.

56 S tim u vezi valja utvrditi da se, u okolnostima poput onih o kojima je riječ u glavnom predmetu, podnošenje određenoj carinarnici obujma robe koji je manji od onoga deklariranog u postupku vanjskog provoza Zajednice otpremnoj carinarnici, nakon potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe, ne može smatrati podnošenjem robe u nepromijenjenom stanju, u smislu članka 96. stavka 1. točke (a) navedenog zakonika.

57 Iz toga slijedi da, u smislu članka 204. stavka 1. točke (a) tog zakonika, navedeno podnošenje treba kvalificirati kao neizvršenje jedne od obveza vezanih uz postupak vanjskog provoza Zajednice, zbog čega u načelu nastaje uvozni carinski dug za dio robe koji nije bio podnesen određenoj carinarnici.

58 Međutim, valja istaknuti da članak 206. stavak 1. Carinskog zakonika određuje da se, odstupajući od članka 204. stavka 1. točke (a) tog zakonika, smatra da ne nastaje uvozni carinski dug za određenu robu ako osoba dokaže da neispunjenje obveza koje proizlaze iz uporabe carinskog postupka u koji je ta roba bila stavljena rezultira potpunim uništenjem, ili nepovratnim gubitkom robe kao posljedicom stvarne naravi same robe, ili nepredvidivih okolnosti, ili više sile ili uz odobrenje carinskih tijela.

59 Slijedom toga, potrebno je provjeriti može li se istjecanje tekućine, poput otapala, iz cisterne zato što uređaj za istovar predmetnog vagona-cisterne nije bio pravilno zatvoren ili je bio oštećen kvalificirati kao nepredvidivu okolnost ili viša sila.

60 S tim u vezi, valja podsjetiti na ustaljenu sudsku praksu Suda prema kojoj, s obzirom na to da pojam više sile nema istovjetan sadržaj u različitim područjima primjene prava Unije, njegovo značenje treba biti određeno s obzirom na pravni okvir u kojem treba proizvoditi svoje učinke (presude od 18. prosinca 2007., Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, t. 25., i od 14. lipnja 2012., CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, t. 26.).

61 U okviru carinskih propisa pojmovima „viša sila” i „nepredvidive okolnosti” je osobito svojstven objektivni element koji se odnosi na postojanje okolnosti koje su za gospodarskog subjekta izvanredne i vanjske i subjektivni element koji od zainteresirane osobe zahtijeva da se osigura protiv posljedica izvanrednog događaja poduzimanjem prikladnih mjera bez podnošenja

prevelike žrtve (vidjeti u tom smislu presude od 18. prosinca 2007., *Société Pipeline Méditerranée et Rhône*, C-314/06, EU:C:2007:817, t. 24.; od 14. lipnja 2012., *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, t. 28.; rješenje od 21. rujna 2012., *Noscira/OHIM*, C-69/12 P, neobjavljeno, EU:C:2012:589, t. 39.; rješenje predsjednika Suda od 30. rujna 2014., *Faktor B. i W. G?sina/Komisija*, C-138/14 P, neobjavljeno, EU:C:2014:2256, t. 19., i presudu od 4. velja?e 2016., *C & J Clark International i Puma*, C-659/13 i C-34/14, EU:C:2016:74, t. 192.).

62 Osim toga, budu?i da ?lanak 206. stavak 1. Carinskog zakonika predstavlja odstupanje od pravila utvr?enog u njegovu ?lanku 204. stavku 1. to?ke (a), pojmove „viša sila” i „nepredvidive okolnosti”, u smislu prve od tih odredbi, treba tuma?iti usko (vidjeti analogijom presude od 14. lipnja 2012., *CIVAD*, C-533/10, EU:C:2012:347, t. 24.; od 4. velja?e 2016., *C & J Clark International i Puma*, C-659/13 i C-34/14, EU:C:2016:74, t. 190. i 191., i od 25. sije?nja 2017., *Vilkas*, C-640/15, EU:C:2017:39, t. 56.).

63 Me?utim, s obzirom na kriterije navedene u to?ki 61. ove presude, potrebno je utvrditi da istjecanje otopine, poput onog o kojem je rije? u glavnom postupku, ako je ono posljedica nepravilnog zatvaranja ure?aja za istovar, ne treba smatrati okolnoš?u koja je izvanredna ili vanjska za gospodarskog subjekta koji djeluje u podru?ju prijevoza teku?ih tvari, nego posljedicom nedostatka dužne pažnje koja se uobi?ajeno zahtijeva u okviru djelatnosti tog gospodarskog subjekta, tako da u predmetnom slu?aju nisu ispunjeni ni objektivni ni subjektivni element koji su svojstveni pojmovima „viša sila” i „nepredvidive okolnosti”, koji su navedeni u toj to?ki.

