

PRESUDA SUDA (četvrto vijeće)

3. listopada 1985.(*)

„Porez na dodanu vrijednost na uvoz – Primjena na privatne automobile”

U predmetu 249/84,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku, na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u, koji je uputio Cour d'appel de Bruxelles (Žalbeni sud u Bruxellesu, Belgija), u postupku koji se vodi pred tim sudom između

Ministère public (Državno odvjetništvo) i **Ministère des Finances** (Ministarstvo financija)

i

Venceslasi Profanta,

o tumačenju odredaba Ugovora o EEZ-u koje se tiču slobodnog kretanja robe i usluga, kako bi sud koji je uputio zahtjev mogao prosuditi usklađenost belgijskog zakonodavstva o porezu na dodanu vrijednost s tim odredbama,

SUD (četvrto vijeće),

u sastavu: G. Bosco, predsjednik vijeća, P. Pescatore, T. Koopmans, K. Bahlmann i T. F. O'Higgins, suci,

nezavisni odvjetnik: P. VerLoren van Themaat,

tajnik: H. A. Rühl, glavni administrator,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Venceslasi Profanta, tuženika u glavnom postupku, J. A. Hardy, odvjetnik pri odvjetničkoj komori u Liègeu,
- za vladu Kraljevine Belgije, g. Van Helshoecht, u svojstvu agenta,
- za Komisiju Europskih zajednica, D. R. Gilmore, član njezine pravne službe,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 10. srpnja 1985.,

donosi sljedeću

PRESUDU

- 1 Odlukom od 26. rujna 1984., koju je Sud zaprimio 16. listopada 1984., Cour d'appel de Bruxelles (Žalbeni sud u Bruxellesu) uputio je Sudu na temelju članka 177. Ugovora o EEZ-u zahtjev za prethodnu odluku o tumačenju odredaba Ugovora koje se tiču slobodnog kretanja robe za potrebe prosudbe usklađenosti belgijskog zakonodavstva o porezu na dodanu vrijednost (PDV) s tim odredbama.
- 2 Zahtjev je upućen u okviru kaznenog postupka protiv Venceslasa Profanta, koji je odbio platiti PDV na uvoz dvaju automobila koja je kupio i registrirao u Velikom Vojvodstvu Luksemburg, ali ih je upotrebljavao na belgijskom državnom području.
- 3 V. Profant, državljanin Luksemburga, živio je s majkom u Diekirchu u Luksemburgu kada je 1976. počeo studirati zoologiju na sveučilištu u Liègeu. Tijekom studija, koji je završio 1981., imao je prijavljenu adresu u Liègeu, koja je bila unesena u registar stranaca, a bio je prijavljen i u općini Diekirch, u kojoj je živio s majkom i u koju se redovito vraćao. Nakon studija nastanio se u Luksemburgu. U razdoblju od 1976. do 1981. V. Profant uzastopno se služio dvama vozilima o kojima je riječ; prvo je bilo Alfa Romeo, koje je imao već 1976. i koje je prodao 1979., a drugo je bilo Volkswagen. Ta dva automobila kupio je u Luksemburgu, gdje je na njih plaćen PDV, a ondje su i registrirani. Između 1976. i 1981. najčešće ih je upotrebljavao za putovanja između Liègea i Diekircha te za putovanja po Liègeu i okolici. Automobil marke Alfa Romeo prodao je kupcu iz Luksemburga koji živi u Luksemburgu, a automobil marke Volkswagen zadržao je kada se nakon završetka studija nastanio u Luksemburgu.
- 4 Belgijska porezna tijela obavijestila su V. Profanta 1980. da budući da je od ženidbe 1978. godine imao uobičajeno mjesto boravka u Liègeu, na uvoz obaju vozila mora platiti PDV. V. Profant sklopio je 15. rujna 1978. u Luksemburgu brak sa Charlotte Kaiser, francuskom državljankom koja je sada naturalizirana državljanka Luksemburga, a radila je kao medicinska sestra u Liègeu od siječnja 1978. Par je do povratka u Luksemburg živio u studentskoj sobi u Liègeu i njihova je adresa bila upisana u registru stranaca u Liègeu.
- 5 Člankom 40. belgijskog Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisana je mogućnost izuzeća od plaćanja PDV-a za privremeni uvoz određene robe. Na temelju te odredbe, Kraljevska uredba br. 7 od 27. prosinca 1977. o primjeni poreza na dodanu vrijednost na uvoz robe (*Moniteur belge* od 31. prosinca 1977.) predviđa izuzeće od plaćanja PDV-a za privremeni uvoz, među ostalim, „prijevoznih sredstava” pod uvjetima navedenim u odredbama koje uređuju izuzeće od plaćanja carine. Tim odredbama, propisanim Ministarskom uredbom od 17. veljače 1960., odobrava se izuzeće za prijevozna sredstva „koja su za osobne potrebe uvezle fizičke osobe koje uobičajeno borave u drugoj državi”. U primjeni tih odredaba smatra se da osobe, među ostalima, koje rade u Belgiji, ali se barem jednom mjesečno vraćaju u mjesto izvan belgijskog državnog područja u kojem je smješten njihov obiteljski dom ili u kojem, ako nemaju obiteljski dom, imaju prijavljen boravak, imaju uobičajeno mjesto boravka u inozemstvu. U skladu s člankom 25. stavkom 3.c točkom (a), „obiteljski dom” u slučaju osoba koje su u braku znači njihov bračni dom.
- 6 Iz spisa proizlazi da belgijska porezna tijela u pravilu odobravaju luksemburškim studentima koji uobičajeno borave u Luksemburgu i pohađaju obrazovne ustanove u Belgiji izuzeće za motorna vozila registrirana u Luksemburgu. Ta se pogodnost, međutim, ne odobrava oženjenim studentima, prema kojima se postupa kao da imaju

