

PRESUDA SUDA

5. svibnja 1982.

„Porez na promet pri uvozu robe koju isporučuju privatne osobe”

U predmetu 15/81,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u, koji je uputio Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu, Nizozemska), u postupku koji se vodi pred tim sudom između

Gaston Schul Douane Expediteur BV

i

Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen (inspektor za carinu i trošarinu), Roosendaal,

o tumačenju članaka 13. i 95. Ugovora o EEZ-u i valjanosti članka 2. točke 2. Šeste direktive Vijeća od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet — zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.),

SUD,

u sastavu: J. Mertens de Wilmars, predsjednik, G. Bosco, A. Touffait i O. Due, predsjednici vijeća, P. Pescatore, Mackenzie Stuart, A. O'Keeffe, T. Koopmans, U. Everling, A. Chloros i F. Grévisse, suci,

nezavisna odvjetnica: S. Rozès,

tajnik: A. Van Houtte,

donosi sljedeću

Presudu

- 1 Presudom od 19. prosinca 1980., koju je Sud zaprimio 30. siječnja 1981., Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu) uputio je Sudu na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u četiri prethodna pitanja o tumačenju članaka 13. i 95. Ugovora o EEZ-u i valjanosti članka 2. točke 2. Šeste direktive Vijeća br. 77/388 od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na

promet — zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost: jedinstvena osnovica za razrezivanje (SL L 145, str. 1.).

- 2 Društvo s ograničenom odgovornošću Gaston Schul Douane Expéditeur BV, carinski otpremnik, u Nizozemsku je uvezlo 16. veljače 1979. rabljeni čamac za razonodu i sport po nalogu i u ime privatne osobe koja boravi u Nizozemskoj i koja je taj brod kupila u Francuskoj od druge privatne osobe. Nizozemska porezna uprava naplatila je pri tom uvozu porez na dodanu vrijednosti po stopi od 18 % prodajne cijene, što je uobičajena stopa koja se u zemlji primjenjuje pri isporuci robe uz naknadu. Naplata tog poreza predmet je glavnog postupka.
- 3 Nizozemska uprava pozvala se na nizozemski Zakon o porezu na promet iz 1968., a osobito na njegov članak 1. U skladu s tom odredbom, obveza obračuna poreza na promet nastupa, prvo, u pogledu robe i usluga koje unutar zemlje isporučuju i pružaju gospodarski subjekti u okviru svojeg poslovanja i, drugo, pri uvozu robe. Tom se odredbom provodi članak 2. Druge direktive Vijeća br. 67/228 od 11. travnja 1967. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet – Struktura i postupci za primjenu zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost (SL, str. 1303.), članak čije su odredbe u bitnom uključene u gore navedeni članak 2. Šeste direktive Vijeća br. 77/388 od 17. svibnja 1977.
- 4 Nakon što je prigovor protiv te odluke odbijen uz obrazloženje da je porez naplaćen u skladu s nizozemskim zakonodavstvom, društvo Gaston Schul obratilo se Gerechtshof 's-Hertogenboschu (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu). Tvrdi da se porez protivi odredbama Ugovora o EEZ-u, osobito člancima 12. i 13., s jedne strane, i članku 95., s druge strane.
- 5 Kako bi ocijenio taj razlog, Gerechtshof (Žalbeni sud) je Sudu uputio sljedeća prethodna pitanja:
 - ,,1. Treba li porez na promet koji država članica obračunava pri uvozu robe iz druge države članice koju isporučuje privatna osoba smatrati davanjem s istovrsnim učinkom kao carine u smislu članka 13. stavka 2. Ugovora (o osnivanju Europske ekonomske zajednice) ako se pri isporuci robe koju obavlja privatna osoba koja se već nalazi u toj državi članici ne obračunava porez na promet?
 2. Ako je odgovor na prvo pitanje negativan, treba li porez na promet koji država članica obračunava pri uvozu robe iz druge države članice koju isporučuje privatna osoba smatrati nacionalnim porezom u smislu članka 95. Ugovora većim od poreza uvedenog na slične domaće proizvode ako se pri isporuci robe koja se već nalazi u toj državi članici ne obračunava porez na promet u slučaju da robu isporučuje privatna osoba?
 3. Ako je odgovor na jedno od prethodna dva pitanja pozitivan, treba li pretpostaviti da je članak 2. točka 2. Šeste direktive (Vijeća) o usklađivanju zakonodavstava država članica o porezima na promet nespojiv s Ugovorom i stoga nevaljan u mjeri u kojoj se tom odredbom od država članica zahtijeva da pri uvozu robe iz drugih država članica primjenjuju porez na dodanu vrijednost bez iznimke za robu koju isporučuju privatne osobe, na koju se u slučaju isporuke unutar predmetne države članice ne bi primjenjivao takav porez?