64 Kad je rije? o pretpostavci ošte?enja ure?aja za ukrcaj, ne može se isklju?iti da ta okolnost može ispuniti kriterije iz to?ke 61. ove presude ako se ona pokaže izvanrednom i vanjskom za tog gospodarskog subjekta i ako se njezine posljedice nije moglo izbje?i unato? svojoj upotrebljenoj dužnoj pažnji. Me?utim, zada?a je nacionalnog suda da provjeri jesu li ti kriteriji ispunjeni. Taj sud u okviru te provjere mora osobito uzeti u obzir to jesu li gospodarski subjekti poput glavnog obveznika i prijevoznika postupali u skladu s važe?im pravilima i zahtjevima koji se odnose na tehni?ko stanje cisterni i sigurnost prijevoza teku?ih tvari poput otapala.

65 S obzirom na prethodna razmatranja, na drugo pitanje treba odgovoriti tako da ?lanak 204. stavak 1. to?ku (a) Carinskog zakonika valja tuma?iti na na?in da, ako ukupni obujam robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice nije bio podnesen odredišnoj carinarnici predvi?enoj u okviru tog postupka zbog potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe koji su u dovoljnoj mjeri dokazani, zbog te situacije, koja predstavlja neizvršenje jedne od obveza vezanih uz postupak vanjskog provoza Zajednice, to jest obveze podnošenja robe odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju, nastaje uvozni carinski dug za dio robe koji nije bio podnesen toj carinarnici. Zada?a je nacionalnog suda da provjeri ispunjava li u predmetnom slu?aju okolnost poput ošte?enja ure?aja za istovar kriterije koji su svojstveni pojmovima „viša sila” i „nepredvidive okolnosti”, u smislu ?lanka 206. stavka 1. Carinskog zakonika, odnosno je li se ona pokazala neuobi?ajenom i vanjskom za gospodarskog subjekta koji djeluje u podru?ju prijevoza teku?ih tvari i nije li se njezine posljedice moglo izbje?i unato? svojoj upotrebljenoj dužnoj pažnji. Taj sud u okviru te provjere mora osobito uzeti u obzir to jesu li gospodarski subjekti pout glavnog obveznika i prijevoznika postupali u skladu s važe?im pravilima i zahtjevima koji se odnose na tehni?ko stanje cisterni i sigurnost prijevoza teku?ih tvari poput otapala.

Tre?e pitanje

66 Svojim tre?im pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li ?lanak 2. stavak 1. to?ku (d) i ?lanke 70. i 71. Direktive o PDV-u tuma?iti na na?in da se za dio robe koja je stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice, a koji je potpuno uništen ili nepovratno izgubljen, mora platiti PDV.

67 Na temelju članka 2. stavka 1. točke (d) Direktive o PDV-u, uvoz robe podliježe plaćanju PDV-a. Članak 70. Direktive o PDV-u postavlja načelo da oporezivi događaj nastaje i obveza obračuna PDV-a nastupa prilikom uvoza robe. Tako članak 71. stavak 1. prvi podstavak Direktive o PDV-u predviđa, među ostalim, da, kada se roba prilikom ulaska u Uniju stavlja u postupak carinskog skladištenja, oporezivi događaj nastaje i nastupa obaveza obračuna PDV-a tek kad roba više nije obuhvaćena tim postupkom. (vidjeti u tom smislu presudu od 11. srpnja 2013., Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, t. 40.).

68 Iz tih odredaba proizlazi da potpuno uništenje ili nepovratni gubitak robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice mogu uzrokovati oporezivi događaj i obavezu obračuna PDV-a samo ako mogu biti izjednačeni s izlaskom te robe iz tog postupka.

69 S tim u vezi, potrebno je ustvrditi da se PDV, s obzirom na to da je po svojoj prirodi porez na potrošnju, primjenjuje na robu i usluge koji ulaze u gospodarske tokove Unije i mogu biti predmet potrošnje (vidjeti u tom smislu presude od 7. studenoga 2013., Tulic i Plavošin, C-249/12 i C-250/12, EU:C:2013:722, t. 35., i od 2. lipnja 2016., Eurogate Distribution i DHL Hub Leipzig, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405, t. 65.).

