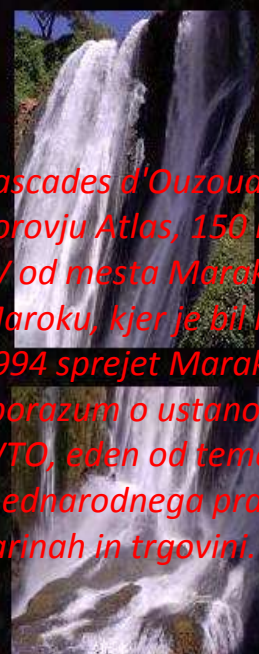


ŽIGA STUPICA

CARINA IN DAVEK V MEDNARODNI TRGOVINI

(RAZISKAVA 2007-2013)



Cascades d'Ouzoud v gorovju Atlas, 150 km SV od mesta Marakeš v Maroku, kjer je bil leta 1994 sprejet Marakeški sporazum o ustanovitvi WTO, eden od temeljev mednarodnega prava o carinah in trgovini.

Na zahtevnost problematike kaže obilica raznovrstnih položajev in sprememb pravnih aktov, proučevanje je primerljivo z ustavljanjem deroče vode – pogoste spremembe so deroča voda, ta publikacija pa predstavlja posnetek stanja kapljice iz te reke.

© Vse pravice pridržane. Informacije: <http://www.dajatve.com>.

V publikaciji so proučevane hipotetične situacije in je ni dopustno uporabljati v konkretnih zadevah. O reševanju konkretnih zadev se je potrebno posvetovati s strokovnjakom.

Naslovnica: posnetki slapov Cascades d'Ouzoud, Maroko (foto: Ž. Stupica, 2006); znak Carina – znak
Prepovedan prehod brez ustavljanja-carina (znak II-32, točka 33, člen 14 Pravilnika o prometni signalizaciji in
prometni opremi na javnih cestah (Uradni list RS, št. 46/ 2000, in naslednji)).

CIP - Kataložni zapis o publikaciji

Narodna in univerzitetna knjižnica, Ljubljana

336.24:339.5

STUPICA, Žiga

Carina in davek v mednarodni trgovini [Elektronski vir] : (raziskava 2007-2013) / Žiga Stupica. - El. knjiga.
- Ljubljana : Odvetnik Marko Stupica, odvetniška pisarna, 2013

ISBN 978-961-269-972-7 (pdf)

266139904

PREDGOVOR

Vsebina publikacije je del sistemske analize dokaj zahtevne ekonomsko-pravne problematike s področja davčništva, in sicer davkov in carin v mednarodni trgovini, ki je potekala med leti 2007 in 2013. Na zahtevnost kaže obilica raznovrstnih pravnih položajev in količina pravnih aktov ter njihovih sprememb. Preučevanje je primerljivo z ustavljanjem deroče vode – pogoste spremembe so deroča voda, ta publikacija pa predstavlja posnetek kapljice iz te reke.

Gre za enovito strukturo in obdelavo, specifično perspektivo, zasnovo in strategijo proučevanja ter združitve problemov ustavnega, mednarodnega, obligacijskega in upravnega ter postopkovnega prava. Posebej se opozarja na pomen holističnega pristopa, namesto parcialnega, po katerem bi se pri reševanju problemov parcialno opiralo zgolj na neko posamično določilo. Mestoma so – v okviru omejitev proučevanja – predlagane rešitve, ki seveda niso edine možne, zlasti pa so v konkretnih zadevah odvisne od številnih dejavnikov in okoliščin zadev, pri čemer lahko končno stališče poda pristojni (sodni) organ. Celoto predstavljajo tri medsebojno povezane komponente:

1. Prva pomeni poskus pozitivnopravnega 'zemljevida' materije, ki preko velikega obsega uporabljivih pravnih virov kaže na njeno kompleksnost. Ob opozarjanju na pomen hierarhije pravnih aktov je osredinjena v proučitev nekaterih vidikov pravnega reda Slovenije v EU, WTO in UN, vidikov stvarnega in obligacijskega prava s poudarkom na določenih pogodbah ter vidikov upravno-procesnega carinskega in davčnega prava Slovenije v carinski uniji EU.
2. Druga je osredinjena v analizo spektra obligacijskopravnih vprašanj v zvezi z dejanskim in pravnim stanjem proučevane zadeve. Tu se gibljemo po točkah oziroma bistvenih elementih vsebine razmerja med dvema udeležencema gospodarskega posla. Proučevanje bistvenih elementov vsebine gospodarske pogodbe nas privede do sklepa, da je bistveni element opredeljen v upravno davčno- oziroma carinsko-pravni materiji. Slednje kaže na obstoj specifične (*sui generis*) pogodbe – o izvedbi davčnega oziroma carinskega postopka.
3. Tretja ni več osredinjena v razmerje med pogodbenikoma. Tu gre za analizo spektra upravno davčno- oziroma carinsko-pravnih vprašanj z vidika položaja inšpicirane stranke pred davčnim inšpekcijskim organom. Vprašanja so o raznolikih stališčih oblastnega organa o enakih oziroma bistveno podobnih dejanskih in pravnih stanjih (2 uradni pojasnili davčnega organa – DURS), o predpostavkah morebitnih postopkov pred Ustavnim sodiščem RS oziroma Sodiščem EU, o ugovorih stranke vezanih na pravice po pravu EU, vse do ugovora *civis europeus sum*.

VSEBINA

U V O D	7
I. DEL POZITIVNOPRAVNI 'ZEMLJEVID'	27
1. USTAVA	27
2. PRAVO EU	36
3. PRAVO WTO	41
4. CIVILNO STVARNO PRAVO	51
5. CIVILNO OBLIGACIJSKO PRAVO	54
6. CARINSKO IN DAVČNO PRAVO	68
II. DEL SPOR MED POGODBENIKOMA CARINSKEGA POSTOPKA	87
1. NAPAKA RAČUNA V CARINSKI TRANZITNI DEKLARACIJI – ugotavljanje odgovornosti	87
2. POGODBA <i>SUI GENERIS</i> – O IZVEDBI CARINSKEGA OZ. DAVČNEGA POSTOPKA – zunanji skupnostni tranzit blaga	98
3. GLAVNI ZAVEZANEC – CARINSKI DOLŽNIK	110
III. DEL DAVČNA INŠPEKCIJA TRISTRANSKE DOBAVE	119
1. »BLAGI« TEST ENAKOSTI V DAVČNIH ZADEVAH	119
2. ENAKOST STANJ – proučevana zadeva in uradni pojasnili davčnega organa	135
3. PREKO POBUDE NA USRS DO SODIŠČA EU	155
4. NEPOSREDNO VARSTVO PRAVIC PO PRAVU EU	165
JEDRO LITERATURE IN VIROV	170

KAZALO

U V O D	7
1. Vsebina	7
2. Predmet	12
3. Metode	18
4. Prispevek.....	21
I. DEL POZITIVNOPRAVNI 'ZEMLJEVID'	27
1. USTAVA	27
1.1. Ustava in razvrstitev oziroma hierarhija pravnih aktov	27
1.2. Ustava in mednarodni pravni red	30
1.3. Sklep	35
2. PRAVO EU	36
2.1. Temeljne pogodbe EU in pravni akti institucij EU	36
2.2. (Nekatere) notranje politike in ukrepi EU.....	40
2.3. Sklep	40
3. PRAVO WTO.....	41
3.1. Institucionalni okvir MAWTO	41
3.2. Sporazumi v okviru MAWTO	43
3.3. Hierarhija pravnih aktov – od OZ do MAWTO	45
3.3.1. Notranji (formalni) pravni viri – temeljni ustavni akti in zakoni.....	46
3.3.2. Mednarodni (formalni) pravni viri.....	47
3.3.3. Carinsko pravo EU.....	49
3.3.4. Carinske določbe notranjega zakona OZ v okviru EU.....	50
3.4. Sklep	51
4. CIVILNO STVARNO PRAVO.....	51
5. CIVILNO OBLIGACIJSKO PRAVO	54
5.1. Temeljna in splošna civilno obligacijska pravila	55
5.2. Špedicijski in s temi povezani posli pri prevozu blaga	57
5.2.1. Prodaja blaga	57
5.2.1.1. Mednarodni trgovinski izrazi	58
5.2.2. Prevoz blaga.....	61
5.2.2.1. Prevoz blaga po cesti.....	62
5.2.2.2. Prevoz blaga po morju	64
5.2.2.3. Integralni, kombinirani in multimodalni prevozi blaga	65
5.2.3. Špedicija blaga.....	66
5.2.4. Sklep	67
6. CARINSKO IN DAVČNO PRAVO	68
6.1. Carinsko pravo Slovenije v EU.....	68
6.1.1. Vprašanja o uporabi CZES zaradi (ne)uveljavitve CZEU	72
6.1.2. Elementi za uporabo carinskih dajatev in drugih ukrepov.....	74
6.1.3. Carinski dolg in zavarovanje	77
6.1.4. Blago, vneseno na carinsko ozemlje EU.....	78
6.1.5. Nekatera splošna carinsko postopkovna pravila	78
6.1.6. Sprostitev blaga v prosti promet in oprostitve uvoznih dajatev	78
6.1.7. Posebni postopki.....	80
6.1.8. Odhod blaga s carinskega območja EU	81
6.2. Sistem obdavčitve z DDV.....	82
6.3. Sistem obdavčitve s trošarinami (pri prometu blaga)	84
6.4. Sklep	85
II. DEL SPOR MED POGODBENIKOMA CARINSKEGA POSTOPKA	87
1. NAPAKA RAČUNA V CARINSKI TRANZITNI DEKLARACIJI – ugotavljanje odgovornosti.....	87
1.1. Uporaba (slovenskega) prava – posel z mednarodnim elementom.....	88
1.2. Carinski in (prometno) davčni pravni red	89
1.3. Obveznost carinskega deklaranta.....	90

1.4.	Neskupnosno blago pod carinskim nadzorom	91
1.5.	Postopek zunanjega skupnostnega tranzitnega blaga (T1).....	92
1.6.	Obveznost glavnega zavezanca.....	93
1.7.	Potrdilo TC 31 za blago s povečanim tveganjem za goljufije.....	94
1.8.	Dodatne informacije – polje 44 carinske deklaracije.....	96
1.9.	Napaka računa v tranzitni carinski deklaraciji.....	97
1.10.	Sklep.....	98
2.	POGODBA SUI GENERIS – O IZVEDBI CARINSKEGA OZ. DAVČNEGA POSTOPKA – zunanji skupnostni tranzit blaga.....	98
2.1.	Gospodarska pogodba – bistvene sestavine	99
2.2.	Upravno- in postopkovno-pravne bistvene sestavine pogodbe.....	100
2.2.1.	Neskupnosni carinski status blaga pod carinskim nadzorom.....	101
2.2.2.	Obveznost carinskega deklaranta in glavnega zavezanca.....	102
2.2.3.	Izvedba zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka – T1	104
2.2.4.	Blago s povečanim tveganjem za goljufije	104
2.2.5.	Potrdilo TC 31 za blago z večjim tveganjem za goljufije.....	105
2.2.6.	Zavarovanje carinskega dolga.....	106
2.2.7.	Namestitvev carinskih oznak	106
2.2.8.	Načrt prevozne poti (angl.: <i>itinerary</i>) in sledljivost.....	107
2.2.9.	Carinsko pravo EU – ovire za uporabo notranjepravne določbe OZ	107
2.3.	Sklep	109
3.	GLAVNI ZAVEZANEC – CARINSKI DOLŽNIK	110
3.1.	Odgovornost glavnega zavezanca.....	110
3.2.	Odgovornost carinskega dolžnika.....	111
3.3.	»Huda malomarnost« in »posebna skrbnost« pri izvajanju carinskih operacij postopka skupnostnega tranzita cigaret.....	112
3.3.1.	Povračilo ali odpust carinskega dolga glavnemu zavezancu	112
3.3.2.	Merila za »očitno malomarnost«	113
3.3.2.1.	Nepravilnosti pri izpolnjevanju carinske tranzitne deklaracije	115
3.3.3.	Manjko predhodnih preverjanj pogodbenih strank	116
3.3.4.	Vzročna zveza in očitna malomarnost	116
3.3.5.	Načelo sorazmernosti – breme visokih zneskov carinskega dolga	116
3.4.	Sklep	117
III. DEL DAVČNA INŠPEKCIJA TRISTRANSKE DOBAVE		119
1.	»BLAGI« TEST ENAKOSTI V DAVČNIH ZADEVAH	119
1.1.	Čl. 2 Ustave in zakonitost (legaliteta) predpisov	120
1.2.	Čl. 3.a/I. in III. ter čl. 8 Ustave – skladnost z mednarodnim pravnim redom	121
1.3.	Čl. 14/II. Ustave – splošno načelo enakosti pred zakonom	123
1.3.1.	Pravice iz čl. 14 Ustave vs načelo iz čl. 15/III. Ustave – »blagi« test arbitrarnosti vs »strogi« test sorazmernosti	125
1.4.	Čl. 120/II. Ustave.....	126
1.4.1.	Vežanost uprave na Ustavo in zakon	126
1.4.2.	Odločanje upravnega organa po prostem preudarku.....	128
1.5.	Čl. 33 v povezavi s čl. 67/I. Ustave – pravica do zasebne lastnine.....	129
1.6.	Čl. 74 Ustave - podjetništvo.....	130
1.7.	Čl. 147 Ustave – Davki.....	131
1.8.	Čl. 153 Ustave – usklajenost pravnih aktov	133
1.9.	Čl. 154 Ustave – veljavnost predpisov in njihovo objavljanje.....	134
2.	ENAKOST STANJ – proučevana zadeva in uradni pojasnili davčnega organa	135
2.1.	Stanje proučevane zadeve	136
2.1.1.	Prosti preudarek pooblaščenega upravnega organa	138
2.1.2.	Postopkovna stališča davčnega organa in inšpiciranega špediterja A.....	139
2.1.3.	Pridobitev pravice razpolaganja na premičninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik.....	140
2.2.	Stanje v pojasnilih DURS	143
2.2.1.	Od zavezujočega navodila do splošnega akta za izvajanje javnih pooblastil	143
2.2.2.	Pojasnilo DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008.....	146

2.2.3.	Pojasnilo DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010	148
2.3.	»Tristranski posli«, »verižni posli« ali »veriga dobav«	150
2.3.1.	Vprašanje o (ne)zakonitosti določila čl. 27 PIZDDV-1	150
2.3.2.	»Verižne transakcije« oziroma »verižne dobave« – zadeva C-245/04 pred Sodiščem EU	151
2.4.	Sklep	154
3.	PREKO POBUDE NA USRS DO SODIŠČA EU	155
3.1.	Ustavna pobuda – izpodbijanje splošnih aktov za izvrševanje javnih pooblastil	155
3.1.1.	Uradna objava splošnega akta, izdanega za izvrševanje javnih pooblastil	156
3.1.2.	Ustavnovarstveni interes pobudnika	156
3.2.	Primarnost prava EU in Sodišča EU – podrejenost USRS	159
3.2.1.	Primarnost prava EU	160
3.2.2.	Čl. 267 PDEU	161
3.2.3.	Čl. 267/I., tč. a PDEU – položaj ustavnega pobudnika	163
3.3.	Sklep	164
4.	NEPOSREDNO VARSTVO PRAVIC PO PRAVU EU	165
4.1.	Načelo nediskriminacije in državljanstvo EU – do ugovora <i>civis europeus sum</i>	166
4.2.	Prost pretok oseb in storitev	168
4.3.	Sklep	169
JEDRO LITERATURE IN VIROV		170
1.	Seznam okrajšav	170
2.	Seznam literature	174
3.	Seznam elektronskih virov	176
4.	Seznam predpisov RS	177
5.	Seznam pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij	186
6.	Seznam konkretnih sodnih in upravnih aktov	200
7.	Seznam primeroma navajane literature	203

UVOD

1. Vsebina

V publikaciji smo osredinjeni v nekatera vprašanja ugotovitve različnih (pozitivno)pravnih vidike rešitev konkretnih zadev. Osredinjeni smo v proučevanje dokaj zapletene ekonomsko-pravne problematike, ki je aktualna v vsakodnevnih zadevah na področju mednarodne trgovine in carinjenja ter obdavčenja, posebej smo osredinjeni na položaje pri špediciji blaga in s tem povezanimi posli pri transportu blaga. Proučevanje je zasnovano aplikativno, kot študija proučevanih položajev.