4. Znači li pozitivan odgovor na treće pitanje da je državi članici zabranjeno primijeniti porez na dodanu vrijednost pri uvozu robe iz druge države članice koju isporučuje privatna osoba ako se pri isporuci te robe koju unutar države članice obavlja privatna osoba ne primjenjuje takav porez?”
- 6 Pitanjima koja je postavio nacionalni sud u bitnom se želi utvrditi je li s odredbama Ugovora, a osobito, prvo, s njegovim člancima 12. i 13. i, drugo, člankom 95., spojivo da država članica u skladu s direktivama Zajednice naplati porez na promet u obliku poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje osoba koja nije porezni obveznik (u dalnjem tekstu: privatna osoba).
- 7 Tužitelj u glavnom postupku osporava spojivost tog poreza s Ugovorom jer se na slične isporuke koje na državnom području države članice obavlja privatna osoba ne primjenjuje porez na dodanu vrijednost. Nadalje tvrdi da naplata poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba dovodi do preklapanja poreza jer, za razliku od isporuka poreznih obveznika, nema otpusta poreza na dodanu vrijednost naplaćenog u državi članici izvoza. Shodno tome, porez na dodanu vrijednost naplaćen pri uvozu takvih proizvoda treba smatrati davanjem s istovrsnim učinkom kao carina ili diskriminirajućim nacionalnim porezom.
- Zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost
- 8 Kako bi se ocijenio sadržaj tih argumenata i iznijeli elementi neophodni da bi se odgovorilo na upućena pitanja, valja kratko podsjetiti na značajke sustava poreza na promet u obliku zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost koje su relevantne u ovom slučaju.
- 9 Zajednički sustav uspostavljen je na temelju članaka 99. i 100. Ugovora Prvom direktivom Vijeća br. 67/227 od 11. travnja 1967. o usklađivanju zakonodavstava država članica koja se odnose na poreze na promet (SL, str. 1301.). Dopunjena je Drugom direktivom Vijeća br. 67/228 od istog datuma, koja je pak zamijenjena gore navedenom Šestom direktivom Vijeća br. 77/388 od 17. svibnja 1977.
- 10 U skladu s člankom 2. Prve direktive, zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost temelji se na načelu da se na robu i usluge do uključivo razine maloprodaje primjenjuje opći porez na potrošnju koji je točno razmjeran cijeni robe i usluga, bez obzira na broj transakcija koje se odvijaju u postupku proizvodnje i distribucije prije faze u kojoj se porez obračunava. Međutim, obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost pri svakoj transakciji nastupa tek nakon odbitka iznosa poreza na dodanu vrijednost koji otpada izravno na pojedine troškovne komponente. Člankom 17. stavkom 2. Šeste direktive mehanizam odbitka uređen je tako da samo porezni obveznici od poreza na dodanu vrijednost koji su obvezni platiti, mogu odbiti porez na dodanu vrijednost kojim je roba već opterećena.
- 11 U taj je opći okvir smješten članak 2. Šeste direktive, kojim je propisano da se porez na dodanu vrijednost primjenjuje, prvo, na „isporuku robe ili usluga koju uz naknadu obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav na državnom području zemlje” [neslužbeni prijevod] (točka 1.) i, drugo, na „uvoz robe” [neslužbeni prijevod] (točka 2.). U članku 4. te direktive „porezni obveznik” definiran je kao svaka osoba koja na bilo kojem mjestu samostalno obavlja bilo koju gospodarsku aktivnost, kao što su

aktivnosti proizvođača, trgovca ili osobe koja pruža usluge, uključujući rudarstvo i poljoprivredne aktivnosti te aktivnosti samostalnih profesija. U članku 5. „isporuka robe“ definirana je kao „prijenos prava raspolažanja materijalnom imovinom kao vlasnik“ [neslužbeni prijevod], dok je u članku 7. „uvoz robe“ definiran kao „ulazak robe na državno područje zemlje“ [neslužbeni prijevod].