70 Stoga, budući da izlazak robe iz postupka vanjskog provoza Zajednice uzrokuje oporezivi događaj i obavezu obračuna PDV-a, treba razumjeti kao da mu je cilj ulazak te robe u gospodarsko područje Unije, što je isključeno u slučaju robe koja ne postoji ili je nijedna osoba ne može upotrebljavati (vidjeti u tom smislu presudu od 29. travnja 2010., Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, t. 93. i 96.).

71 Slijedom toga, budući da roba koja je potpuno uništena ili nepovratno izgubljena prilikom stavljanja u postupak vanjskog provoza Zajednice ne može ući u gospodarske tokove Unije te stoga ne može ni izaći iz tog postupka, nju se ne može smatrati „uvezenom”, u smislu članka 2. stavka 1. točke (d) Direktive o PDV-u, niti se za nju s tog naslova mora platiti PDV.

72 S obzirom na prethodna razmatranja, na treće pitanje treba odgovoriti tako da članak 2. stavak 1. točku (d) i članke 70. i 71. Direktive o PDV-u treba tumačiti na način da se za dio robe koja je stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice, a koji je potpuno uništen ili nepovratno izgubljen, ne mora platiti PDV.

četvrto pitanje

73 Svojim četvrtim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li zajedničke odredbe članka 96. stavka 1. točke (a), članka 204. stavka 1. točke (a) i članka 204. stavka 3. Carinskog zakonika tumačiti na način da je glavni obveznik dužan platiti carinski dug koji proizlazi iz stavljanja robe u postupak vanjskog provoza Zajednice iako prijevoznik nije poštovao obveze koje ima na temelju članka 96. stavka 2. tog zakonika, osobito onu da u propisanom roku preda tu robu određenoj carinarnici u nepromijenjenom stanju.

74 U skladu sa zajedničkim odredbama članka 96. stavka 1. točke (a) i članka 204. stavka 1. točke (a) navedenog zakonika, uvozni dug nastaje time što određenoj carinarnici nije u nepromijenjenom stanju predana roba koja je stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice. Na temelju članka 204. stavka 3. tog zakonika, dužnik carinskog duga je osoba koja mora ispuniti obveze proizišle iz tog carinskog postupka.

75 Tako na temelju članka 96. stavka 1. Carinskog zakonika, glavni obveznik mora predati navedenu robu u nepromijenjenom stanju određenoj carinarnici. U skladu s člankom 96. stavkom 2. tog zakonika, neovisno o obvezama glavnog prijevoznika, prijevoznik navedene robe također je

odgovoran za njezinu predaju odredišnoj carinarnici.

76 S tim u vezi, Sud je već presudio da je cilj članka 204. stavka 1. navedenog zakonika osigurati ispravnu primjenu carinskog zakonodavstva. Naime, na temelju članka 96. stavka 1. i članka 204. stavka 1. istog zakonika glavni obveznik u svom svojstvu nositelja postupak vanjskog provoza Zajednice je dužnik carinskog duga koji proizlazi iz nepoštovanja odredbi koje se odnose na taj postupak. Cilj odgovornosti koja se tako pripisuje glavnom obvezniku je osiguranje brižljive i ujednažene primjene odredbi koje se odnose na taj postupak i dobro odvijanje provoza u interesu zaštite financijskih interesa Unije i njezinih država članica (presuda od 15. srpnja 2010., DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, t. 30. i navedena sudska praksa).

77 Isto tako, ta odgovornost ne ovisi o dobroj vjeri glavnog obveznika ni o činjenici da je povreda postupka vanjskog provoza Zajednice posljedica okolnosti koja je u odnosu na njega izvanredna (vidjeti u tom smislu presudu od 3. travnja 2008., Militzer & Münch, C-230/06, EU:C:2008:186, t. 49. i navedenu sudska praksu).

78 Usto, navedena odgovornost nije dovedena u pitanje time što se ona, na temelju članka 96. stavka 2. Carinskog zakonika, također proteže i na druge osobe, poput prijevoznika robe, s obzirom na to da odredbe tog zakonika o postupku vanjskog provoza Zajednice ne predviđaju nikakvo izuzeće na tom temelju u korist glavnog obveznika. Naime, iz teksta članka 96. stavka 2. navedenog zakonika proizlazi da obveza prijevoznika robe da potonju preda odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju postoji „[n]eovisno o obvezama glavnog prijevoznika” u tom smislu.