Vsebina je opredeljena v okviru določil različnih pravnih področij povezanih z dejanskim stanjem obeh proučevanih zadev. Poudarek je na količinskem in kakovostnem kriteriju, po katerem za proučevanje carinskega oziroma davčnega problema ne zadostuje parcialni pristop, to je s sklicevanjem na zgolj neko posamično pravno določilo, temveč holistični pristop, ki vključuje analizo in sintezo prava – materialnega in postopkovnega, civilnega in upravnega ter postopkovnega, notranjega in mednarodnega.

Cilj proučevanja je proučiti raznovrstne, relevantne in uporabne predpise ter proučiti ureditev v veljavnem pravu z vidika proučevanih položajev v spornih trenutkih obeh proučevanih zadev. Z ozirom na omejitve v reševanje proučevanih zadev je primarni cilj proučiti pozitivno pravo, pri čemer je potrebno uporabiti izvirna besedila zavezujočih pravnih aktov in pravno zavezujočo interpretacijo predpisov, ki so jo v svojih stališčih zavzela naketera najvišja slovenska in mednarodna sodišča ter tovrstni organi. Končno pa je cilj tudi oblikovati metodološki in vsebinski pravni instrumentarij, po katerem se lahko ravnamo v podobnih primerih, tako tistih, ki so vezani na slovenski pravni red, kakor tudi tistih, ki so vezani na pravni red drugih držav članic Evropske unije (v nadaljevanju: EU¹). Pri navedenem pa ni cilj predlaganje sprememb oziroma izboljšav tega prava in se osredotočamo v aplikativne vidike reševanja spornih vprašanj pravne prakse (in ne v spreminjanje tega prava).

Proučevanje je zasnovano aplikativno, kot študija določenih vprašanj o proučevanih carinskih in davčnih položajih v mednarodni trgovini. Nabor teh vprašanj oziroma dimenzij je naslednji:

1. Vsebina posebne pogodbene odgovornosti špediterja pri tranzitu blaga. V tem delu se problematizira točko civilnega obligacijskega razmerja med špediterjem in naročnikom, v

¹ Po poimenovanju v slovenskem jeziku (EU; Evropska unija), ki je eden izmed uradnih jezikov te unije na podlagi čl. 3 pogodbe o pristopu Slovenije k EU – Pogodba med Kraljevino Belgijo, Kraljevino Dansko, Zvezno republiko Nemčijo, Helensko republiko, Kraljevino Španijo, Francosko republiko, Irsko, Italijansko republiko, Velikim vojvodstvom Luksemburg, Kraljevino Nizozemsko, Republiko Avstrijo, Portugalsko republiko, Republikom Finsko, Kraljevino Švedsko, Združenim kraljestvom Velike Britanije in Severne Irske (državami članicami Evropske unije) in Češko republiko, Republiko Estonijo, Republiko Ciper, Republiko Latvijo, Republiko Litvo, Republiko Madžarsko, Republiko Malto, Republiko Poljsko, Republiko Slovenijo, Slovaško republiko o pristopu Češke republike, Republike Estonije, Republike Ciper, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike k Evropski uniji (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

kateri pride med njima do konflikta v zvezi s carinami zaradi različnega tolmačenja pravnih in dejanskih stanj njunega razmerja v carinskem postopku.

2. Navzkrižje stališč oblastnega organa o enakih dejanskih stanjih. V tem delu se problematizira nasprotujoča si stališča upravnih organov, to je carinskih oziroma davčnih, glede na ustavnopravni načeli zakonitosti in pooblastil upravnih organov. Ker je proučevani carinsko špedicijski posel vezan na pravo EU se je problematiko obravnavalo z gledišča zavezujoče razlage prava EU, kot jo je v svoji praksi izoblikovalo Sodišče Evropske unije (v nadaljevanju: Sodišče EU).
3. Primarnost prava EU in položaja Sodišča EU nasproti položaju Ustavnega sodišča Republike Slovenije (v nadaljevanju: USRS). V tem delu se analizira vprašanje uporabe načela primarnosti prava EU v razmerju med USRS in Sodiščem EU s posebnim poudarkom na izpolnjevanju predpostavk za vložitev ustavne pobude inšpiciranja v drugi proučevani zadevi.
4. Ovire prostega pretoka trgovinskih storitev – ugovor »*civis europeus sum*«. V tem delu se proučevanje navezuje na širši družbeni kontekst Lizbonske pogodbe, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji in Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti² (v nadaljevanju: Lizbonska pogodba) in sklene z vidikom državljanstva EU. Pravo mednarodne trgovine namreč na ravni prava EU zaokrožajo v celoto številna poglavja temeljnih pogodb EU, kot na primer tista o prometu, pretoku blaga, trgovini, carinski uniji, sistemu določenih prometnih davkov, zaposlovanju, pretoku oseb in državljanstvu.
5. Napačna uporaba ali neuporaba materialnega oziroma postopkovnega predpisa, ki lahko vodi do napak v carinskem oziroma davčnem postopku. Jedrna trditev vprašanja je vezana na prislov »lahko«, ki določa, da napačna uporaba ali neuporaba predpisa »lahko« - ali pa tudi ne, vodi do napak v carinskem postopku. Zgolj na prvi pogled je tako vprašanje preveč samoumevno, češ da je samo po sebi razumljivo, da napačna uporaba ali neuporaba predpisa vodi do napak v carinskem oziroma davčnem postopku. Vendar pa v poslih oziroma postopkih pogosto ugotovimo, da to v praksi sploh ni samoumevno.

Vsebina je opredeljena v okviru zelo obširnega spleta ob proučevanju zadev veljavljenega pozitivnega prava – gre za določila različnih pravnih področij in pravnega dejanskega stanja proučevanih zadev. Ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov so po našem mnenju ta področja naslednja:

1. Z vidika razvrstitve oziroma hierarhije pravnih aktov je Ustava Republike Slovenije³ (v nadaljevanju: Ustava) po pomembnosti najvišji slovenski pravni vir. Pri odločanju v konkretnih primerih je potrebno neposredno uporabljati Ustavo, in sicer ne samo njeno

² Besedila Rimske pogodbe, besedilo Maastrichtske pogodbe, besedilo Amsterdamske pogodbe, in ostalih izvirnih pogodb ter aktov, ki jih spreminjajo in dopolnjujejo, vključno s prečiščenimi besedili Pogodbe o Evropski uniji in Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti, so objavljena v: Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS. Besedilo Lizbonske pogodbe je objavljeno v okviru čl. 2 Zakona o ratifikaciji Lizbonske pogodbe, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji in Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti (MLP) (nav. vir v seznamu predpisov RS). Besedilo prečiščenih besedil Pogodbe o Evropski uniji in Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti pa je objavljeno v: Prečiščeni različici Pogodbe o Evropski uniji in Pogodbe o delovanju Evropske unije, Protokoli, Priloge, Izjave, riložene Sklepni listini Medvladne konference, ki je sprejela Lizbonsko pogodbo ter Preglednica preštevilčenja (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

besedilo, ampak tudi razlago Ustave, kot jo je v svojih odločbah, ki so obvezne, razvilo USRS. Posebej so proučeni naslednji ustavnopravni vidiki: zakonitost, enakost pred zakonom, javni interes, vezanost uprave na zakon, lastninska pravica, svobodna gospodarska pobuda, davki in vpetost notranjega prava v mednarodno pravni sistem, še zlasti glede mednarodne trgovine in carin.

2. Zavezujoče mednarodno pravo. Zbirka mednarodnih pravnih virov s proučevanega področja je izjemno obsežna, in sicer tako glede virov mednarodnega javnega prava, kakor tudi virov mednarodnega zasebnega prava. Poseben poudarek je tako na izbranih vidikih prava EU, prava Svetovne trgovinske organizacije (v nadaljevanju: WTO⁴), prava Organizacije združenih narodov (v nadaljevanju: UN⁵) in prava Svetovne carinske organizacije (v nadaljevanju: WCO⁶), kakor tudi na stališčih raznih sodišč in institucionalnih arbitraž, ki so jih sprejeli v okviru njihovih pristojnosti, zlasti Sodišča EU; ob slednjem pa je primeroma treba opozoriti zlasti še na prakso Mednarodnega sodišča Organizacije združenih narodov (v nadaljevanju: ICJ⁷), Mednarodnega arbitražnega sodišča Mednarodne trgovinske zbornice (v nadaljevanju: ICA⁸), Organa za reševanje sporov Svetovne trgovinske organizacije (v nadaljevanju: DSB⁹) in Arbitražnega tribunala Komisije Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo (v nadaljevanju: ATUNCITRAL¹⁰).

⁴ Po poimenovanju v angleškem jeziku (WTO; *World Trade Organisation*), ki je eden izmed uradnih jezikov te organizacije na podlagi ustanovnega akta te organizacije – glej zaključni stavek finalnega akta Marakeškega sporazuma o ustanovitvi Svetovne trgovinske organizacije (v nadaljevanju: MAWTO; po poimenovanju v angleškem jeziku: *Marrakesh Agreement establishing the World Trade Organization, UN No. I-31874*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij; Finalni akt MAWTO: *Final Act Embodying the Results of the Uruguay Round of Multilateral Trade Negotiations*) v zvezi s čl. 1 tega sporazuma, ki je bil ratificiran z Zakonom o ratifikaciji Marakeškega sporazuma o ustanovitvi Svetovne trgovinske organizacije (nav. vir v seznamu predpisov RS).

⁵ Po poimenovanju v angleškem jeziku (UN; *United Nations*), ki je eden izmed uradnih jezikov te organizacije na podlagi ustanovnega akta te organizacije – glej čl. 111 Ustanovne listine Združenih narodov (v nadaljevanju: CUN; *Charter of the United Nations and Statute of the International court of justice, UN No. CH-o*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij), ki je bil ratificiran z Zakonom o listini Združenih narodov (nav. vir v seznamu predpisov RS) v zvezi s tč. A.1 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij, za katere je depozitar vlada ZDA, haaških konvencij in konvencij o intelektualni lastnini (nav. vir v seznamu predpisov RS).

⁶ Po neuradnem poimenovanju te organizacije v angleškem jeziku (WCO; *World Customs Organisation*); opozoriti je treba, da je uradno ime te organizacije *Customs co-operation Council* na podlagi čl. 1 konvencije *Convention establishing a Customs co-operation Council (with Annex), UN No. I-2052* (nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij), ki je bila ratificirana z Uredbo o ratifikaciji Konvencije o ustanovitvi Sveta za carinsko sodelovanje (nav. vir v seznamu predpisov RS) v zvezi s tč. B.3 Akta o potrditvi nasledstva glede konvencij, statotov in drugih mednarodnih sporazumov, ki predstavljajo akt o ustanovitvi mednarodnih organizacij (nav. vir v seznamu predpisov RS); angleški jezik je eden izmed uradnih jezikov na podlagi končne določbe te konvencije.

⁷ Po poimenovanju v angleškem jeziku (*International Court of Justice*) v poglavju XIV. CUN.

⁸ Po poimenovanjih v angleškem jeziku (ICC – *International Chamber of Commerce oziroma tudi World Business Organisation*; ICA – *International Court of Arbitration*) na podlagi čl. 1, tč. 1 statutarnega akta te organizacije (*Constitution of the International Chamber of Commerce*, nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov).

⁹ Po poimenovanju v angleškem jeziku (*Dispute Settlement Body*) v čl. 4, tč. 3 MAWTO.

¹⁰ Po poimenovanjih v angleškem jeziku (kratice sestavljene po: AT – *Arbitration Tribunal* in UNCITRAL – *United Nations Commission on International Trade Law*); AT je arbitražni tribunal kot je določen v arbitražnih pravilih UNCITRAL, ki so bila revidirana v letu 2010, uveljavljena pa so na podlagi resolucije UN (*UN General Assembly resolution A/RES/65/22 of 10 January 2011 on the UNCITRAL Arbitration Rules as revised in 2010*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij); UNCITRAL je ustanovljena na podlagi

3. Notranji zakonski in podzakonski pravnih akti. Temeljni področji pozitivnega prava špedicijskih poslov predstavljajo po eni strani predpisi s področja civilnega in gospodarskega prava (obligacijskega, stvarnega, trgovinskega, transportnega itd.), po drugi strani pa predpisi s področja upravnega in postopkovnega prava (zlasti splošno-, davčno- in carinskoupravnega ter sodnega). Ker se osredotočamo v aplikativne vidike, je poleg izvirnih določil predpisov vključena tudi (sodno) zavezujoča interpretacija prava, ki jo je v konkretnih zadevah oblikovalo Vrhovno sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju: VSRS).