- 12 Šestom direktivom isto se tako usklađuju pojmovi oporezivi događaj i obveza obračuna poreza (članak 10.) te oporezivi iznos (članak 11.). Izuzeća su predviđena za transakcije unutar zemlje i uvoz (članci 13. i 14.). Izvoz i slične transakcije izuzeti su od poreza (članak 15.).
- 13 Valja naglasiti da je direktivama postignuto samo djelomično usklađivanje sustava poreza na dodanu vrijednost. U trenutačnom stanju prava Zajednice države članice slobodne su, među ostalim, odrediti stopu poreza na dodanu vrijednost, ali uvijek pod uvjetom da je stopa koja se primjenjuje pri uvozu robe ona koja se primjenjuje pri isporuci slične robe na državnom području zemlje (članak 12. Šeste direktive).
- 14 Iz analize značajki zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost, kako je gore navedeno, može se zaključiti, prvo, da je u pogledu transakcija unutar države članice oporezivi događaj isporuka robe uz naknadu koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav, dok je u pogledu uvoza oporezivi događaj sam ulazak robe na državno područje države članice, neovisno o tome postoji li transakcija ili ne te bez obzira na to je li transakciju uz naknadu ili besplatno obavio porezni obveznik ili privatna osoba.
- 15 Iz navedenoga ipak proizlazi da iako su isporuke za izvoz izuzete od poreza na dodanu vrijednost, neovisno o tome obavlja li ih porezni obveznik ili privatna osoba, samo porezni obveznici mogu ostvariti pravo na odbitak. Posljedično, samo roba koju za izvoz isporučuju porezni obveznici ili koja se za izvoz isporučuje u njihovo ime može biti potpuno izuzeta od poreza na dodanu vrijednost koji se primjenjuje u državi članici izvoza, dok se na robu koju za izvoz isporučuju privatne osobe ili koja se za izvoz isporučuje u njihovo ime i dalje primjenjuje porez na dodanu vrijednost u mjeri proporcionalnoj njezinoj vrijednosti u trenutku izvoza. Budući da se na sav izvoz primjenjuje porez na dodanu vrijednost u zemlji uvoznici, u tom slučaju dolazi do preklapanja poreza u državi izvoza i državi uvoza.
- 16 Prethodna pitanja valja ispitati na temelju tih elemenata zajedničkog sustava.
Prvo pitanje: tumačenje članaka 12. i 13. Ugovora
- 17 Svojim prvim pitanje Gerechtshof (Žalbeni sud) u bitnom želi utvrditi je li s člancima 12. i 13. Ugovora spojiva naplata poreza na dodanu vrijednosti pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci slične robe koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza.
- 18 Prema ustaljenoj praksi Suda, zabranom davanja s istovrsnim učinkom kao carina u odnosima među državama članicama obuhvaćeni su svi porezi koji se plaćaju pri uvozu ili zbog uvoza i koji, zbog toga što se primjenjuju posebno na uvezeni proizvod, ali ne i na sličan domaći proizvod, negativno utječu na proizvodnu cijenu prvog proizvoda i

u konačnici proizvode jednaki ograničavajući učinak na slobodno kretanje robe kao carina.