79 Iz toga slijedi da je glavni obveznik dužan platiti carinski dug koji proizlazi iz robe koja je stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice iako prijevoznik nije poštovao obveze koje ima na temelju članka 96. stavka 2. tog zakonika.

80 Unatož tome, taj zaključak nužno ne podrazumijeva da je glavni obveznik jedini koji je dužan platiti taj carinski dug.

81 Naime, kao što proizlazi iz točaka 74. i 75. ove presude, ako je prijevoznik povrijedio svoju obvezu predaje robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju, njega zbog toga valja smatrati dužnikom carinskog duga, što podrazumijeva da je on, na temelju članka 213. Carinskog zakonika, zajedno s glavnim obveznikom solidarno odgovoran za plaćanje tog duga.

82 S obzirom na prethodna razmatranja, na četvrto pitanje treba odgovoriti tako da zajedničke odredbe članka 96. stavka 1. točke (a), članka 204. stavka 1. točke (a) i članka 204. stavka 3. Carinskog zakonika valja tumačiti na način da je glavni obveznik dužan platiti carinski dug koji proizlazi iz stavljanja robe u postupak vanjskog provoza Zajednice iako prijevoznik nije poštovao obveze koje ima na temelju članka 96. stavka 2. tog zakonika, osobito onu da u propisanom roku preda tu robu odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju.

Peto pitanje

83 Svojim petim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članak 96. stavak 1. točku (a), članak 96. stavak 2., članak 204. stavak 1. točku (a), članak 204. stavak 3. i članak 213. Carinskog zakonika tumačiti na način da je carinsko tijelo države članice obvezno prijevoznika, za kojeg valja smatrati da je uz glavnog obveznika dužan platiti carinski dug, smatrati solidarno odgovornim za plaćanje tog duga.

84 S tim u vezi valja istaknuti da članak 213. Carinskog zakonika potvrđuje načelo solidarnosti u slučaju više dužnika za isti dug, a da pritom nije predviđeno preciznije pravilo o provedbi te

solidarnosti u drugim odredbama tog zakonika ni u njegovim provedbenim odredbama (vidjeti u tom smislu presudu od 17. veljače 2011., Berel i dr., C-78/10, EU:C:2011:93, t. 42. i 43.).

85 Međutim, iz prirode same solidarne odgovornosti proizlazi da je svaki dužnik odgovoran za ukupan iznos duga i da vjerovnik u načelu može zahtijevati plaćanje tog duga od jednog ili više dužnika po svojem izboru.

86 Kako proizlazi iz točaka 76. do 79. i točke 82. ove presude, na temelju članka 96. stavka 1. točke (a), članka 204. stavka 1. točke (a) i članka 204. stavka 3. Carinskog zakonika, glavni obveznik dužan je platiti carinski dug koji je nastao zbog stavljanja robe u postupak vanjskog provoza Zajednice iako prijevoznik nije poštovao obveze koje ima na temelju članka 96. stavka 2. tog zakonika.

87 Iz toga slijedi da Carinski zakonik, time što utvrđuje tu odgovornost glavnog obveznika, utvrđuje osnovni pravni mehanizam koji omogućuje osobito dobro odvijanje provoza u interesu zaštite financijskih interesa Unije i njezinih država članica (presuda od 15. srpnja 2010., DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, t. 30. i navedena sudska praksa).

88 S tim u vezi sud je pojasnio da je sustav solidarnosti iz članka 213. tog zakonika dopunski pravni instrument stavljen na raspolaganje nacionalnim tijelima kako bi se povećala učinkovitost naplate carinskog duga i zaštite vlastitih sredstava Unije (presuda od 17. veljače 2011., Berel i dr., C-78/10, EU:C:2011:93, t. 48.).

89 Slijedom toga, valja utvrditi da je u okolnostima poput ovih u glavnom predmetu točno da je carinsko tijelo države dužno smatrati glavnog obveznika solidarno odgovornim. Međutim, iz prirode sustava solidarnosti iz točke 85. ove presude proizlazi da to tijelo ima ovlast, ali ne i obvezu, smatrati prijevoznika solidarno odgovornim.