V jedro proučevanja je ciljno vgrajena teza, povezana z naravo pravne prakse, po kateri zapletenost različnih pravnih položajev na (pravni) poti od naročila blaga do dobave kupcu ne dopušča parcialnega, temveč holistični pristop. Naše glavno vprašanje je naslednje: Ali za reševanje proučevane špedicijsko carinske oziroma davčne zadeve zadošča parcialni pristop, pri katerem se osredotočimo zgolj na posamično obligacijsko, davčno oziroma carinsko pravno določilo, ali pa tak pristop ne zadošča? V prvem obravnavanem primeru je kot takšno posamično določilo izpostavljen čl. 865 Obligacijskega zakonika¹¹ (v nadaljevanju: OZ), v drugem pa čl. 19 Zakona o davku na dodano vrednost¹² (v nadaljevanju: ZDDV-1). V kolikor je odgovor, da tak pristop ne zadošča, se zastavlja naslednje vprašanje: Katera določila materialnih in postopkovnih predpisov – notranjih in mednarodnih – je treba uporabiti za ustrezno rešitev proučevane carinsko špedicijske zadeve? Razpon teh pravnih virov sega od Ustave, Konvencije združenih narodov o pogodbah o mednarodni prodaji blaga¹³ oziroma Dunajske konvencije o mednarodni prodaji blaga (v nadaljevanju: CISG¹⁴), Ženevske konvencije za mednarodni cestni prevoz blaga¹⁵ (v nadaljevanju: CMR¹⁶), Lizbonske pogodbe, Uredbe št. 450/2008¹⁷ oziroma Moderniziranega carinskega zakonika EU (v nadaljevanju: CZEU), Uredbe št. 2913/92¹⁸ oziroma Carinskega zakonika Skupnosti (v nadaljevanju: CZES), Uredbe št. 2454/93 za izvajanje CZES¹⁹ (v nadaljevanju: IUCZES),

čl. 1 resolucije *UN General Assembly resolution A/RES/2205(XXI) of 17 December 1966 on the Establishment of the United Nations Commission on International Trade Law* (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

¹¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹² Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹³ *UN Convention on Contracts for the International Sale of Goods, No. I-25567* (nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij), ki je bila ratificirana z Zakonom o ratifikaciji Konvencije Združenih narodov o pogodbah o mednarodni prodaji blaga (nav. vir v seznamu predpisov RS) v zvezi s tč. A.1 Akta o nasledstvu konvencij Komisije Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo in mednarodnih pogodb Mednarodne telekomunikacijske zveze (nav. vir v seznamu predpisov RS).

¹⁴ Po poimenovanju v angleškem jeziku, ki je eden izmed uradnih jezikov te pogodbe na podlagi končne določbe, ki sledi členu 101 CISG.

¹⁵ *Convention on the contract for the international carriage of goods by road (CMR), No. I-5742* (nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij), ki je bila ratificirana z Uredbo o ratifikaciji Konvencije o pogodbi za mednarodni cestni prevoz blaga – CMR (nav. vir v seznamu predpisov RS) v zvezi s tč. A.41 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v mednarodni agenciji za atomsko energijo (nav. vir v seznamu predpisov RS).

¹⁶ Po poimenovanju v angleškem jeziku, ki je eden izmed uradnih jezikov te pogodbe na podlagi končne določbe, ki sledi členu 51 CMR.

¹⁷ Uredba (ES) št. 450/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. aprila 2008 o carinskem zakoniku Skupnosti (Modernizirani carinski zakonik), nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

¹⁸ Uredba Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. 10. 1992 o uvedbi carinskega zakonika Skupnosti, nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

¹⁹ Uredba Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. 7. 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. 10. 1992 o uvedbi carinskega zakonika Skupnosti, nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

Uredbe št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi²⁰ (v nadaljevanju: TSNSCT), Šeste direktive Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero²¹ (v nadaljevanju: Šesta direktiva 77/388/EGS), Direktive Sveta št. 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost²² (v nadaljevanju: direktiva 2006/112/ES), Zakona o ustavnem sodišču²³ (v nadaljevanju: ZUstS), OZ, mednarodnih trgovinskih izrazov Incoterms 2010 uveljavljenih v okviru ICC,²⁴ Zakona o prevoznih pogodbah v cestnem prometu²⁵ (v nadaljevanju: ZPPCP-1), Zakona o splošnem upravnem postopku²⁶ (v nadaljevanju: ZUP), ZDDV-1, Zakona o trošarinah²⁷ (v nadaljevanju: ZTro) in do Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost²⁸ (v nadaljevanju: PIZDDV-1) ter drugih virov pozitivnega prava.

V zvezi z dvema proučevanima zadevama (II. In II. del) so oblikovana naslednja specifična vprašanja:

- Glede vsebine posebne pogodbene odgovornosti špediterja pri tranzitu blaga: Ali je v obravnavani proučevani zadevi vsebina civilnega obligacijskega razmerja med naročnikom – špediterjem A in izvajalcem – špediterjem B ter odgovornost za škodo iz naslova carinskega dolga zaradi nepredložitve blaga namembnemu carinskemu organu, razvidna iz analize (carinskoupravno) pravnega položaja špediterja B kot glavnega carinskega zavezanca tranzita blaga? Če je odgovor na vprašanje negativen, je nadaljnje podvprašanje, ali je pravna vsebina njenega civilno obligacijskega razmerja in odgovornosti razvidna iz analize (civilnoobligacijskega) pravnega položaja špediterja A, ki je kot naročnik odgovoren špediterju B za povračilo potrebnih stroškov naročene špedicije blaga.
- Glede navzkrižja stališč oblastnega organa o enakih dejanskih stanjih: Ali je dejansko stanje v obravnavani proučevani zadevi enako oziroma podobno dejanskemu stanju, kot je razvidno iz pojasnil davčnega organa – Davčne uprave Republike Slovenije (v nadaljevanju: DURS), št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010?²⁹ Če je odgovor na vprašanje pozitiven, je nadaljnje podvprašanje, katero pojasnilo je skladno s sodno prakso Sodišča EU?
- Glede primarnosti prava EU in položaja Sodišča EU nasproti položaju USRS: Ali lahko inšpiciranec v obravnavani proučevani zadevi vloži zoper sporno pojasnilo davčnega organa ustavno pobudo na USRS in pod kakšnimi pogoji? Če je odgovor na vprašanje pozitiven, je nadaljnje podvprašanje, ali lahko v zvezi z ustavno pobudo nastopi pravni položaj, da mora USRS nekatera sporna vprašanja predložiti Sodišču EU v predhodno odločanje?
- Glede ovir prostega pretoka trgovinskih storitev – ugovor »*civis europeus sum*«: Ali lahko inšpiciranec v obravnavani proučevani zadevi uspešno ugovarja, da mu je nacionalni davčni organ kršil pravice z neupoštevanjem prava EU?

²⁰ Uredba Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi, nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

²¹ Nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

²² Nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

²³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁴ Incoterms 2010 – *ICC Official...*, nav. delo v seznamu literature. Po uradnem poimenovanju *International Commercial Terms* v okviru ICC.

²⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁷ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁸ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁹ Nav. vira v seznamu predpisov RS; glej tudi posnetek na str. 16.

V povezavi z glavnim ciljem proučevanja, ki je prikazati, da zapletenost špedicijskih carinskih in davčnih položajev ne dopušča parcialnega, temveč holistični pristop, je osrednje delovno vprašanje, da je mogoče pravno rešitev pravno rešitev proučevanih proučevanih špedicijskih carinskih oziroma davčnih primerov, je mogoče ugotoviti šele ob analizi in sintezi nabora vsebin ustavnega, mednarodnega in notranjega materialnega in postopkovnega prava, povezanega s posamezno konkretno zadevo. To v prvi proučevani zadevi velja zlasti z vidika sprtih udeležencev civilnega obligacijskega razmerja, v drugi zadevi pa to velja z vidika položaja davčnega inšpekcijskega organa in inšpicirane stranke.

Temeljna omejitev proučevanja je vezana na opisano dejansko stanje dveh zadev in sporna pravna vprašanja v posamezni zadevi. Iz tega izhaja omejitev na pozitivno pravo v zvezi s proučevanima zadevama, pravni položaj v kritičnih točkah obeh sporov pa je omejen na slovenski notranji in mednarodni pravni red.

2. Predmet

Predmet proučevanja je zelo obširen splet določil predpisov z različnih pravnih področij, ki urejajo mednarodno trgovino s poudarkom na špediciji blaga in carinah. Poseben poudarek je dan proučevanju izvernih virov pozitivnega prava in prakse, ki so jo v okviru njihovih pristojnosti izoblikovala najvišja slovenska sodišča in mednarodna sodišča ter institucionalne arbitraže. Osredotočeni smo na dejansko in pravno stanje, ki je razvidno iz opisa stanja proučevanih špedicijsko carinskih oziroma davčnih zadev. Iz tega zornega kota je torej proučevanje bolj aplikativno in ne pretežno ali celo zgolj teoretično.

Iz samega poimenovanja proučevanega področja – mednarodna trgovina, špedicija blaga in carina ter davki – že sama po sebi izhaja potreba, na podlagi katere se je v prvem delu proučilo naslednje obsežne vsebinske celote pozitivnega prava: pravni red Slovenije v EU, WTO in UN ter raznih drugih mednarodnih organizacijah, civilno obligacijsko in stvarno pravo z vidika posebnega prava špedicije blaga in s temi povezanih poslov pri prevozu blaga, ter carinsko in davčno upravno ter postopkovno pravo.

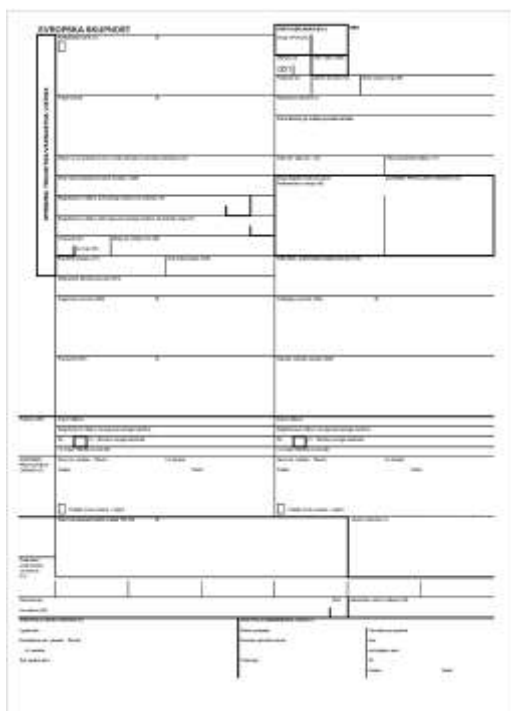
Vsebine I. prvega dela tvorijo pravno osnovo za našo razpravo v II. in III. delu o pravnih dimenzijah proučevanih zadev. V slednjih se je namreč osredotočalo na globinsko proučevanje izbranega spektra pravnih vprašanj, in sicer: vsebine posebne pogodbene odgovornosti špediterja pri tranzitu blaga, navzkrižja stališč oblastnega organa o enakih dejanskih stanjih, primarnosti prava EU in položaja Sodišča EU nasproti položaju USRS ter ovir prostega pretoka trgovinskih storitev – do ugovora »*civis europeus sum*«. V I. in II. delu sta proučevani zadevi, ki sta z vidika časovnice (pravno) umeščeni v januar leta 2010. Izhodišče predstavlja opis dejanskega in pravnega stanja obeh zadev, ki je naslednji:

1. V prvi zadevi gre za primer mednarodne špedicije blaga – več kot 35.000 kosov cigaret z oznako HS 2402 20, ki je prispelo z ladjo na ozemlje Slovenije. Blago je prispelo v Luko Koper iz tretje države (v nadaljevanju: država E) na podlagi ladijskega tovornega lista (Bill of Lading – B/L), ki ga je izdal pomorski špediter iz tretje države (v nadaljevanju: špediter E; država E), navedena je bila trgovinska klavzula CAD, kot pošiljatelj je v tovornem listu naveden proizvajalec tobačnih izdelkov iz države E (v nadaljevanju: proizvajalec E), kot prejemnik je bil naveden kupec iz tretje države (v nadaljevanju: kupec F; država F), kot stranka, ki se jo obvešča pa je bil na ladijskem tovornem listu naveden trgovec iz države članice EU (v nadaljevanju: trgovec C; država C), navedena je

bila tudi registrska številka zabojnika, ki je označevala lastnika le-tega – globalnega špediterja iz tretje države (v nadaljevanju: špediter G; država G), blago je bilo naloženo na podlagi packing liste (packing list) proizvajalca E. Trgovec C je za navedeno blago na naslov kupca F iz države F (tretja država), izstavil račun (invoice). Navedene listine o blagu je trgovec C po priplutju ladje v Luko Koper izročil slovenskemu pomorskemu špediterju (v nadaljevanju: špediter H), ki je kontejner z blagom carinsko vskladiščil v Luko Koper, nato pa je skladno z navodili trgovca C, predal listine o blagu slovenskemu kopenskemu špediterju (v nadaljevanju: špediter A) zaradi ureditve tranzita blaga s slovenskim kamionistom (v nadaljevanju: kamionist H) do mejnega prehoda druge države članice EU (v nadaljevanju: država I) s tretjo državo (v nadaljevanju: država J), kjer bi naj bilo blago predano kupcu F. Špediter A je imel na podlagi potrdila TC 31 – Potrdilo o skupnem zavarovanju slovenskega carinskega organa (v nadaljevanju: GCU; iz Generalni carinski urad), pri banki iz Slovenije kot garantu (v nadaljevanju: garant K) odobreno skupno zavarovanje v tranzitnih postopkih. Vendar na podlagi tč. 4, odst. 2 Dovoljenja za uporabo skupnega zavarovanja v tranzitnih postopkih, ki ga je špediterju A izdal GCU, velja potrdilo TC 31 špediterja A samo za blago, ki ni definirano kot blago z večjim tveganjem za goljufije iz Priloge 44 c izvedbene uredbe (omejena veljavnost), kamor pod oznako HS 2402 20 spadajo cigarete, ki vsebujejo tobak minimalne količine 35 000 kosov. Zato je špediter A predmetni tranzit blaga ponudil specializiranemu slovenskemu špediterju (v nadaljevanju: špediter B), ki ima tranzitni carinski dolg zavarovan z inštrumentom zavarovanja, za katerega je izdano dovoljenje slovenskega carinskega organa, zavarovanje vključuje blago iz Priloge 44c izvedbene uredbe, inštrument pa je izdan pri banki iz Slovenije kot garantu (v nadaljevanju: garant L). Špediter A je špediterju B pokazal listine o blagu in v ponudbi kot razlog predaje posla navedel, da ne more izvajati takšnega tranzita. Špediter B je kot pogoj za sprejem posla navedel opredelitev svoje provizije v odstotku (%) na založena sredstva, s čimer se je špediter A, po tem, ko mu je ponudbo špediterja B potrdil trgovec C, strinjal in dostavil špediterju B listine o blagu.