- 19 Stoga je bitna značajka davanja s istovrsnim učinkom kao carina zbog koje se to davanje razlikuje od nacionalnog poreza činjenica da ono utječe samo na uvezene proizvode kao takve, dok nacionalni porez utječe i na uvezene i na domaće proizvode.
- 20 Međutim, Sud je prepoznao da novčano davanje koje se plaća na proizvod uvezen iz druge države članice, ali ne i na jednak ili sličan domaći proizvod, nije davanje s istovrsnim učinkom, već nacionalni porez u smislu članka 95. Ugovora ako je dio općeg sustava nacionalnih pristojbi koje se sustavno primjenjuju na sve kategorije proizvoda u skladu s objektivnim kriterijima neovisno o podrijetlu proizvoda.
- 21 Iz tih razmatranja proizlazi da porez kao što je onaj koji navodi nacionalni sud nema sastavne elemente davanja s istovrsnim učinkom kao uvozne carine u smislu članka 12. i članka 13. stavka 2. Ugovora. Takav porez dio je sustava poreza na dodanu vrijednost, čija su struktura i bitni uvjeti kojima je uređena njegova primjena utvrđeni direktivama Vijeća o usklađivanju. Tim direktivama uspostavljen je jedinstveni porezni mehanizam kojim su sustavno i u skladu s objektivnim kriterijima obuhvaćene i transakcije koje se obavljaju na državnom području država članica i uvozne transakcije. U tom pogledu osobito valja istaknuti da se u skladu sa zajedničkim sustavom pri uvozu i isporuci iste robe na državnom području države članice primjenjuje ista porezna stopa. Posljedično, sporni porez valja smatrati sastavnim dijelom općeg sustava nacionalnih poreza u smislu članka 95. Ugovora te njegovu spojivost s pravom Zajednice valja ocijeniti u kontekstu tog članka, a ne u kontekstu članka 12. *et seq.* Ugovora.
- 22 Dakle, na prvo pitanje valja odgovoriti da porez na dodanu vrijednost koji država članica naplaćuje pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, nije davanje s istovrsnim učinkom kao uvozna carina u smislu članka 12. i članka 13. stavka 2. Ugovora.

Drugo pitanje: tumačenje članka 95. Ugovora

- 23 Svojim drugim pitanjem Gerechtshof (Žalbeni sud) u bitnom želi utvrditi je li naplata poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba spojiva s člankom 95. Ugovora ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza.
- 24 Tužitelj u glavnom postupku smatra da se takvo različito postupanje protivi članku 95. jer, prvo, šteti isporuci proizvoda među privatnim osobama koje borave u različitim državama članicama, u odnosu na isporuku među privatnim osobama koje borave u državi članici uvoza i, drugo, dovodi do preklapanja poreza u pogledu proizvoda koje prekogranično isporučuju privatne osobe i za koje, za razliku od proizvoda koje isporučuju porezni obveznici, nema otpusta poreza pri izvozu.
- 25 Države članice koje su stranke u postupku, te Vijeće i Komisija smatraju da se uklanjanje preklapanja poreza u Zajednici, ma koliko bilo poželjno, može postići samo postupnim usklađivanjem nacionalnih poreznih sustava u skladu s člankom 99. ili 100.

Ugovora, a ne primjenom članka 95. U potporu tom argumentu navedeno je da je preklapanje poreza posljedica činjenice da je nadležnost država članica Ugovorom rezervirana za nacionalne poreze, pa je time omogućeno zadržavanje poreznih granica.