90 S tim u vezi, valja pojasniti da činjenica da carinsko tijelo države članice na temelju te solidarne odgovornosti ne zahtijeva od prijevoznika da plati carinski dug ni na koji način ne prejudicira pravo glavnog obveznika na podnošenje regresne tužbe protiv prijevoznika.

91 S obzirom na prethodna razmatranja, na peto pitanje valja odgovoriti tako da članak 96. stavak 1. točku (a), članak 96. stavak 2., članak 204. stavak 1. točku (a) i članak 204. stavak 3. Carinskog zakonika valja tumačiti na način da carinsko tijelo države članice nije obvezno prijevoznika, za kojeg valja smatrati da je uz glavnog obveznika dužan platiti carinski dug, smatrati solidarno odgovornim za plaćanje tog duga.

Šesto i sedmo pitanje

92 S obzirom na odgovor na peto pitanje, nije potrebno odgovoriti na šesto i sedmo pitanje.

Troškovi

93 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (osmo vijeće) odlučuje:

1. Članak 203. stavak 1. Uredbe Vijeća (EEZ) br. 2913/92 od 12. listopada 1992. o Carinskom zakoniku Zajednice, kako je izmijenjena Uredbom (EZ) br. 648/2005 Europskog parlamenta i Vijeća od 13. travnja 2005., treba tumačiti na način da se ta odredba ne primjenjuje ako ukupni obujam robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice nije bio podnesen određenoj carinarnici predviđenoj u okviru tog postupka zbog potpunog

uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe, koji su u dovoljnoj mjeri dokazani.

2. Članak 204. stavak 1. točku (a) Uredbe br. 2913/92, kako je izmijenjena Uredbom br. 648/2005, valja tumačiti na način da, ako ukupni obujam robe stavljene u postupak vanjskog provoza Zajednice nije bio podnesen odredišnoj carinarnici predviđenoj u okviru tog postupka zbog potpunog uništenja ili nepovratnog gubitka dijela te robe koji su u dovoljnoj mjeri dokazani, zbog te situacije, koja predstavlja neizvršenje jedne od obveza vezanih uz postupak vanjskog provoza Zajednice, to jest obveze podnošenja robe odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju, nastaje uvozni carinski dug za dio robe koji nije podnesen toj carinarnici. Zadaća je nacionalnog suda da provjeri ispunjava li u predmetnom slučaju okolnost poput oštećenja uređaja za istovar kriterije koji su svojstveni pojmovima „viša sila” i „nepredvidive okolnosti”, u smislu članka 206. stavka 1. Carinskog zakonika, odnosno je li se ona pokazala neuobičajenom i vanjskom za gospodarskog subjekta koji djeluje u području prijevoza tekućih tvari i nije li se njezine posljedice moglo izbjeći unatoč svojoj upotrebljenoj dužnoj pažnji. Taj sud u okviru te provjere mora osobito uzeti u obzir to jesu li gospodarski subjekti poput glavnog obveznika i prijevoznika postupali u skladu važećim pravilima i zahtjevima koji se odnose na tehničko stanje cisterni i sigurnost prijevoza tekućih tvari poput otapala.

3. Članak 2. stavak 1. točku (d) i članke 70. i 71. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost valja tumačiti na način da se za dio robe koja je stavljena u postupak vanjskog provoza Zajednice, a koji je potpuno uništen ili nepovratno izgubljen, ne mora platiti PDV.

4. Zajedničke odredbe članka 96. stavka 1. točke (a), članka 204. stavka 1. točke (a) i članka 204. stavka 3. Uredbe br. 2913/92, kako je izmijenjena Uredbom br. 648/2005, treba tumačiti na način da je glavni obveznik dužan platiti carinski dug koji proizlazi iz stavljanja robe u postupak vanjskog provoza Zajednice iako prijevoznik nije poštovao obveze koje ima na temelju članka 96. stavka 2. tog zakonika, osobito onu da u propisanom roku preda tu robu odredišnoj carinarnici u nepromijenjenom stanju.

5. Članak 96. stavak 1. točku (a), članak 96. stavak 2., članak 204. stavak 1. točku (a), članak 204. stavak 3. i članak 213. Uredbe br. 2913/92, kako je izmijenjena Uredbom 648/2005, valja tumačiti na način da carinsko tijelo države članice nije obvezno prijevoznika, za kojeg valja smatrati da je uz glavnog obveznika dužan platiti carinski dug, smatrati solidarno odgovornim za plaćanje tog duga.

Potpisi

* Jezik postupka: latvijski