obiteljski dom u Belgiji. U pismenom postupku pred Sudom belgijska vlada prvo je potvrdila tu praksu i objasnila da je V. Profant ispunjavao uvjete za izuzeće sve do datuma vjenčanja, od kada se smatralo da je njegov obiteljski dom na adresi njegova bračnog doma. Na raspravi je, međutim, naglasila da belgijska tijela odbijaju dotičnu pogodnost stranim studentima samo ako se pokaže da su na belgijskom državnom području zasnovali „dom nove obiteljske zajednice stvorene stupanjem u brak”.

- 7 Kada je V. Profant odbio platiti PDV na ta dva automobila, protiv njega je pokrenut kazneni postupak pred Tribunal correctionnel de Liège (Kazneni sud u Liègeu), u kojem je glavni zahtjev bio zapljena dotičnih automobila, a podredni plaćanje njihove vrijednosti u iznosu od 61 565 BEF, odnosno 168 950 BEF. Tribunal correctionnel de Liège (Kazneni sud u Liègeu) prihvatio je taj zahtjev, a njegovu je presudu potvrdio Cour d'appel de Liège (Žalbeni sud u Liègeu). Međutim, Cour de cassation (Kasacijski sud) poništio je presudu Cour d'appela (Žalbeni sud) zbog toga što u njoj nisu bile navedene mjerodavne zakonske odredbe. Predmet je vratio na Cour d'appel de Bruxelles (Žalbeni sud u Bruxellesu), koji je u srpnju 1984. u odsutnosti stranke prvo donio presudu uzimajući u obzir presudu suda Cour de cassation (Kasacijski sud). Prigovor tuženika protiv te presude temelj je odluke kojom je Sudu dostavljen zahtjev za prethodnu odluku.
- 8 U toj presudi Cour d'appel de Bruxelles (Žalbeni sud u Bruxellesu) prije svega je zaključio da je zahtjev poreznih tijela nedopušten u mjeri u kojoj se odnosi na upotrebu automobila marke Alfa Romeo u Belgiji, a kazneni postupak u vezi s tim u međuvremenu je zastario. Što se tiče upotrebe automobila marke Volkswagen, Cour d'appel (Žalbeni sud) utvrdio je da postoje razlozi da Sudu uputi zahtjev za prethodnu odluku.
- 9 Nacionalni sud prije svega je izrazio sumnju u tumačenje zakona, koji je po njegovu mišljenju nemoralan, a u skladu s kojim – kao što je Ministarstvo financija priznalo na raspravi – ne bi bilo prekršaja da partneri nisu sklopili brak, nego da su živjeli u izvanbračnoj zajednici. Zatim je zaključio da prije razmatranja pitanja boravišta i mogućnosti izuzeća na temelju privremenog uvoza treba uzeti u obzir činjenicu da je sporno vozilo kupljeno u Luksemburgu, gdje je plaćen opći porez na potrošnju, koji se, kao i u Belgiji, naziva „porez na dodanu vrijednost” i koji je, kao i u Belgiji, nepovratni porez. U tim okolnostima Cour d'appel (Žalbeni sud) ustvrdio je da se postavlja pitanje nije li takvo dvostruko oporezivanje nametnuto državljaninu Luksemburga koji je kupio automobil u vlastitoj državi i upotrebjavao ga privremeno, ali pretežito u Belgiji, protivno načelima koja su predviđena međunarodnim ugovorima.
- 10 U vezi s tim nacionalni sud postavio je pitanje nije li u tim okolnostima nastala prepreka slobodnom kretanju robe, s obzirom na to da belgijski PDV u ovom predmetu uvelike nalikuje prikrivenoj carini, jer je oporezivi događaj bio uvoz u Belgiju robe koja dolazi iz Luksemburga, iako više nije bilo carinske granice između te dvije države.
- 11 Smatrajući da se u ovom sporu javljaju problemi povezani s tumačenjem prava Zajednice, nacionalni sud prekinuo je postupak do donošenja prethodne odluke Suda o sljedećem pitanju:

„Nisu li odredbe belgijskog Zakona od 3. srpnja 1969., kojim se uspostavlja sustav poreza na dodanu vrijednost, kako ih tumači Ministarstvo financija, u ovom predmetu protivne pravnim propisima Zajednice o slobodnom kretanju robe i usluga, zbog toga što

je tim odredbama, posebno člancima 23. i 24., pod imenom poreza na dodanu vrijednost zapravo stvorena carinska pristojba?”

- 12 U skladu s člankom 177. Ugovora Sud nije nadležan provjeravati tumače li porezna tijela države članice vlastito nacionalno zakonodavstvo u skladu s Ugovorom. On, međutim, može na temelju teksta pitanja koje je formulirao nacionalni sud i s obzirom na pojedinosti koje je taj sud naveo, utvrditi koji se elementi tiču tumačenja pravila prava Zajednice.
- 13 Iz teksta pitanja, zajedno s razmatranjima koja je iznio nacionalni sud i činjenicama koje je utvrdio, proizlazi da se tim pitanjem želi utvrditi je li pravilima prava Zajednice o slobodnom kretanju robe, a posebno pravilima o ukidanju carina u Zajednici, protivno da država članica nametne PDV na uvoz automobila kupljenog u drugoj državi članici u kojoj je PDV plaćen i automobil registriran, ako se tim automobilom koristi državljanin druge države članice koji boravi u toj drugoj državi, ali studira u prvoj državi članici u kojoj je tijekom studija upisan u registar stranaca.
- 14 Tuženik u glavnom postupku smatra da porez koji se traži od njega služi isključivo kao porez na uvoz robe i da se stoga treba smatrati prikrivenom carinom. Belgijska vlada i Komisija, s druge strane, tvrde da se nametanje PDV-a na uvoz ne može poistovjetiti s carinom ili davanjem s istovrsnim učinkom u smislu članaka 9., 12. i 13. Ugovora.
- 15 Valja napomenuti u vezi s tim da iz sudske prakse Suda, a posebno iz presude od 5. svibnja 1982. (Gaston Schul, C-15/81, Zb., str. 1409.), proizlazi da je PDV koji država članica naplaćuje na uvoz proizvoda iz druge države članice dio zajedničkog sustava PDV-a čiju je strukturu i odlučujuće modalitete primjene propisalo Vijeće direktivama za usklađivanje, kojima je uspostavljen jedinstven postupak oporezivanja koji sustavno i u skladu s objektivnim kriterijima obuhvaća i transakcije koje se provode na državnom području države članice i uvozne transakcije. Taj se porez stoga mora smatrati sastavnim dijelom općeg sustava nacionalnih poreza u smislu članka 95. Ugovora i njegovu usklađenost s pravom Zajednice treba razmatrati s obzirom na taj članak, a ne na članak 12. i sljedeće članke Ugovora.
- 16 Posljedično, PDV koji država članica nameće na uvoz motornog vozila iz druge države članice nije carina na uvoz ni davanje s učinkom istovrsnim carini u smislu članaka 12. i 13. Ugovora.
- 17 U skladu sa sustavom Ugovora, slobodno kretanje robe unutar Zajednice u normalnim uvjetima tržišnog natjecanja uređeno je, zajedno s odredbama o nacionalnim porezima, odredbama o ukidanju carina i davanja s istovrsnim učinkom, a posebno člankom 95. Zato je u gore navedenoj presudi od 5. svibnja 1982. Sud proučio učinak koji na slobodno kretanje robe ima akumuliranje poreza koje se sastoji od naplate PDV-a na uvoz robe na koju je u državi članici izvoznici već plaćen PDV koji nije vraćen.
- 18 Komisija tvrdi kako bi ista poteškoća mogla nastati u ovom predmetu, zbog toga što je naplata PDV-a na uvoz u skladu s člankom 95. samo ako je uzet u obzir preostali PDV, koji je već plaćen u državi članici izvoznici. Ona, naime, smatra da do te poteškoće ne bi došlo kada bi nametanje PDV-a na uvoz u slučajevima kao što je ovaj općenito bilo protivno primjenjivom pravu Zajednice. Komisija smatra da je taj slučaj obuhvaćen izuzećem za privremeni uvoz koje je propisano člankom 14. stavkom 1. 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.).