- 26 U sustavu Ugovora svrha je odredaba članka 95. u vezi s odredbama o ukidanju carina i davanja s istovrsnim učinkom osigurati slobodno kretanje robe unutar Zajednice u uobičajenim uvjetima tržišnog natjecanja uklanjanjem svih oblika zaštite koji proizlaze iz primjene nacionalnih poreza kojima se diskriminiraju proizvodi iz drugih država članica.
- 27 Članak 95. Ugovora u bitnom se temelji na usporedbi nacionalnih poreza koji se primjenjuju na uvezene proizvode s onima koji se izravno ili neizravno primjenjuju na slične domaće proizvode. Za pravilnu primjenu tog članka valja te proizvode usporediti sa stajališta oporezivanja, uzimajući u obzir u svakoj fazi proizvodnje ili prodaje poreznu stopu, osnovicu za određivanje poreza i postupke za njegovu naplatu.
- 28 Članku 95. ne protivi se nastupanje obveze obračuna poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda ako obveza obračuna tog porez nastupa i pri isporuci sličnog proizvoda na državnom području zemlje. Shodno tome, valja ispitati može li se pri uvozu proizvoda primijeniti porez na dodanu vrijednost ako se on ne primjenjuje pri isporuci sličnog proizvoda na državnom području zemlje, u ovom slučaju pri isporuci koju obavlja privatna osoba.
- 29 U tom pogledu države članice koje su stranke u postupku, te Vijeće i Komisija navode da obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost pri uvozu može nastupiti pod uvjetom da su stopa poreza na dodanu vrijednost, osnovica za njegovo određivanje i postupci za njegovu naplatu jednaki kao i pri isporuci sličnog proizvoda koju obavlja porezni obveznik na državnom području te države članice. Oporezivanjem se uvezeni proizvodi samo stavljuju u jednak položaj kao i slični domaći proizvodi u pogledu poreznog opterećenja koje snose obje kategorije. Na domaće se proizvode već kada se isporučuju kao novi primjenjuje porez na dodanu vrijednost na državnom području države članice. Budući da se taj porez odražava u tržišnoj cijeni rabljene robe, porez na dodanu vrijednost pri uvozu obračunava se samo kako bi se naknadio preostali iznos tog poreza i time uspostavilo, sa stajališta potpune neutralnosti u pogledu trgovine unutar Zajednice, jednakost postupanja prema domaćim i stranim proizvodima.
- 30 S druge strane, tužitelj u glavnom postupku tvrdi da je povrijedeno načelo jednakog postupanja jer su proizvodi koje uvoze privatne osobe već opterećeni porezom na dodanu vrijednost koji je uveden u državi članici izvoza s obzirom na to da nema otpusta poreza pri njihovu izvozu.
- 31 Valja utvrditi da su u trenutačnom stanju prava Zajednice, u skladu s člankom 95., države članice pri uvozu proizvoda slobodne obračunati isti iznos kao porez na dodanu vrijednost koji obračunavaju na slične domaće proizvode. Međutim, takva naknada opravdana je samo u mjeri u kojoj uvezeni proizvodi već nisu opterećeni porezom na dodanu vrijednost u državi članici izvoza, jer bi u suprotnom porez pri uvozu zapravo bio dodatno davanje kojim se uvezeni proizvodi opterećuju u većoj mjeri nego slični domaći proizvodi.

- 32 To stajalište u prvom redu proizlazi iz teksta članka 95. Ugovora, kojim se zabranjuje ne samo izravno, već i neizravno uvođenje nacionalnih poreza na proizvode iz drugih država članica u većoj mjeri od onih koji su uvedeni na slične domaće proizvode. Ta se zabrana ne bi poštovala ako bi se na uvezene proizvode mogao primjenjivati porez na dodanu vrijednost koji se primjenjuje na slične domaće proizvode a da se pritom u obzir ne uzme dio poreza na dodanu vrijednost kojim su ti proizvodi i dalje opterećeni u trenutku njihova uvoza.
- 33 Takvo tumačenje u skladu je s potrebom da se u obzir uzmu ciljevi Ugovora koji su utvrđeni u člancima 2. i 3., među kojima je u prvom redu uspostava zajedničkog tržišta. Pojam zajedničkog tržišta, kako je definiran u ustaljenoj sudskej praksi Suda, uključuje uklanjanje svih prepreka trgovini unutar Zajednice kako bi se nacionalna tržišta povezala u jedinstveno tržište te stvorili uvjeti što sličniji onima na pravom unutarnjem tržištu. Važno je da se uživanje u pogodnostima tog tržišta omogući ne samo poslovnom sektoru, već i privatnim osobama koje obavljaju prekograničnu gospodarsku transakciju.
- 34 Shodno tome, kada se ocjenjuje je li sa zahtjevima članka 95. spojiv obračun poreza na dodanu vrijednost na proizvode iz druge države članice koje isporučuju privatne osobe, ako se takav porez ne primjenjuje pri isporuci sličnih proizvoda na državnom području države članice uvoza, u obzir valja uzeti i porez na dodanu vrijednost naplaćen u državi članici izvoza. Prema tome, u mjeri u kojoj takav uvezeni proizvod koji isporučuje privatna osoba ne može zakonito biti oslobođen poreza pri izvozu te je pri uvozu i dalje opterećen dijelom poreza na dodanu vrijednost plaćenog u državi članici izvoza, iznos poreza na dodanu vrijednost koji se plaća pri uvozu treba umanjiti za iznos poreza na dodanu vrijednost koji se naplaćuje u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza. Međutim, iznos tog umanjenja ne može biti veći od iznosa poreza na dodanu vrijednost koji je stvarno plaćen u državi članici izvoza.
- 35 Države članice koje su stranke u postupku iznijele su prigovor na to tumačenje, tvrdeći da je teško provjeriti porez na dodanu vrijednost plaćen u državi članici izvoza jer porezna stopa i osnovica za određivanje poreza mogu biti različite u različito vrijeme.
- 36 U tom pogledu valja istaknuti da je na osobi koja traži izuzeće od ili umanjenje poreza na dodanu vrijednost koji se uobičajeno naplaćuje pri uvozu, da dokaže da zadovoljava uvjete za takvo izuzeće ili umanjenje. Shodno tome, na državama članicama uvoza je da od takvog uvoznika zahtijevaju da predloži potrebne dokumente kako bi dokazao da je porez na dodanu vrijednost naplaćen u državi članici izvoza i da je proizvod pri uvozu i dalje opterećen tim porezom.
- 37 Osim toga, države članice tvrdile su da je uspostava sustava kojim se osigurava potpuna neutralnost nacionalnih poreza u pogledu trgovine unutar Zajednice moguća samo uz strogu primjenu načela oporezivanja u državi članici odredišta, a to bi značilo potpuni otpust poreza na sve proizvode u trenutku izvoza. Međutim, takvo rješenje zahtijeva političku odluku i stoga je na političkim institucijama Zajednice da ga donesu.
- 38 Neovisno o tome, iako je u području tržišnog natjecanja uspostava sustava potpune neutralnosti koji uključuje potpuni otpust poreza pri izvozu pitanje za zakonodavca Zajednice, sve dok se takav sustav ne uspostavi, članku 95. Ugovora protivi se da svoj