V nadaljevanju je trgovec C javil špediterju A, da je prišlo do spremembe dobavnih pogojev, in sicer novemu kupcu, ter je izstavil nov račun za blago, ki se je sicer še vedno nahajalo v carinskem skladišču Luke Koper. Nov račun se je glasil na novega kupca iz druge države članice EU (v nadaljevanju: kupec M; država M) – na tem mestu je treba opozoriti na podrobnost, da sta bila nova številka in datum računa na izgled zelo podobna številki in datumu prvotnega računa, izdanega kupcu F. Nato je v januarju 2010 kupec M v carinskem skladišču Luke Koper v redu prevzel zadevno blago, ki so mu ga naložili na njegov kamion in potrdil prevzem kot prejemnik in prevoznik na tovornem listu CMR, ki ga je kot pošiljatelj izstavil špediter A. Tranzit blaga od carinskega urada odhoda Luka Koper do namembnega carinskega urada v državi M je kot glavni zavezanec opravil špediter B na podlagi elektronske carinske tranzitne deklaracije s št. MRN. Špediter B je v navedeni deklaraciji deklariral: v polju 1 postopek T1 (zunanji skupnostni tranzitni postopek), v polju 2 špediterja A kot pošiljatelja, v polju 6 število tovorkov, v polju 7 svojo referenčno številko LRN z navedbo, da je povratnico treba poslati centralnemu tranzitnemu uradu Šempeter pri Novi Gorici, v polju 8 prejemnika kupca M, v polju 15 šifro države odpreme SI, v polju 17 šifro namembne države M, v polju 18 registracijo in državo prevoznega sredstva ob odhodu, v polju 35 bruto maso v kg, v polju 50 špediterja B kot glavnega zavezanca, v polju 52 zavarovanje špediterja B z evid. št. in z oznako šifre 1 za splošna zavarovanja, v polju 53 namembni carinski urad v državi M, v polju urad odhoda (C) Luka Koper z navedbo datuma sprejema tranzitne deklaracije, v tranzitni/varnostni seznam postavk je špediter B vpisal število paketov, znamko cigaret in

število kosov cigaret, bruto maso v kg, šifro za cigarete HS 240220, številko prvotnega trgovskega računa, številko tovarnega lista v cestnem prevozu in številko izhodne dispozicije Luke Koper za cigarete, v polju kontrole urada odhoda (D) je bila navedena ugotovitev carinskega organa: A2 Zadovoljivo, nameščena 1 carinska oznaka z ID oznake in določen rok (zadnji dan) za zaključek tranzita. S tem je bilo blago špediterju B prepuščeno v tranzitni postopek. Na podlagi carinskega pooblastila špediterja B – Pooblastilo za prevzem tranzitnih spremljajočih listin – obrazec A/B, ki je bilo izstavljeno za voznika kamiona, je kupec M prevzel tranzitne listine (med temi je bil drugi trgovski račun) in odpeljal blago v tranzitu. Na sliki posnetek obrazca STVL:³⁰

The image shows a complex customs form titled 'SPREMNA TRANZITNA/VARNOSTNA LISTINA (STVL) UICZES'. The form is divided into several sections with various fields for data entry, including checkboxes and text boxes. The top section contains identification information, while the middle and bottom sections are for detailed declarations and control points. The form is mostly empty, with only a few fields filled in.

Ko je predpisani rok za predložitev blaga namembnemu carinskemu organu v državi M potekel, je centralni tranzitni urad sprožil inšpekcijski postopek, v katerem je ugotovil nepravilnosti zaradi nezaključenega tranzitnega postopka, na podlagi česar je bila špediterju B izdana odločba, s katero mu je bil kot glavnemu zavezancu naložen v plačilo carinski dolg zaradi nezakonite odstranitve večje količine cigaret iz carinskega nadzora. Kot solidarnega dolžnika je carinski organ poleg špediterja B določil še kupca M, ker je zastopnik tega kupca predmetno blago kot prevoznik prevzel v Luki Koper. Špediter B je v ugotovitvenem postopku carinskemu organu sicer neuspešno pripominjal, da ni odgovoren za nastanek carinskega dolga in da je opravil tranzitni postopek izključno za pošiljatelja blaga, to je za špediterja A ter omogočil zgolj uporabo svoje bančne garancije, pri čemer pa ni bil udeležen pri izvedbi tranzitnega postopka in zato tudi ni odgovoren za plačilo nastalega carinskega dolga. Glede pripomb o določitvi pošiljatelja blaga, to je špediterja A, kot solidarnega dolžnika, pa je inšpekcijski organ v obrazložitvi odmerne odločbe štel, da se pri ugotavljanju odgovornosti pošiljatelja blaga zahteva višja stopnja. Moral bi biti udeležen pri odstranitvi blaga iz carinskega nadzora in vedeti ali pa bi moral

³⁰ Gre za posnetek vzorca spremne tranzitne/varnostne listine (STVL), ki se nahaja v Prilogi 45e (v skladu s členom 358 (2)) SPREMNA TRANZITNA/VARNOSTNA LISTINA (STVL) UICZES, kot je bila spremenjena in določena na podlagi Priloge I in 11. točke 1. člena Uredbe Komisije (ES) št. 414/2009 z dne 30. aprila 2009 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij).

vedeti, da gre za odstranitev iz carinskega nadzora, česar pa špediterju B v izvedenem poizvedovalnem postopku ni uspelo dokazati. V postavljenem roku od vročitve odmerne odločbe je špediter B poravnal naloženi carinski dolg. Nato je podal zahtevo carinskim organom za povračilo po odmerni odločbi naloženega carinskega dolga.

Hkrati pa je podal proti špediterju A vložil zahtevek, in sicer je ob sklicevanju na čl. 865 OZ uveljavljal povračilo naloženega carinskega dolga kot (civilno obligacijsko) potrebnega stroška špedicije, ki mu ga mora povrniti špediter A kot naročnik, pri čemer se je skliceval na sklep Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008. Dodatno se je skliceval na poseben medsebojni dogovor, ki naj bi po mnenju špediterja B izhajal iz njune dosedanje poslovne prakse, po kateri je špediter B tudi po nalogu špediterja A izvajal tranzit blaga z visokim tveganjem za goljufije, špediter A pa mu je vsakokrat povrnil vse potrebne stroške. Špediter A je zahtevek zavrnil, in sicer je ob tem izhajal iz štirih temeljnih razlogov: prvi razlog je bil, da je bila špedicijska pogodba sklenjena s klavzulo 'skupna vsota', na podlagi česar nosi stroške nad to vsoto špediter B sam; kot drugi razlog je navedel, da je šlo za poseben tranzit blaga, za katero obstaja visoko tveganje za goljufije, pri čemer špediter B, ki je posebej usposobljen za opravljanje takšnih poslov, nosi objektivno odgovornost kot glavni zavezanec, s plačilom nastalega carinskega dolga pa je poravnal svojo obveznost, ne pa tudi obveznosti špediterja A; kot tretji razlog je špediter A očital napake, opustitve in malomarnost špediterja B, ki so povzročile oziroma omogočile nezakonitosti v tranzitu; kot četrti razlog pa je špediter A zavrnil kakršnokoli uveljavljeno medsebojno prakso, saj je pri drugih medsebojnih poslih tranzita blaga šlo za drugo vrsto trošarinskih izdelkov in ne cigarete, nikdar dosedaj pa ni prišlo do nastanka carinskega dolga zaradi nezakonite odstranitve blaga izpod carinskega nadzora, torej sporna medsebojna poslovna praksa, po kateri bi špediter A povrnil stroške tega carinskega dolga kot potrebne stroške, sploh ni obstajala. Špediter B je nato zoper špediterja A uveljavil dajatveno tožbo na pristojnem okrožnem sodišču.

Glede prve zadeve je temeljno vprašanje prikazati, da je civilno obligacijskopravna vsebina posebne odgovornosti mednarodnega špediterja B opredeljena v pravni vsebini položaja glavnega zavezanca tranzitnega postopka v trenutku nezakonite odstranitve spornega blaga izpod carinskega nadzora,³¹ ta vsebina pa je urejena zlasti z določbami mednarodnega javnega carinskega upravnega in postopkovnega prava. Špediter B ima posebno carinsko dovoljenje in pri carinskih oblasteh položen poseben instrument zavarovanja za nastopanje v položaju glavnega zavezanca pri tranzitu blaga, za katero obstaja visoko tveganje za goljufije. Z vložitvijo tovrstne tranzitne deklaracije kot glavni zavezanec je sam sprejel nasproti naročniku, to je špediterju A, posebno pogodbeno odgovornost za pravilno izvedbo postopka, za katero je zlasti značilna posebna poklicna skrbnost, pri izvedbi postopka (posla) pa ne sme priti do nikakršnega carinskega dolga. Omejitev proučevanja je v tem primeru glede na sporna pravna položaja špediterja A in špediterja B, torej predvsem na vsebino civilno obligacijskega razmerja med špediterjem B kot izvajalcem in špediterjem A kot naročnikom. Vendar to vsebino poleg njune špedicijske klavzule opredeljujejo tudi številni drugi parametri opisanega dejanskega stanja, ki se raztezajo od položaja špediterja B kot glavnega zavezanca carinsko upravnega tranzitnega postopka, do pravic in obveznosti med pošiljateljem, prevoznikom in prejemnikom po mednarodni pogodbi o prevozu blaga po cesti.

³¹ Glede besednjaka »nezakonita odstranitev izpod carinskega nadzora« se sledi uradnemu besedilu člena 203/I. CZES – »Carinski dolg pri uvozu nastane: - z nezakonito odstranitvijo blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, izpod carinskega nadzora.«

2. V drugem primeru gre za položaj tekom postopka davčnega inšpekcijskega nadzora zoper samozaposlenega špediterja A, s sedežem v Sloveniji, identificiranega za namene davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) v Sloveniji. Inšpekcijski organ mu predvsem očita, da niso izpolnjeni pogoji za oprostitev DDV po računih špediterja A, ki jih je slednji izdal kupcu iz druge države članice EU (v nadaljevanju: meddobavitelj B), identificiranem za DDV v državi B, za katerega je sicer špediter A opravljal dobavo blaga kupcu iz tretje države članice EU (v nadaljevanju: kupec C), identificiranemu za DDV v državi C. Davčni organ je namreč ob pregledu listinske dokumentacije ugotovil, da je v nekaterih računih zapisana trgovinska klavzula EXW po Incoterms 2010, zaradi česar je zavzel stališče, da je na tej podlagi prešla pravica do razpolaganja z blagom na naslovnika računa – meddobavitelja B iz namembne države članice EU že na ozemlju Slovenije, tako da se je kot kraj odpošiljanja ali prevažanja štelo kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava v Sloveniji. Zaradi tega dobave med inšpicirancem špediterjem A in njegovim kupcem meddobaviteljem B ni štel kot dobavo po čl. 20, temveč po čl. 19 ZDDV-1.

Špediter A je zoper navedeno stališče ob sklicevanju na čl. 27 (tristranski posli) PIZDDV-1 navajal, da gre dejansko za verižne posle, v katerih sodelujejo trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici EU. Špediter A je izdal račune za dobavo blaga znotraj EU meddobavitelju B – pridobitelju blaga v državi B za blago, ki se je neposredno odposlalo oziroma odpeljalo iz ozemlja Slovenije kupcu C. Špediter A je še navajal, da je bil namen dobave ta, da on najprej blago dobavi iz tretje države, ki ni država članica EU in ga odpošlje naprej, tako da blago zapusti ozemlje Slovenije. Vse to je špediter A opravljal za svojega naročnika meddobavitelja B. Pri tem je dobavitelj blaga, to je slovenski davčni zavezanec – špediter A, opravil dobavo blaga kupcu C kot prejemniku blaga, račun pa je izstavil meddobavitelju B kot pridobitelju blaga. Špediter A je kot dobavitelj blaga pri dobavah poskrbel za prevoz blaga, načeloma z avtoprevoznikom iz Slovenije, identificiranim za namene DDV v Sloveniji, in sicer od skladišča špediterja A v Sloveniji do mednarodnega zbirnega špedicijskega skladišča slovenskega špediterja B (v nadaljevanju: špediter B), identificiranega za namene DDV v Sloveniji, pri čemer je bil špediter B pogodbeni špediter kupca C kot prejemnika blaga. Slednji, torej kupec C, je nato poskrbel za nadaljevanje prevoza pošiljk iz ozemlja Slovenije. V dokaz pa je špediter A predložil še listinsko dokumentacijo. Glede posla špediterja A z meddobaviteljem B je predložil svoje račune in dobavnice izdane meddobavitelju B, prevozne listine CMR izdane s strani špediterja A za cestni prevoz do zbirnega skladišča špediterja B in račune avtoprevoznika iz Slovenije izdane špediterju A. Za potrebe sledljivosti pošiljke blaga od skladišča špediterja A do zapustitve ozemlja Slovenije pa je predložil še dodatno dokumentacijo, in sicer dobavnice špediterja A meddobavitelju B, račune (angl.: *invoice*) meddobavitelja B izdane kupcu C, pakirne liste (angl.: *packing list*) meddobavitelja B in potrdila (angl.: *confirmation*) kupca C o prejemu pošiljk v državi C izdana meddobavitelju B, pogodbo o poslovnem sodelovanju med kupcem C in špediterjem B, izjavo špediterja B, da je zadevno blago dejansko zapustilo ozemlje Slovenije, k izjavi so bile priložene tudi spremljajoče prevozne listine CMR izdane s strani špediterja B za cestni prevoz iz Slovenije in izstopne listine.