- 19 Kako bi se nacionalnom sudu dale sveobuhvatne smjernice na temelju kojih će moći donijeti odluku u sporu koji se vodi pred njim, prvo valja razmotriti tvrdnju koju je iznijela Komisija.
- 20 Člankom 14. Šeste direktive uređuju se izuzeća od plaćanja PDV-a na uvoz robe. Razlikuje se konačni i privremeni uvoz. Člankom 14. stavkom 1. točkom (c) posebno se izuzima uvoz robe koja je prijavljena u sklopu postupka privremenog uvoza, a koja time ispunjava uvjete za izuzeće od carine ili bi ispunjavala te uvjete da je uvezena iz treće zemlje. U članku 14. stavku 2. navodi se da se u direktivama koje će se naknadno donijeti moraju propisati pravila oporezivanja u Zajednici kojima će se pojasniti područje primjene izuzeća iz članka 14. stavka 1. Do stupanja na snagu tih pravila države članice „mogu se koristiti važećim nacionalnim odredbama o pitanjima povezanim s gore navedenim odredbama” [neslužbeni prijevod], prilagođavajući ih radi smanjivanja na najmanju moguću mjeru dvostrukog oporezivanja unutar Zajednice.
- 21 Na temelju cijelog članka 14. Komisija zaključuje da je privremeni uvoz pojam Zajednice koji države članice moraju poštovati pri provedbi izuzeća. Kako bi se utvrdilo područje primjene tog pojma Zajednice, potrebno je uputiti na Direktivu Vijeća 83/182/EEZ od 28. ožujka 1983. o oslobođenju od poreza unutar Zajednice za određena prijevozna sredstva koja se privremeno uvoze iz jedne države članice u drugu (SL L 105, str. 59.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 9., svezak 2., str. 3.). Iako je ta direktiva donesena nakon nastanka činjenica u predmetu, njome se mogu pojasniti pojmovi na kojima je utemeljen sustav izuzeća propisan Šestom direktivom. Komisija tvrdi da iz članaka 5. i 7. Direktive 83/182 jasno proizlazi kako student koji napusti državu podrijetla ne gubi osobne veze i kako činjenica da veći dio godine boravi u drugoj državi članici kako bi u njoj studirao ne utječe na pretpostavku da je ondje zadržao uobičajeno mjesto boravka. Osim toga, taj se položaj ne mijenja ako student sklopi brak.
- 22 Belgijska vlada prije svega tvrdi da se člankom 10. Direktive 83/182 propisuje da države članice moraju donijeti mjere potrebne za usklađivanje s tom direktivom do 1. siječnja 1984. Osim toga, tom se direktivom odobrava izuzeće za privremeni uvoz motornog vozila kada student koji ga uvozi boravi na državnom području države članice o kojoj je riječ samo za potrebe studiranja. Predmet V. Profanta tiče se para koji boravi u Belgiji, ali boravi i u Velikom Vojvodstvu Luksemburg. Belgijska vlada smatra da su, kao posljedica braka, supružnici postali neovisni o roditeljima, da je nova obiteljska zajednica neovisna te da su stoga bivše veze s luksemburškom obitelji prekinute.
- 23 Prvo treba primijetiti da se pri propisivanju izuzeća od plaćanja PDV-a na uvoz u članku 14. Šeste direktive upotrebljavaju pojmovi kao što je „privremeni” [neslužbeni prijevod] uvoz, koje treba definirati. Zbog toga se u članku 14. stavku 2. predviđa naknadno donošenje pravila Zajednice te navodi da se do stupanja na snagu tih pravila trebaju nastaviti primjenjivati nacionalne odredbe država članica. Iz toga slijedi da nacionalne odredbe koje ostaju na snazi moraju poštovati ograničenja postavljena pravilima prava Zajednice za čiju provedbu služe.