sustav poreza na dodanu vrijednost na uvezene proizvode država članica uvoza primjenjuje protivno načelima sadržanima u toj odredbi.

- 39 Naposljetku, isto tako valja odbiti prigovore koji se temelje na mogućim tehničkim i administrativnim poteškoćama proizišlima iz uzimanja u obzir poreza na dodanu vrijednost države članice izvoza, kao i prigovore koji se temelje na potrebi sprečavanja neovlaštenog izbjegavanja ili narušavanja tržišnog natjecanja unutar Zajednice. Prvu kategoriju prigovora valja odbiti jer je na privatnoj osobi koja želi ostvariti pogodnost izuzeća od ili umanjenja poreza na dodanu vrijednost pri uvozu da predoči dokaz da su ispunjeni uvjeti. Druga kategorija prigovora nije relevantna jer se naplatom diferencijalnog iznosa poreza na dodanu vrijednosti uklanja svaki poticaj za preusmjeravanje trgovine.
- 40 Dakle, na drugo pitanje valja odgovoriti da porez na dodanu vrijednost koji država članica naplaćuje pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, jest nacionalni porez u smislu članka 95. Ugovora, koji je od poreza uvedenog na slične domaće proizvode veći u mjeri u kojoj se u obzir ne uzima iznos poreza na dodanu vrijednost već plaćen u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza. Teret dokazivanja činjenica kojima se opravdava uzimanje u obzir tog poreza je na uvozniku.

Treće pitanje: valjanost članka 2. točke 2. Šeste direktive

- 41 Treće pitanje odnosi se na valjanost članka 2. točke 2. Šeste direktive u mjeri u kojoj se njime uvodi porez na dodanu vrijednost na proizvode koji se uvoze iz druge države članice i koje isporučuje privatna osoba.
- 42 Zahtjevi članka 95. Ugovora obvezujuće su naravi i ne dopuštaju odstupanje na temelju bilo kojeg akta institucija Zajednice. Ipak, iz prethodno navedenoga proizlazi da se tom odredbom ne zabranjuje općenito uvodenje poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda ako se on ne primjenjuje pri isporuci sličnih domaćih proizvoda na državnom području države članice uvoza, već se samo zahtijeva da se u obzir uzme dio poreza na dodanu vrijednost plaćen u državi članici izvoza kojim je proizvod i dalje opterećen u trenutku njegova uvoza.
- 43 Shodno tome, nema razloga smatrati da je članak 2. točka 2. Šeste direktive, u skladu s kojim se na „uvoz robe” primjenjuje „porez na dodanu vrijednost”, nevaljan. Potrebno je samo definirati opseg te odredbe i tumačiti je u skladu s gore navedenim zahtjevima Ugovora.
- 44 Stoga na treće pitanje valja odgovoriti da je članak 2. točka 2. Šeste direktive Vijeća br. 77/388 od 17. svibnja 1977. spojiv s Ugovorom i prema tome, valjan, pri čemu ga treba tumačiti u smislu da nije prepreka obvezi iz članka 95. Ugovora da se u svrhu primjene poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, u obzir uzme iznos poreza na dodanu vrijednost već plaćen u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza.