Glede zadeve je temeljno vprašanje prikazati, da gre v zadevi za enak oziroma bistveno podoben primer s tistim, ki je razviden v dveh pojasnilih davčnih organov, stališča katerih pa so si v nasprotju, in sicer: dejansko stanje je skladno s tistim v pojasnilu davčnega organa št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, po katerem davčnemu zavezancu pri izvozu blaga iz EU ne pripada pravica do oprostitve DDV, saj je na podlagi trgovinske klavzule

EXW prešla pravica do razpolaganja z blagom na špediterja A že na ozemlju Slovenije, zaradi česar se dobava med špediterjem A in meddobaviteljem B šteje za opravljeno v Sloveniji, pravtako pa je skladno tudi s tistim v pojasnilu davčnega organa št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008, saj gre za t. i. tristransko dobavo, pri kateri je špediter A kot davčni zavezanec iz Slovenije lahko oproščen plačila DDV, če blago ob izpolnitvi določenih pogojev zapusti ozemlje Slovenije. Omejitve proučevanja je v tem primeru glede na pogoje davčnega predpisa o kraju dobave blaga, to je ali v Sloveniji ali pa v drugi državi članici EU, interpretacija o tem pa sega vse do povezujočih razlag davčnih direktiv EU v sodbah Sodišča EU. Nadalje kraj dobave določajo tudi civilno obligacijske pravne norme, ki se v proučevani zadevi raztezajo od trgovinskih klavzul Incoterms 2010 (na primer EXW), do razmerij med udeleženci mednarodne cestno transportne dobavne verige. Glej spodaj posnetek obeh uradnih objav pojasnil davčnega organa:



Nadalje pa se v zadevi premaknemo v razmislek o tem, ali sporno, javno objavljeno pojasnilo davčnega organa lahko davčni zavezanec, ob izpolnjevanju določenih pogojev, izpodbija z ustavno pobudo pred USRS, saj gre pri pojasnilu za splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil. Omejitev proučevanja je v tem delu vezana na pogoje po ZUstS za vložitev ustavne pobude zoper splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil.

V nadaljevanju trčimo v proučitev statusa USRS kot nacionalnega sodišče, zoper odločitev katerega ni rednega pravnega sredstva. V primeru, da bi se prizadeti davčni inšpiciranec odločil za pot vložitve ustavne pobude in da bi USRS zadevo sprejela v odločanje, smo proučili stanje, v katerem bi moralo USRS vprašanja povezana z razlago temeljnih pogodb EU predložiti v predhodno odločanje Sodišču EU. Omejitev proučevanja je v tem delu vezana na pravno analizo izpolnjevanja pogojev po določilu čl. 267/I., tč. a in III. Pogodbe o delovanju Evropske unije³² (v nadaljevanju: PDEU).

Končno smo proučevanje zadeve navezali na vidike pravic, ki so davčnemu inšpicirancu dane na podlagi temeljnih pogodb EU. Stališče davčnega inšpekcijskega organa, da špediterju A navkljub izpolnjevanju pogojev za tristransko dobavo po čl. 27 PIZDDV-1 ne prizna pravice do oprostitve DDV, predstavlja po pravu EU prepovedane ovire za prosto opravljanje storitev samozaposlencev, prosti pretok blaga, oseb in državljanov. Omejitev proučevanja je v tem delu vezana na nekatere pravice in prepovedi po pravu EU.

3. Metode

Poudarek je na večih metodah proučevanja, in sicer analični, sintetični, količinski in kakovostni, pa tudi na primerjalni, deduktivni in induktivni ter opisni. Pristop so izrazito narekovala zastavljena vprašanja oziroma teza in cilji³³ ter s temi povezane težave, kot na primer:

1. Poudarek je na dogmatični pravni metodi. Ob upoštevanju dejanskega stanja proučevane zadeve smo osredotočeni v proučitev pozitivnega prava, ob upoštevanju teh spoznanj pa v analizo in reševanje vprašanj povezanih z določeno zadevo.
2. Reševanje proučevanih zadev je narekovalo usmerjenost v pozitivno pravo in aplikativnost. Ob tem se je sledilo in opozarjalo na spoznanja slovenske in tuje teoretske znanosti, saj je le-ta na številnih pravnih področjih teze izjemno bogata.
3. Razdelitev obsežne materije proučevanja po načelu od splošnega h konkretnemu v dveh smereh, in sicer proučevanje po obsegu pozitivnega prava in nato po globini v sporno točko proučevane pravne zadeve. Ta sporna točka je v prvem proučevanem primeru vezana na določitev vsebine špedicijskega posla, ki pa ne izhaja zgolj iz civilnega obligacijskega prava, temveč tudi iz carinskega upravnega prava. V drugem proučevanem primeru je sporna točka vezana na materialnopravno opredelitev posla v davčnem pogledu, pri čemer je problem v tem, ali se je štelo, da gre za dobavo v Sloveniji ali pa da gre za t. i. tristranski posel.

³² Na podlagi čl. 2, tč. 2 Lizbonske pogodbe se je do tedaj uveljavljeno Pogodbo o Evropski uniji preimenovalo v Pogodbo o delovanju Evropske unije.

³³ Prim.: M. Pavčnik (nav. delo v seznamu literature (2006), str. 30) in poglavja o vrstah in metodah pravne znanosti ter pravnih pravilih v: M. Pavčnik: nav. delo v seznamu literature (2007), str. 49-156.

4. Glede navajanja virov in literature je v znanstveni literaturi uveljavljenih veliko pristopov. V določeni meri smo se oprli na navodila revije *Pravnik*,³⁴ ker je ta revija »del slovenske pravne in splošne kulture, ki ima zasluge za uveljavitev slovenskega jezika in dokončno izoblikovanje slovenskega naroda in je pomembna tudi za razvoj slovenske državnosti.«³⁵ Zaradi boljše preglednosti ob velikem številu opomb pod črto so določila predpisov (načeloma) navajana v oklepajih v telesu besedila in ne v opombah pod črto ter so uporabljene poenotene okrajšave. Tako je na primer določilo 1. alineje, točke a, 2. pododstavka, 1. odstavka 7. člena pravnega akta krajšano s čl. 7/I., pododst. 2, tč. a., alin. 1 pravnega akta. Ob navedbi predpisa ali literarnega dela je v opombah uporabljena okrajšava »nav. vir v seznamu ...« oziroma »nav. delo v seznamu ...«, popolni seznam bibliografije pa so navedeni v seznamih na koncu proučevanja. Zlasti glede mednarodnih pravnih aktov bi prihajalo v seznamu virov do težav zaradi zelo velikega števila popravkov, sprememb, dopolnitev, spremljajočih pravnih aktov ipd., kar bi presegalo namen tega dela, zaradi česar se je pri tem podseznamu virov uporabilo poenostavitev in navedlo zgolj prvi vir, brez nadaljnjih novosti, na to nepopolnost podseznama pa se je opozorilo tudi v opombi k naslovu tega podseznama.
5. Obsežne in dinamične spremembe predpisov pomenijo posebno metodološko težavo, nadaljnja težava pa je še z interpretacijo teh predpisov v – ob času uporabe noveliranega predpisa zastareli oziroma neažurni – sodni praksi. Pri reševanju težave se je opiralo na načelo smiselne uporabe – *mutatis mutandis* in se je po potrebi smiselno navajalo dodatne sodne razlage ob veljavnih določilih. Dinamika sprememb notranjih in mednarodnih predpisov je oteževala proučevanje. Vendar je temeljna osredinjenost v aplikativne vidike narekovala, da se te dinamike ni zaobšlo, temveč se jo je upoštevalo kot da gre za nekakšno bistveno naravno zakonitost pravne prakse in s tem tega proučevanja. To dinamično pravo se je »zaustavilo« in proučevalo glede na sporni trenutek posamezne proučevane zadeve v začetku leta 2010.
6. Osredotočanje na izvorna pravna besedila je povzročalo okoren besednjak in slovnična mašila, saj so besedila predpisov in sodnih odločb, ki se jih je moralo glede na temeljne usmeritve proučevanja moralo proučevati prednostno, pogosto okorna. Vendar se je pri tem »s tresočo roko«³⁶ pazilo, da se izvirnikov ni avtomatično jezikovno obdelalo. Tudi morebitna »okornost« izvirnih pravnih aktov so namreč sestavni del (aplikativnega) problema proučevanja. To težavo lahko ponazorimo na primeru tč. 28 obrazložitve slovenske različice sodbe Sodišča EU v zadevi C-254/05 z dne 7. 6. 2007,³⁷ v kateri je visoko pravno zavezujoče – glede na visoko raven mednarodnih pristojnosti tega sodišča, vendar pa zelo okorno, navedeno: »*Ob neobstoju usklajene zakonodaje ovire pri prostem pretoku blaga, ki so posledica uporabe za blago, ki prihaja iz drugih držav članic, kjer je to blago zakonito proizvedeno in trženo, predpisov, ki določajo pogoje, ki jih mora izpolniti to blago, čeprav se ti predpisi brez razlikovanja uporabljajo za vse izdelke, pomenijo ukrepe z enakim učinkom, ki so prepovedani s členom 28 Pogodbe ES.*«

Proučevana vprašanja obeh zadev so osredinjena na slovenski pravni red – notranji in mednarodni. Z ozirom na osredinjenost v aplikativne vidike je poudarek na proučevanju zavezujočega, to je formalnega oziroma pozitivnega prava, ne pa teoretičnih oziroma

³⁴ Glej tč. 5 do 9 Navodil za pisanje revije *Pravnik*, nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov.

³⁵ Besedilo v navednicah smo povzeli po L. Ude, nav. delo v seznamu literature (2008), str. 5.

³⁶ Pri uporabi besedne zveze »s tresočo roko« se v kontekstu proučevanja opiramo na besedilo tč. 5 odklonilnega ločenega mnenja C. Ribičiča k odločbi USRS št. U-II-1/06 z dne 28. 2. 2006, h kateremu sta se pridružila sodnika Fišer in Wedam Lukič.

³⁷ Tč. 28 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-254/05 z dne 7. 6. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

spoznavnih pravnih virov. Posebej se je izpostavilo težavo zaradi možnosti različne interpretacije prava. Pri razlagi pravnih določil in pravnih položajev se je zato osredinjalo na uporabo uveljavljenih razlagalnih metod, kot so jezikovna, logična, sistematična, zgodovinska in funkcionalna. Glede na pravne vire, s katerimi so določila uveljavljena, se je posebej opiralo na naslednje:

1. Poseben poudarek je dan upoštevanju načela vertikale oziroma hierarhije uveljavljenih pravnih aktov slovenskega pravnega reda, vključno s sodno zavezujočo interpretacijo določil pravnih virov. Na sodno prakso se je opiralo po načelu smiselne uporabe, ob omejitvah, ki so vezane na razmejitve pristojnosti in hierarhijo posameznih sodišč in na konkretno zadevo. Z vidika hierarhije pravnih aktov se je najprej upoštevalo po pomembnosti najvišjega, to je Ustavo RS, vključno z vsebino odločb USRS. Ustava je najvišji normativni pravni akt in kot taka hierarhično nadrejena zakonu (in vsem podzakonskim predpisom), zakon pa je nadrejen podzakonskim predpisom (čl. 153 Ustave).³⁸ Notranji zakonski in podzakonski predpisi morajo biti skladni z mednarodnopравниim sistemom (čl. 8 in 153/II. Ustave). V primeru ustavnosodne presoje predpisa namreč izrek in obrazložitev pomenita celoto, zaradi česar ne veže le izrek, temveč vežejo tudi razlogi in stališča, vsebovani v obrazložitvi.³⁹ Pri uporabi pravnomočnih odločb (drugih) slovenskih sodnih oblasti se je skladno s čl. 2 Zakona o sodiščih⁴⁰ (v nadaljevanju: ZS) pa se je med drugim opiralo na načelo, da jih mora spoštovati vsaka fizična in pravna oseba v Sloveniji in da odločitve sodnih oblasti vežejo tudi sodišča in vse druge državne organe v Sloveniji; če se civilnopravna zadeva ne da rešiti na temelju veljavnih predpisov, upošteva sodnik predpise, ki urejajo podobne primere, če je rešitev zadeve kljub temu pravno dvomljiva, pa odloči v skladu s splošnimi načeli pravnega reda v državi, pri čemer ravna v skladu s pravnim izročilom in z utrjenimi spoznanji pravne vede (čl. 3/I. in II. ZS).
2. Pri uporabi mednarodnih pravnih virov in odločb sodišč, ustanovljenih na podlagi mednarodnega prava, se je posebej med drugim opiralo na pravila za razlago pomena mednarodnih pogodb, ki jih vsebuje Dunajska konvencija o pogodbenem pravu⁴¹ oziroma Dunajska konvencija o pravu mednarodnih pogodb (v nadaljevanju: VCLT⁴²), ki je bila sprejeta v okviru UN. Mednarodno pogodbo je treba razlagati v dobri veri, po običajnem smislu, ki ga je treba dati izrazom v pogodbi, v njihovem kontekstu ter v luči njenega predmeta in cilja; to se nanaša tako na besedilo pogodbe, kot na preambulo in dodatke k pogodbi (čl. 31/I. in II. VCLT). Še več, ena od posledic »splošnega pravila interpretacije« po čl. 31/I. VCLT je, da mora interpretacija dati pomen in učinek vsem pojmom v mednarodni pogodbi. Razlagalec pri tem ne more prosto prilagoditi svoje branje tako, da bi pretirano zmanjšal pomen določbe pogodbe oziroma da bi pomen določb postal neuporaben. Načela dobrovernosti, jezikovne in namenske razlage se je uporabljalo, kot da so med seboj izenačena.⁴³ Za zapolnjevanje pravnih praznin se je uporabljalo klasični metodi, pravno in zakonsko analogijo.⁴⁴

³⁸ M. Mozetič, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 87. členu, str. 797, tč. 1.

³⁹ Razdelek B., tč. 6. obrazložitve odločbe USRS, št. Up-572/06-14 z dne 8. 11. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁴¹ *Vienna Convention on the Law of Treaties (with Annex)*, No. I-18232 (nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih institucij), ki je bila ratificirana z Uredbo o ratifikaciji dunajske konvencije o pogodbenem pravu (nav. vir v seznamu predpisov RS) v zvezi s tč. A.24 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v mednarodni agenciji za atomsko energijo (nav. vir v seznamu predpisov RS).

⁴² Po poimenovanju v angleškem jeziku, ki je eden izmed uradnih jezikov te pogodbe na podlagi čl. 85 VCLT.

⁴³ Razdelek B, tč. 20 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-547/02-22 z dne 8. 10. 2003 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov). Glej tudi uradne zapiske konference Organizacije združenih narodov o

3. Glede komentarjev zakonov ali drugih teoretičnih del se je upoštevalo načelo, da le-ti niso formalni, marveč spoznavni vir prava.⁴⁵ Pri tem pa se je upoštevalo tudi določilo čl. 38/I., tč. d Statuta Mednarodnega sodišča v Haagu⁴⁶ (v nadaljevanju: Statut ICJ), po katerem imajo poseben pomen pri razlagi mednarodnega prava sodne odločitve in nauki (angl.: *teachings*) najvišje usposobljenih piscev iz različnih držav. Sledeč temu se je mestoma posebej opiralo na nauke sodnikov VSRS, sodnikov USRS, sodnikov oziroma generalnih pravobranilcev Sodišča EU in sodnikov oziroma namestnikov izvoljenih sodnikov za odločanje v posameznih zadevah na Evropskem sodišču za človekove pravice v Strassbourgu, pa tudi drugih poznanih strokovnjakov.