- 24 Osim toga, valja primijetiti da se u skladu s člankom 14., nacionalne odredbe o kojima je riječ zadržavaju na snazi u vezi s „pitanjima povezanim s” [neslužbeni prijevod] izuzećima koja su propisana pravilima Zajednice i da ih treba prilagoditi radi smanjivanja na najmanju moguću mjeru slučajeva dvostrukog oporezivanja unutar Zajednice. Te zahtjeve pak treba promatrati s obzirom na jedan od ciljeva usklađivanja PDV-a, a to je, kao što je navedeno u trećoj uvodnoj izjavi Šeste direktive, postići daljnji napredak u djelotvornom otklanjanju ograničenja kretanja osoba i robe te u međusobnoj integraciji nacionalnih gospodarstava.
- 25 Ta razmatranja pokazuju da tijela država članica nemaju potpunu slobodu u provedbi izuzeća na temelju članka 14. Šeste direktive Vijeća, jer moraju poštovati temeljne ciljeve usklađivanja PDV-a kao što su, osobito, olakšanje slobodnog kretanja osoba i robe te sprječavanje dvostrukog oporezivanja.
- 26 Iz toga slijedi da u primjeni nacionalnih odredaba o izuzeću od plaćanja PDV-a na motorna vozila koja upotrebljavaju studenti iz drugih država članica porezna tijela države članice moraju primjenjivati pojam privremenog uvoza na takav način da izbjegnu odstupanje, u vidu dvostrukog oporezivanja vozila, od slobode državljana država članica da studiraju u državi članici po svom izboru.
- 27 Činjenica da je student iz druge države članice sklopio brak ne može sama po sebi utjecati na taj položaj. Bilo bi drukčije da se par o kojem je riječ nastanio u državi članici domaćinu na način koji bi pokazivao njihovu namjeru da se ne vrate u državu članicu podrijetla. Ali presuda suda koji je uputio zahtjev ne odnosi se na tu situaciju i ništa u spisu ne upućuje na takav slučaj u ovom predmetu.
- 28 Stoga na pitanje valja odgovoriti da je pravilima prava Zajednice, posebno onima propisanim Šestom direktivom, protivno da država članica nametne PDV na uvoz motornog vozila kupljenog u drugoj državi članici u kojoj je PDV plaćen i vozilo registrirano, ako se tim vozilom koristi državljanin druge države članice koji boravi u toj drugoj državi, ali studira u prvoj državi članici u kojoj je tijekom studija upisan u registar stranaca. Nije važno je li ta osoba u braku ili nije.

Troškovi

- 29 Troškovi podnošenja očitovanja Sudu koje su imale belgijska vlada i Komisija Europskih zajednica ne nadoknađuju se. 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.

Slijedom navedenog,

SUD (četvrto vijeće)

odlučujući o pitanju koje mu je Cour d'appel de Bruxelles (Žalbeni sud u Bruxellesu) uputio presudom od 26. rujna 1984., odlučuje:

1. **PDV koji država članica nameće na uvoz motornog vozila iz druge države članice nije carina na uvoz ni davanje s učinkom istovrsnim carini u smislu članaka 12. i 13. Ugovora.**
2. **Pravilima prava Zajednice, posebno onima propisanim Šestom direktivom Vijeća 77/388/EEZ 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.), protivno je da država članica nametne PDV na uvoz motornog vozila kupljenog u drugoj državi članici u kojoj je PDV plaćen i vozilo registrirano, ako se tim vozilom koristi državljanin druge države članice koji boravi u toj drugoj državi, ali studira u prvoj državi članici u kojoj je tijekom studija upisan u registar stranaca. Nije važno je li ta osoba u braku ili nije.**

Objavljeno na javnoj raspravi u Luxembourg 3. listopada 1985.

[Potpisi]

* Jezik postupka: francuski