Četvrto pitanje: izravan učinak članka 95. Ugovora

- 45 Četvrto se pitanje, kako piše u samom naslovu, odnosi samo na posljedice eventualne nevaljanosti članka 2. točke 2. Šeste direktive. Međutim, iz analize pitanja, osobito s obzirom na odgovore na prva tri pitanja, proizlazi da nacionalni sud u bitnom misli na izravan učinak članka 95. Ugovora i posljedice tog učinka na nacionalna zakonodavstva i na uvjete njihove primjene.
- 46 Prema ustaljenoj sudskej praksi Suda, ta odredba sadržava zabranu diskriminacije koja je jasna i potpuno bezuvjetna obveza čija provedba i učinci ne podliježu donošenju bilo kojeg akta institucija Zajednice ili država članica. Ta zabrana stoga proizvodi izravne učinke i stvara za pojedince osobna prava koja su nacionalni sudovi obvezni štititi.
- 47 Posljedično, budući da se tom odredbom, kako je tumači Sud, ograničavaju uvjeti pod kojima se može uvesti porez na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, države članice obvezne su poštovati ta ograničenja i ne primjenjivati nijednu eventualno protivnu odredbu svojeg nacionalnog prava.
- 48 Na četvrto pitanje stoga valja odgovoriti da se člankom 95. Ugovora državama članicama zabranjuje uvođenje poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz drugih država članica koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, u mjeri u kojoj se u obzir ne uzima iznos poreza na dodanu vrijednost već plaćen u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza.

Troškovi

Troškovi nizozemske, francuske i talijanske vlade te Vijeća i Komisije, koji su podnijeli očitovanja Sudu, ne nadoknađuju se. Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je суду da odluči o troškovima postupka.

Slijedom navedenog,

SUD,

odlučujući o pitanjima koja mu je presudom od 19. prosinca 1980. uputio Gerechtshof 's-Hertogenbosch (Žalbeni sud u 's-Hertogenboschu), odlučuje:

- 1. Porez na dodanu vrijednost koji država članica naplaćuje pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, nije davanje s istovrsnim učinkom kao uvozna carina u smislu članka 12. i članka 13. stavka 2. Ugovora.**
- 2. Porez na dodanu vrijednost koji država članica naplaćuje pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, ako se**

takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, jest nacionalni porez u smislu članka 95. Ugovora, koji je od poreza uvedenog na slične domaće proizvode veći u mjeri u kojoj se u obzir ne uzima iznos poreza na dodanu vrijednost već plaćen u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza. Teret dokazivanja činjenica kojima se opravdava uzimanje u obzir tog poreza je na uvozniku.

3. **Članak 2. točka 2. Šeste direktive Vijeća br. 77/388 od 17. svibnja 1977.** spojiv je s Ugovorom i, prema tome, valjan, pri čemu ga treba tumačiti u smislu da nije prepreka obvezi iz članka 95. Ugovora da se u svrhu primjene poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz druge države članice koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, u obzir uzme iznos poreza na dodanu vrijednost već plaćen u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza.
4. **Člankom 95. Ugovora državama članicama zabranjuje se uvođenje poreza na dodanu vrijednost pri uvozu proizvoda iz drugih država članica koje isporučuje privatna osoba, ako se takav porez ne naplaćuje pri isporuci sličnih proizvoda koju obavlja privatna osoba na državnom području države članice uvoza, u mjeri u kojoj se u obzir ne uzima iznos poreza na dodanu vrijednost već plaćen u državi članici izvoza koji je i dalje sadržan u vrijednosti proizvoda u trenutku njegova uvoza.**

Objavljeno na javnoj raspravi u Luxembourgu 5. svibnja 1982.

[Potpisi]