4. Prispevek

Proučevanje je razkrivalo dokaj obsežno vsebino uporabljivih predpisov veljavnega prava v zadevah povezanih z mednarodno trgovino, s poudarkom na špediciji blaga in s temi povezanimi posli pri prevozu blaga ter v teh poslih porajajočimi se carinskimi in davčnimi položaji. S tega vidika predstavlja publikacija v določeni meri izvorni pravno-aplikativni metodološki in vsebinski instrumentarij, na katerega se je mogoče opirati v tovrstnih zadevah. V tem smislu so v določeni meri izvorna perspektiva, zasnova in strategija proučevanja, združitev problemov ustavnega, mednarodnega, obligacijskega in upravnega ter postopkovnega prava v konkretnih zadevah, obsežna analiza domačih in tujih pravnih virov.

V celoti gledano je proučevanje pokazalo, da težave v pravni praksi – do katerih prihaja v konkretnih zadevah zaradi dinamike sprememb predpisov, velikega števila predpisov, raznovrstnosti pogledov in navzkrižij stališč oziroma konfliktov med udeleženci določenih položajev – pomenijo nekakšno naravno zakonitost oziroma dejstvo. Zaradi tega se v sklepu ni podajalo predlogov za sistemsko rešitev navedenih težav. Ravno nasprotno, temeljno spoznanje je, da v pravni praksi ni bilo mogoče najti bližnjic pri iskanju rešitev spornih vprašanj. Iskanje rešitev pri eni proučevani zadevi ne vodi samo po sebi v enake odgovore kot pri neki drugi zadevi.

Temeljno sporočilo je v prikazu pomena holističnega pristopanja k reševanju tozadevnih težav. Vendar ta prikaz razkriva razsežnost in raznolikost pozitivno-pravnih vidikov, ki hkrati učinkujejo na rešitev posamičnega problema. Na proučevanem področju je s tem dan prispevek h okrepitvi količinskega in kakovostnega kriterija. Za pravno proučevanje špedicijskega carinskega oziroma davčnega problema torej ne zadostuje parcialni pristop z uporabo posamičnega pravnega določila, temveč holistični pristop, ki se zahteva zlasti zaradi dokaj zahtevne pravne vsebina sleherne proučevane zadeve. Prav takšen pristop je zato narekoval analizo in sintezo prava – materialnega in postopkovnega, civilnega in upravnega ter postopkovnega, notranjega in mednarodnega.

mednarodnem pravu (*UN Conference on the Law of Treaties, Official Records, ...*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, str. od 38 do 42), na katere se v navajani odločbi sklicuje USRS. Primeroma pa glede metodologije ustavnosodnega odločanja opozarjamo tudi na razpravo v: M. Pavčnik, nav. delo v seznamu literature (2000), in sicer zlasti o logični razlagi, sistematični razlagi, zgodovinski razlagi, teleološki (namenski) razlagi (prav tam, str. 1176-1177) in mejah (dosegu) razlage (prav tam, str. 1186-1188).

⁴⁴ Razdelek B., tč. 9, odst. 1 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-225/96 z dne 15. 1. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁵ Obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 267/2005 z dne 15. 3. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁶ Nav. vir je priloga k že cit. CUN – *Charter of the United Nations and Statute of the International court of justice*.

Z vidika prve proučevane zadeve je prispevek v določeni meri izvorna proučitev obligacijske gospodarske pogodbe med izvajalcem (špediterjem) in naročnikom zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka pri trošarinskem blagu s povečanim tveganjem za goljufije. To je vodilo v ugotovitev šibkosti nekaterih določil notranjega pozitivnega prava v pravnem okviru carinske unije in EU – gre za določila OZ o špedicijski pogodbi, zlasti glede kogentne norme čl. 859 OZ (carinska dejanja in plačilo carine) ter čl. 865 OZ (stroški in predujem). Tudi z vidika druge zadeve je prispevek v proučitvi vsebine pogodb dobavne verige in uveljavljanja pravic stranke v upravnem postopku, zlasti pravice do oprostitve davka na dodano vrednost, hkrati pa tudi nekaterih drugih pravic, ki učinkujejo po pravu EU, vse do pravice prostega gibanja državljanov EU. Zlasti smo opozorili na nekatere šibkosti določil ZDDV-1 o kraju dobave blaga pri špedicijskih poslih in s tem povezanimi oprostitvami, zlasti glede čl. 19 in 20 ZDDV-1 v povezavi s čl. 27 PIZDDV-1. Nejasnost le-teh lahko v proučevanih zadevah omogoča arbitrarno odločanje oblastnih organov v nasprotju z načelom stroge vezanosti uprave na zakon pri davčnih obremenitvah. Nadalje je prispevek v širini proučenih področij, ki se hkrati porajajo davčnemu inšpicirancu pri reševanju njegove zadeve – hkratnost različnih stališč upravnih organov o istem ali podobnem dejanskem stanju, možnosti predložitve tekoče upravne zadeve pred USRS potom ustavne pobude ter pred Sodišče EU potom predhodnih vprašanj, ter uveljavljanje pravic v tekoči upravni zadevi ob neposredni uporabi prava EU.

Uporabnost proučevanja lahko strnemo v naslednje točke:

- Pregled nad bistvenimi vsebinskimi in postopkovnimi predpisi iz različnih pravnih panog, pri čemer je upoštevano uveljavljeno pravno načelo o hierarhiji pravnih aktov. Usmerjenost je v aplikativni vidik, uporaben za udeležence pravne prakse – udeležence posla, postopka in druge interprete konkretnih pravnih položajev.
- Obvladovanje pogostih sprememb predpisov. Prikazano je stanje veljavnih predpisov v spornem trenutku proučevane zadeve. Razvidno je, da imajo udeleženci obligacijskih poslov, kakor tudi udeleženci (stranke in upravni organi) v upravnem postopku, številne probleme pri ugotavljanju dejanskega stanja in pri uporabi oziroma neuporabi predpisov. Iz narave stvari izhaja, da morajo predpise spremljati stalno, saj lahko neupoštevanje predpisov ali sprememb predpisov vodi do napak v obligacijskem razmerju ali v carinskem oziroma davčnem postopku ter do nastanka škode.
- Različna interpretacija predpisov. Z ozirom na osredinjenost v aplikativno je dana posebna teža pri razlagi predpisov stališčem sodišč – VSRS, USRS, Sodišča EU in drugih tovrstnih teles. Ob tem pa se upošteva omejenost teh stališč na konkretne zadeve in omejitve pristojnosti posameznega sodišča oziroma tovrstnega telesa. Vpogled v uporabljeno sodno prakso razkriva posebno težavo proučevane prakse – in teze, ki je v tem, da v konkretnih zadevah ne morejo vselej interpretirati oziroma uporabljati predpisov enoznačno.
- Uporabnost z vidika celotne EU. Dejansko stanje proučevanih zadev je vodilo v omejitvev na slovenski (notranji in mednarodni) pravni red. Vendar je iz strukture proučevanja zamisel o nadgradnji takšnega pristopa na pravne rede ostalih držav članic EU.

V slovenskem prostoru, deloma pa tudi v širšem merilu, ni bilo najti spoznavnega vira, ki bi bil celovito in neposredno osredinjen na notranjepravno in mednarodnopravno analizo carinskih in davčnih položajev v mednarodni trgovini oziroma poslih pri transportu blaga. Vendar pa je sicer pravnih virov s posameznih področij prava in spoznavnih virov, ki obravnavajo določena področja in pravna vprašanja, zelo veliko. S tega vidika je podroben nabor teh virov, vključno s tistimi, na katere se ni neposredno sklicevalo ob proučevanju posameznih vprašanj, razviden med zaključnimi seznamami (Seznam literature). Dosedanja

raziskovanja torej v primerjavi s pričujočim delom obravnavajo predvsem razna področja pravne znanosti oziroma je predmet njihovega raziskovanja različen od predmeta na tem mestu. V nadaljevanju so primeroma izpostavljena nekatera izmed obstoječih del s posameznih področij, na katera posega tudi zadevno delo. Zaradi njihove velike količine jih primeroma navajamo v opombah pod črto, pretežno sicer s sklicevanjem na konkretno stran, čeprav so številna dela, na svojem področju pomembna tudi kot nedeljiva celota, takšna so na primer dela S. Cigoja (glej nav. dela v seznamu literature). Po področjih so ta dela glede:

1. Metodologije pravnega raziskovanja.⁴⁷
2. Določenih vidikov ustavnega prava.⁴⁸

⁴⁷ M. Pavčnik, nav. delo v seznamu literature (2006), str. 30, str. 49-156 – poglavja o vrstah in metodah pravne znanosti ter pravnih pravilih in str. 565-594 – glede sistemizacije prava; J. Štampihar, nav. delo v seznamu literature, str. 8 – avtor tam tehta o uporabi izraza splošno zasebno pravo namesto izraza državljansko pravo; M. Pavčnik, nav. delo v seznamu literature (2007), str. 277-381 – glede pravnih virov pri razlaganju pravnih določil v sodni praksi, str. 381-404 – glede pravnih praznin, str. 405-474 – glede uporabljanja (splošnih) pravnih aktov in str. 475-564 – razlage (razumevanja) normativnih pravnih aktov; M. Pavčnik, nav. delo v seznamu literature (2000), str. 1176-1177 – glede logične razlage, sistematične razlage, zgodovinske razlage in teleološke (namenske) razlage ter str. 1186-1188 – glede mej (dosega) razlage; D. Türk, nav. delo v seznamu literature (2007), str. 51-53 – glede formalnih virov mednarodnega prava, str. 74-77 – glede razmerja med mednarodnim pravom in notranjim pravom, str. 259-263 – glede razlage mednarodnih pogodb, str. 74.-81 – glede hierarhije pravnih aktov od ustanovne listine UN do pravnega reda EU oziroma Slovenije in str. 329-331 – glede položaja ustanovne listine UN v sistemu sodobnega mednarodnopravnega prava; Ma. Ilešič, nav. delo v seznamu literature (2006), str. 3; Ma. Ilešič, nav. delo v seznamu literature (2008), str. 1353-1354 – glede pregleda mednarodnih sodišč in str. 1353-1355 – glede hierarhije mednarodnih sodišč; M. Šorli, nav. delo v seznamu literature, glede sodnikovega položaja pri sojenju do pozitivnega prava; L. Ude, nav. delo v seznamu literature (2007), glede odnosa sodnikov do uporabe temeljnih načel prava. Primeroma opozarjamo tudi na sistematične prikaze sodne prakse v: A. Smole, nav. delo v seznamu literature, v: S. Goljar, M. Krisper-Kramberger in N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature in v: S. Ogrinc-Rape in N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature. Glede čeri pravnega prevajanja, kot sta na primer specifičen pravni pomen in omejena pravna prevedljivost pravnih konceptov med različnimi pravnimi ureditvami pa opozarjamo še na: M. Accetto, nav. delo v seznamu literature.

⁴⁸ M. Mozetič, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 87. členu Ustave, str. 797, tč. 1 – glede hierarhije pravnih aktov; A. Mavčič, nav. delo v seznamu literature, str. 69, razdelek Dokončnost ustavnosodnih odločitev – glede dokončnosti odločb USRS; L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vezanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k 120. členu Ustave, str. 870, tč. 17 in str. 871, tč. 19 – glede načela zakonitosti v zvezi z omejitvijo arbitrarnega odločanja državnih organov; L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 153. členu, str. 1006, tč. 2 – glede povezave načela zakonitosti s načelom skladnosti pravnih aktov in pojmovanja pravne pravilnosti; R. Pirnat, nav. delo v seznamu literature (2003) – glede obravnave elementov za sprejemanje upravnih predpisov, kot na primer razlikovanje med vrstami upravnih predpisov, postopek predlaganja predpisov, zbiranja pripomb in predlogov javnosti ter dolžnosti upravnega organa v zvezi s sprejemom in objavo predpisa; opozarjamo tudi na zapise razprav, ki so potekale v okviru ustavnorevizijskih postopkov v Državnem zboru RS ter zapisov raznih strokovnih in drugih stališč in mnenj, ki so spremljala omenjene razprave, objavljene v zborniku: (ur.) M. Cerar, in drugi, nav. delo v seznamu literature (2002); L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 154. členu Ustave, str. 1028 in 1029, tč. 18 – glede formalnih in materialnih meril za abstraktno oziroma splošne akte upravnega organa; L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 155. členu Ustave, str. 1040, tč. 3 in, I. Pravna država, Komentar k 2. členu, str. 57, tč. 4 ter 13 – glede razlikovanja med t. i. pravo in nepravo retroaktivnostjo; L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 153. členu Ustave, str. 1008, tč. 16 in str. 1009, tč. 17 – glede podrejenosti upravnega predpisa izvorni oziroma originarni normi; L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vezanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k čl. 120 Ustave, str. 868, tč. 6 in str. 870, tč. 15 – glede vezanosti upravnih organov na zakonsko pooblastilo; D. Jadek Pensa, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 26. členu Ustave, str. 295, tč. 4 – glede pravice do povračila škode zaradi ravnanja državnega organa; G. Virant in L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 33. členu Ustave, str. 342, tč. 1 in 5 ter G. Virant, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 1. odstavku 67. člena Ustave, str. 637, tč. 1 – glede lastninske pravice in pravice do svobode na premoženjskem področju; B. Pernuš Grošelj, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 74. členu Ustave, str. 712, tč. 1 in str. 715 ter 716, tč. 5, 7 in 9 ter v zvezi tudi z B. Zabel, nav. delo v seznamu literature (1999), str. 78 – glede svobodne gospodarske pobude in gospodarskega sistema v državi; P. Grile, nav. delo v seznamu literature (2000), Reforma ... – glede vpliva konkurenčnega prava na slovensko pravo; L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vezanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k 120. členu Ustave, str. 872, tč. 25 in 26 (v cit. točki 26 avtor sledi stališčem po: »Insensee/Kirschhof (Hrsg.), Handbuch des Staatreschts, Band IV, Heidelberg 1990, str. 47 in sl.«) ter str. 873 – glede posebej stroge vezanosti uprave na zakon pri davčnih obremenitvah ter tudi meril za ustavnost tovrstnih zakonov; P. Toškan, nav. delo v seznamu literature – glede prenosa izvrševanja dela suverenih pravic z ratificirano mednarodno pogodbo na podlagi čl. 3.a Ustave; J. Sovdat, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 8. členu Ustave, II. Ustavnosodna presoja, str. 145, tč. 15 – glede lastnosti pravnega vira za ratificirane mednarodne pogodbe, kar za akte o ratifikaciji ne velja; M. Pogačnik, nav. delo v seznamu literature – glede

3. Določenih vidikov prava EU.⁴⁹

4. Določenih vidikov prava WTO.⁵⁰

5. Določenih vidikov splošnega obligacijskega civilnega prava.⁵¹

neposredne uporabnosti in neposrednega učinka na podlagi čl. 3.a Ustave; A. Grasselli, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 8. členu Ustave, I. Splošno, str. 140, tč. 1 in str. 141, tč. 4 – glede hierarhičnega odnosa mednarodnih pogodb do Ustave; R. Knez, nav. delo v seznamu literature (2008), str. 1379-1386 – glede kolizijskega prava, zlasti glede kolizijskih težav pravne narave in str. 1386-1389 – glede težav dejanske narave (jezik, čas, prevodi, zastopanje ...); A. Polajnar Pavčnik, nav. delo v seznamu literature (2008) – glede kolizijskih pravil v mednarodnem pravu; Ma. Ilešič, P. Schlechtreim, nav. delo v seznamu literature – glede mednarodne prodaje blaga; P. Schlechtreim in D. Možina, nav. delo v seznamu literature, str. 11, tč. 13 in 14 ter str. 18 in 19, tč. 26 – glede kolizijskih pravil uporabe prava mednarodne prodaje blaga in uporabe izjeme. Posebej opozarjamo na razprave v zvezi z USRS: A. Mavčič, nav. delo v seznamu literature; M. Avbelj, nav. delo v seznamu literature; J. Sladič, nav. delo v seznamu literature; R. Zagradišnik, nav. delo v seznamu literature; J. Čebulj, nav. delo v seznamu literature; I. Polak Remškar, nav. delo v seznamu literature.

⁴⁹ Glede prava EU: P. Grilc, nav. delo v seznamu literature (2005). Glede razmerja med notranjim pravnim redom in pravom EU: P. P. Craig in G. De Burca, nav. delo v seznamu literature; F. Grad, in drugi, nav. delo v seznamu literature; P. Grilc in To. Ilešič, nav. delo v seznamu literature; T. C. Hartley, nav. delo v seznamu literature; V. Trstenjak, nav. delo v seznamu literature (2000); House of Lords, nav. delo v seznamu literature, str. 9, opomba 15 in str. 27; F. Testen, nav. delo v seznamu literature (2008); D. Türk, nav. delo v seznamu literature (2008). D. Chalmers, in drugi, nav. delo v seznamu literature, str. 658 in 659 – glede prepovedi količinskih omejitev, pojma »oblast« (angl.: government) in (ne)tržnih vrednot. P. Craig in G. De Burca, nav. delo v seznamu literature, str. 204, 206 in 207 – glede vezanosti držav članic EU na mednarodne pogodbe, ki so uveljavljene v EU, str. 648 in 649 – glede namena splošnih davčnih določb v okviru skupnih pravil o konkurenci, obdavčitvi in približevanju zakonodaje, nasproti določbam o carinski uniji ter str. 679 – glede prepovedi količinskih omejitev. T. Ilešič, nav. delo v seznamu literature, s. 895-898 – glede trgovinskih ukrepov, splošnih zaščitnih ukrepov, izravnalnih (kompenzacijskih) carinskih ukrepov, antidumpinga, ukrepov ob pomanjkanju in ponovnem izvozu in postopkov uvedbe zaščitnih ukrepov.

⁵⁰ Glede prava WTO: D. Türk, nav. delo v seznamu literature (2007), str. 379-381 in 498-500. Glede prava Splošnega sporazuma o carinah in trgovini (v nadaljevanju: GATT⁵⁰): R. Bhala, nav. delo v seznamu literature; D. Grčar, nav. delo v seznamu literature; D. Türk, nav. delo v seznamu literature (1987), Nekateri značilni vidiki transformacije pravnega sistema Splošnega sporazuma o carinah in trgovini (GATT), str. 169-171 – glede temeljnih pravil GATT, str. 174-178 – glede evolucije na področju necarinskih ovir v mednarodni trgovini in str. 178-188 – ureditve mednarodne trgovine s tekstilom, carinskih unij, con svobodne trgovine in nekaterih preferencialnih režimov ter zaščitnih klavzul; J. Wouters in B. De Meester, nav. delo v seznamu literature. Glede prava Splošnega sporazuma o trgovini s storitvami (v nadaljevanju: GATS⁵⁰): D. Türk, nav. delo v seznamu literature (1987), Problem storitev v pravnem sistemu GATT, str. 574-584 – glede problemov definicije storitev v GATT, mednarodne razprave in mednarodnopravnega urejanja; J. Wouters in B. De Meester, nav. delo v seznamu literature, str. 105, tč. 136, vključno z opombo št. 435 – glede GATS, str. 14, tč. 21 in str. 15, tč. 22 – glede izraženih zavez posameznih članic, ki so jih sprejele glede točno določenega blaga in storitev in str. 15, tč. 22, opomba št. 60, str. 22, tč. 28, str. 23, tč. 28 in 29, vključno z opombo št. 30, str. 24, tč. 30, str. 27, tč. 36, str. 29, tč. 38, 39 in 40 ter str. 30, tč. 40 in str. 36, tč. 48 – glede načela prostega dostopa do trgov in nediskriminatornosti ter načela negativne in pozitivne integracije. E.-U. Petersmann, nav. delo v seznamu literature, str. 670 – glede (ne)uporabe prava WTO po pravilih notranjega ustavnega prava. B. Bishop, nav. delo v seznamu literature, str. 11 – glede temeljev prava WTO za pravila carinske unije po pravu EU in sklepanje prosto trgovinskih sporazumov s tretjimi državami.

⁵¹ Glede skladnosti določb OZ z različnimi mednarodnimi pravnimi akti: P. Schlechtreim in D. Možina, nav. delo v seznamu literature, str. 4, tč. 3a; V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature (2008) – zlasti glede učinkovanja poenotenja pogodbenega prava preko povzemanja številnih mednarodnih konvencij v slovensko obligacijsko pravo. V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature (1998) – glede normativne moči poslovne prakse v gospodarskem pogodbenem pravu; I. Černelič, in drugi, nav. delo v seznamu literature, str. 345 – glede uzanc v poslovanju; M. Juhart, nav. delo v seznamu literature (2008) – glede premikov v zvezi z upoštevanjem poslovne prakse in običajev v OZ nasproti Zakonu o obligacijskih razmerjih⁵¹ (v nadaljevanju: ZOR). Glede mednarodnih trgovinskih oziroma prodajnih pogojev ICC Incoterms 2010: Incoterms 2010 – ICC Official..., nav. delo v seznamu literature; Mi. Ilešič in K. Puharič, nav. delo v seznamu literature; A. Friedl, M. Djinović in P. Rižnik, nav. delo v seznamu literature, str. III. Glede Splošnih uzanc za blagovni promet⁵¹ iz leta 1954: V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 12. členu OZ, str. 133; M. Isaković in P. Šurlan, nav. delo v seznamu literature, str. 5. Glede delitve na pravnoposlovne obveznosti in neposlovne obveznosti: A. Polajnar Pavčnik, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k oddelku Neupravičena pridobitev, str. 43. Glede pogodbe: P. Schlechtreim in D. Možina, nav. delo v seznamu literature, str. 53, tč. 69; N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k II. poglavju Nastanek obveznosti, str. 173 in 174 ter, Komentar k 82. členu OZ, s. 489 do 493. Glede povzročitve škode: L. Koman Perenič, nav. delo v seznamu literature; D. Jadek Pensa, nav.

6. Določenih vidikov stvarnega civilnega prava – blago, stvar, prenos lastninske pravice in zastava stvari.⁵²
7. Določenih poslov posebnega obligacijskega civilnega prava – mednarodni špedicijski in s temi povezani posli pri prevozu blaga: prodaja blaga,⁵³ podjem oziroma izvršitev dela,⁵⁴ prevoz blaga,⁵⁵ shranjevanje oziroma hramba blaga,⁵⁶ skladiščenje,⁵⁷ naročilo oziroma

delo v seznamu literature, Komentar k čl. 135 OZ, str. 668, 669 in 796. Glede razlike pravil o poslovodstvu brez naročila z neupravičeno pridobitvijo: A. Polajnar Pavčnik, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 200. členu OZ, str. 62. Glede enostranske izjave volje: N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k oddelku Enostranska izjava volje, str. 69, Uvodni komentar k odseku Vrednostni papirji, str. 91. Glede razlike med pridržno in zastavno pravico: M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k odseku Pridržna pravica, str. 270. Glede prenehanja obveznosti: N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 270. členu OZ, str. 297. Glede izpolnitve: N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k odseku Splošna pravila o izpolnitvi, str. 298 in 299. Glede spremembe upnika ali dolžnika: M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k oddelku Odstop terjatve s pogodbo (cesija), str. 569; M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 427. členu OZ, str. 610; M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 432. členu OZ, str. 624; M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 434. členu OZ, str. 630 in 631.

⁵² M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, I. poglavje Prodajna pogodba, str. 96; D. Chalmers, in drugi, nav. delo v seznamu literature, str. 659; A. Beden, nav. delo v seznamu literature; M. Juhart, nav. delo v seznamu literature (2000); M. Tratnik, nav. delo v seznamu literature; R. Vrenčur, nav. delo v seznamu literature (2000).

⁵³ Mi. Ilešič, nav. delo v seznamu literature (1998); posebej opozarjamo na referate, objavljene v Zborniku Mednarodna prodajna pogodba (Ljubljana: TOZD Gospodarski vestnik, 1987, 95 str.): Mi. Ilešič, nav. delo v seznamu literature (1987) – glede pravil v zvezi s ponudbo in oblike pogodbe; M. Juhart, nav. delo v seznamu literature (1987) – glede pravil o kršitvi pogodbe, sankcijah za prodajalčevo kršitev pogodbe in sankcijah za kupčevo kršitev vpogodbe ter sankcijah, ki veljajo za obe stranki; B. Pečenko, nav. delo v seznamu literature – glede pravic in obveznosti pogodbenikov, izročitve (dobave) blaga, kraja in časa dobave, istovetnosti blaga, prenosa lastninske pravice, pravnih napak na blagu, izročitve listin, prevzema blaga ter prehoda nevarnosti; K. Puharič, nav. delo v seznamu literature (1987) – glede pridržkov držav in pogodbenikov na določila dunajske konvencije, temeljnih značilnosti in pomena dunajske konvencije, obličnosti, predmeta, trgovinskih običajev, načela spoštovanja vestnosti, razlage izjav in dejanj ter razvrstitve pravnih virov za mednarodno prodajo blaga; F. Testen, nav. delo v seznamu literature (1987) – glede pogodbenih pravil o elementov cene in plačilu kupnine. Posebej opozarjamo na celovito in poglobljeno delo v: S. Cigoj, nav. delo v seznamu literature (1967-1977), zlasti 1. knjiga, str. 7-12 – glede pojma mednarodnega zasebnega prava, 1. knjiga, str. 25-28 – glede kolizijskih pravil, 1. knjiga, str. 159-164 – glede virov mednarodnega zasebnega prava, 2. knjiga, str. 16-25 – glede pravnih oseb, 2. knjiga, str. 26-27 – glede zastopanja, 2. knjiga, str. 54-69 – glede splošne teorije o obveznostih ter 2. knjiga, str. 96-126 – glede pogodb – pogodb o odsvojitvi, pogodb o uporabi, pogodb o storitvah, pogodb o sodelovanju, pogodb o prevzemu rizika ter borznih poslov. Glede tujih avtorjev primeroma opozarjamo na naslednje vire: J. Chuah, nav. delo v seznamu literature; C. Murray, D. Holloway in D. Timson Hunt, nav. delo v seznamu literature. Opozarjamo tudi na: P. Schlechtrem in D. Možina, nav. delo v seznamu literature, str. 74, tč. 102, 103 in 104, str. 123, tč. 205, str. 84, tč. 120, str. 87, tč. 126, str. 136 in 137, tč. 230 in 231 ter str. 138, tč. 233.

⁵⁴ N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, XI. poglavje Podjemna pogodba (pogodba o delu), str. 724, 771 in 772.

⁵⁵ S. Cigoj, nav. delo v seznamu literature (1978); M. Pavliha, nav. delo v seznamu literature (1998); M. Pavliha, nav. delo v seznamu literature (2000); V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XIII. poglavje Prevozne pogodbe, str. 1132 in 1133; M. Pavliha in M. Kos, nav. delo v seznamu literature (2004) – glede umeščenosti prevoznih pogodb v OZ, vključno s primerjalnopравниim pogledom. Glede prevoza blaga po cesti: P. Vlačič, nav. delo v seznamu literature (2000). Glede prevoza blaga po železnici: B. Bishop, nav. vir v seznamu literature, str. 53 in 54. Glede prevoza blaga po morju (in po celinskih vodah): R. Aikens, R. Lord in M. Boole, nav. delo v seznamu literature; S. Cigoj, nav. delo v seznamu literature (1975); Ma. Ilešič, in drugi, nav. delo v seznamu literature (1972); Ma. Ilešič, nav. delo v seznamu literature (2007); M. Pavliha in M. Grbec, nav. delo v seznamu literature (2002); W. Tetley, nav. delo v seznamu literature; M. Pavliha in P. Vlačič, nav. delo v seznamu literature (2007), str. 89, 91, 92 in 93. Glede prevoza blaga po zraku: M. Pavliha in P. Vlačič, nav. delo v seznamu literature (2007), str. 161. Glede integralnih, kombiniranih in multimodalnih prevozov blaga: S. Simoniti, nav. delo v seznamu literature; J. Zavrl, nav. delo v seznamu literature, str. 108; A. Ogorelc, nav. delo v seznamu literature, str. 103; H. Oblak, nav. delo v seznamu literature, str. 178.

⁵⁶ V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XV. poglavje Shranjevalna pogodba, str. 96, 103 in 104.

⁵⁷ S. Cigoj, nav. delo v seznamu literature (1978, Obligacijska ...), str. 516; V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XVI. poglavje Skladiščna pogodba, str. 142 do 144 in 168.

mandat,⁵⁸ komisija,⁵⁹ trgovsko zastopanje oziroma agencija,⁶⁰ posredništvo,⁶¹ špedicija (in logistika),⁶² kontrola blaga in storitev,⁶³ zavarovanje,⁶⁴ poroštvo,⁶⁵ nakazilo oziroma asignacija,⁶⁶ akreditiv,⁶⁷ bančna garancija.⁶⁸

6. Upravnega carinskega in davčnega prava.⁶⁹

⁵⁸ N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, XVII. poglavje Pogodba o naročilu (mandat), str. 188, 206 in 207.

⁵⁹ N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, XVIII. poglavje Komisijska pogodba, str. 277, 278 in 284.

⁶⁰ B. Zabel, nav. delo v seznamu literature, XIX. poglavje Pogodba o trgovskem zastopanju (agencijska pogodba), str. 408 in 411.

⁶¹ : P. Grilc, nav. delo v seznamu literature, XX. poglavje Posredniška pogodba, str. 535, 537, 538 in 559.

⁶² V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XXI. poglavje Špedicijska pogodba, str. 642, 643, 644 in 645. Glede utemeljevanja logističnega prava v Sloveniji opozarjamo na razprave, objavljene v reviji Podjetje in delo, XXIX (2003) 6-7, pod naslovom Izzivi obligacijskega prava v 21. stoletju: logistično pravo: L. Jakomin, nav. delo v seznamu literature, P. Vlačič, nav. delo v seznamu literature, M. Pavliha, nav. delo v seznamu literature, in B. Jerman, nav. delo v seznamu literature; opozarjamo tudi na: L. Jakomin, nav. delo v seznamu literature (2000), B. Jerman, nav. delo v seznamu literature (2009).

⁶³ B. Zidarič, nav. delo v seznamu literature.

⁶⁴ A. Polajnar Pavčnik, nav. delo v seznamu literature, XXVI. poglavje Zavarovalna pogodba, str. 808; Š. Ivanjko, nav. delo v seznamu literature; M. Pavliha, nav. delo v seznamu literature (1995); M. Pavliha in S. Simoniti, nav. delo v seznamu literature, str. 259; A. Ogorelc, nav. delo v seznamu literature, str. 176; J. Zavrl, nav. delo v seznamu literature, str. 141 in 144; G. Ristin, T. Korbar in S. Simoniti, nav. delo v seznamu literature.

⁶⁵ V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XXIX. poglavje Poroštvo, str. 1029, 1030, 1032, 1033 in 1044.

⁶⁶ R. Vrenčur, nav. delo v seznamu literature, XXX. poglavje Nakazilo (asignacija), str. 1078 in 1081.

⁶⁷ B. Zabel, nav. delo v seznamu literature, XXXVII. poglavje posebnega dela ZOR Akerditivi, str. 1195 in 1196.

⁶⁸ : V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XXXVIII. poglavje posebnega dela ZOR Bančna garancija, str. 1245 in 1246.

⁶⁹ Glede sistemizacije navedenih pravnih panog opozarjamo na naslednje razprave: E. Kerševan, nav. delo v seznamu literature (2008), str. 1135-1136 – glede opredelitve pojma upravno pravo in str. 1136-1139 – glede načela zakonitosti delovanja uprave kot elementa vladavine prava; R. Pirnat, nav. delo v seznamu literature (1995); L. Ude, nav. delo v seznamu literature (2000), str. 1378 – glede razmejitev med upravno in sodno pristojnostjo ter str. 1379-1380 – glede vdora javnopravnih elementov v zasebnopravna razmerja (civilnopravna in še posebej gospodarska razmerja); V. Androjna, nav. delo v seznamu literature, komentar k čl. 268/I. ZUP, str. 268, tč. 3 – glede pravnih posledic odprave v upravnem postopku. Glede upravnega procesnega prava: V. Androjna in M. Žalik, nav. delo v seznamu literature; J. Breznik, Z. Štucin in J. Marflak, nav. delo v seznamu literature; E. Kerševan in V. Androjna (posthumno), nav. delo v seznamu literature; B. Tratar, nav. delo v seznamu literature (2006). Glede carinskega prava: M. Fabio, nav. delo v seznamu literature; F. Košir, nav. delo v seznamu literature; T. Lyons, nav. delo v seznamu literature; M. Vraničar, nav. delo v seznamu literature; M. Coronna, nav. delo v seznamu literature; B. Jerončič in D. Žugelj, nav. delo v seznamu literature; R. Knez, nav. delo v seznamu literature (2003); S. Tokič, nav. delo v seznamu literature. Glede elementov za uporabo carinskih dajatev in drugih ukrepov: M. Fabio, nav. delo v seznamu literature – poglavji 2 in 3; M. Strle, nav. delo v seznamu literature. Glede skupnega sistema davka na dodano vrednost: B. J. M. Terra in J. Kajus, nav. delo v seznamu literature; B. Petauer in T. Urbanija, nav. delo v seznamu literature.

I. DEL POZITIVNOPRAVNI 'ZEMLJEVID'

V tem delu se je proučilo obsežno in zapleteno vsebino proučevanega področja prava. S tem se je sledilo temeljnemu namenu proučevanja – ugotoviti razsežnost in raznovrstnost (pozitivno) pravnih vidikov, ki hkrati učinkujejo na proučevanih zadevah. Vsebine tega dela tvorijo pravno ogrodje oziroma instrumentarij za proučevanje v drugem in tretjem delu, ki je osredotočeno na težave obeh proučevanih zadevah. Predmet proučevanja v tem delu je zelo obširen splet pravnih virov, ki urejajo mednarodno špedicijo blaga, carine in prometne davke. Ob upoštevanju načela hierarhije pravnih aktov se je proučevanje začelo pri ustavnem pravu in mednarodnem pravu – EU in WTO. Številna zavezujoča pravna določila so namreč vsebovana že v Ustavi, temeljnih pogodbah EU in drugih mednarodnih pogodbah. Nato sledijo usmeritev v civilno obligacijsko in stvarno pravo. Končno se je usmerjalo še v carinsko in davčno upravno ter postopkovno pravo.

1. USTAVA

1.1. Ustava in razvrstitev oziroma hierarhija pravnih aktov

Temeljna osredinjenost proučevanja je vezana na pravna vprašanja v zvezi z dejanskimi stanji obeh proučevanih zadevah. Pravna vprašanja o teh zadevah so zastavljena s perspektive slovenskega pravnega reda. Ta vidik je razlog, da se je upoštevalo hierarhijo pravnih aktov, kot je uveljavljena v tem pravnem redu.

Z vidika razvrstitve oziroma hierarhije pravnih aktov je Ustava po pomembnosti najvišji slovenski pravni vir. Ustava vzpostavlja notranji pravni red v Sloveniji. Notranji pravni red vzpostavlja na podlagi usklajenosti slovenskih zakonov in drugih predpisov ter zavezujočih mednarodnih pogodb (čl. 153 – usklajenost pravnih aktov). Je najvišji normativni pravni akt in kot taka hierarhično nadrejena zakonu (in vsem podzakonskim predpisom), zakon pa je nadrejen podzakonskim predpisom (čl. 153 Ustave).⁷⁰

Pri odločanju v konkretnih primerih je potrebno neposredno uporabljati Ustavo, in sicer ne samo njeno besedilo, ampak tudi razlago Ustave, kakor jo je v svojih odločbah (ki so po čl. 1/III. ZUstS obvezne) razvilo USRS; v primeru ustavnosodne presoje predpisa namreč izrek in obrazložitev pomenita celoto, zaradi česar ne veže le izrek, temveč vežejo tudi razlogi in stališča, vsebovani v obrazložitvi.⁷¹ Ustavnosodne odločitve so na podlagi čl. 1/III. ZUstS dokončne,⁷² saj USRS svojih odločb ne dopolnjuje.⁷³

⁷⁰ M. Mozetič, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 87. členu, str. 797, tč. 1.

⁷¹ Razdelek B., tč. 6. obrazložitve odločbe USRS, št. Up-572/06-14 z dne 8. 11. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷² A. Mavčič, nav. delo v seznamu literature, str. 69, razdelek Dokončnost ustavnosodnih odločitev.

⁷³ Razdelek B., tč. 15 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-52/1996 z dne 19. 12. 1996 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

Ob bok določilom Ustave je treba upoštevati tudi Temeljno ustavno listino o samostojnosti in neodvisnosti Republike Slovenije⁷⁴ (v nadaljevanju: TUL), Ustavni zakon za izvedbo Temeljne ustavne listine o samostojnosti in neodvisnosti Republike Slovenije⁷⁵ (v nadaljevanju: UZTUL) in Deklaracijo ob neodvisnosti.⁷⁶ Z zgodovinskega vidika je treba opozoriti, da ti pravni viri urejajo tudi prehod iz pravnega reda Jugoslavije, veljavnega v okviru Ustave socialistične federativne republike Jugoslavije⁷⁷ (v nadaljevanju: Ustava SFRJ). Zato je treba glede na predmet proučevanja ob uporabi zgodovinske metode pojasniti, da je že Ustava SFRJ urejala veljavnost mednarodnega prava (razdelek VII Temeljna načela), enotni jugoslovanski trg, vključno z enotnim carinskim sistemom in skupno carinsko politiko (čl. 252), davčni sistem (čl. 263) in druga pravna področja, ki jih vključuje proučevana teza.

V tem poglavju je smiselno posebej izpostaviti ustavnopravno načelo zakonitosti. Kršitev tega načela bi se lahko na primer v konkretni zadevi odražala v pravnem ugovoru, da so določila proučevanih predpisov skoraj brezmejno zapletena in nejasna, kar samo po sebi omogoča upravnemu organu arbitrarno, to je poljubno odrejanje pomena določil in po drugi strani prizadetim osebam – zavezancem očitek o kršitvi ustavno varovanega načela pravne države (čl. 2 Ustave⁷⁸). Po ustavnosodni presoji⁷⁹ je to nedopustno, saj je kršeno načelo pravne države, če je predpis takšen, da povprečen, prava nevešč občan, ne more zanesljivo razbrati svojega pravnega položaja. Odprava te protiustavnosti pa je odgovornost upravnih organov. Iz vezanosti upravnih organov na Ustavo in na dolžnost spoštovanja ustavnih pravic posameznikov in pravnih oseb namreč izhaja, da morajo upravni organi, če bi pri odločanju o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih strank morali uporabiti po njihovem mnenju protiustaven zakon, na to opozoriti nadrejeni organ, ta pa v nadaljevanju predlagati ustrezno ukrepanje najvišjim organom izvršilne oblasti, ki so skladno z ustavo in zakonom pristojni in odgovorni za to, da predlagajo spremembo protiustavnega predpisa ali pa vložijo zahtevo za presojo zakona na USRS.⁸⁰

Za vse predpise torej velja eno od načel pravne države, da morajo biti predpisi jasni in določni, tako da je mogoče ugotoviti vsebino in namen norme.⁸¹ Zlasti je to pomembno pri predpisih, ki vsebujejo pravne norme, ki določajo pravice ali dolžnosti pravnih subjektov.⁸² Zahteva po jasnosti in določnosti ne pomeni, da morajo biti predpisi taki, da jih ne bi bilo treba razlagati, saj uporaba predpisov vedno pomeni njihovo razlago in tako kot vsi ostali predpisi, so tudi zakoni predmet razlage.⁸³ Predpis pa postane sporen, kadar s pomočjo pravil o razlagi pravnih norm ne moremo priti do jasne vsebine predpisa.⁸⁴ Z jasnostjo in določnostjo predpisov je omogočeno pravno varstvo naslovnikov predpisa ter onemogočeno

⁷⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁷⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁷⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁷⁷ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁷⁸ Načelo zakonitosti je vsebovano v čl. 2 (poglavje I. Splošne določbe) Ustave, po katerem je Slovenija pravna in socialna država.

⁷⁹ Razdelek B., tč. 10 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-64/97 z dne 7. 5. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁸⁰ Tč. 4 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁸¹ Razdelek B.-II., tč. 11 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-32/02-19 z dne 10. 7. 2003 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁸² Prav tam.

⁸³ Prav tam.

⁸⁴ Prav tam.

arbitrarno odločanje državnih organov.⁸⁵ Glede načela zakonitosti lahko torej strnemo, da naj zakon ne vsebuje nejasnih opisov pristojnosti, preširoko zastavljenih in ne dovolj definiranih pooblastil, eksemplifikativnih klavzul ipd., zakon tudi ne sme prepuščati izvirnega pravnega urejanja, namesto zakonodajalcu, drugim državnim organom.⁸⁶ Namen in vrednostna merila za izvrševanje zakona morajo biti v zakonu jasno izraženi ali iz njega nedvoumno razvidni.⁸⁷ Zakon mora v temelju urejati in določati okvir, s katerim bi omejil podzakonske akte pri urejanju tega področja, sicer je kršeno načelo pravne države (čl. 2 Ustave) o zakonitosti.⁸⁸

Gledano na primer z upravnopravnega vidika, ki opredeljuje zlasti pravna vprašanja v drugi proučevani zadevi, je odprava protiuustavnosti predpisov odgovornost upravnih organov.⁸⁹ Vendar to ne pomeni pristojnosti upravnih organov za presojo pravne pravilnosti predpisov. Pristojnost za presojo pravne pravilnosti abstraktnih upravnih aktov ima namreč USRS (čl. 21 ZUstS). Pristojnost za presojo pravne pravilnosti konkretnih upravnih aktov in realnih aktov pa imajo najprej instančni upravni organi (8. podpogl., XI. pogl. Zakona o splošnem upravnem postopku⁹⁰ (v nadaljevanju: ZUP)), nato pa Upravno sodišče Republike Slovenije (v nadaljevanju: UpSRS) oziroma VSRS.⁹¹ V kolikor na primer USRS ugotovi neustavnost določil nekega zakona, to samo po sebi ne pomeni, da se v postopkih (upravnih in sodnih) takšna določba ne sme več uporabljati.⁹² Pomeni pa da je takšno odločbo treba uporabljati tako, da njena uporaba ne bo v nasprotju z razlogi, ki so USRS narekovali ugotovitev njene neskladnosti z Ustavo.⁹³ Dodati je treba tudi, da so določena sodišča izrecno urejena v Ustavi.⁹⁴

Poleg USRS in UpSRS je treba opozoriti tudi na pristojnosti drugih sodišč. Splošna določila o pristojnosti (splošnih) sodišč v Sloveniji, to je okrajnih, okrožnih, višjih in vrhovnega, so urejena v čl. 97 do 113 ZS. Določila prvega dela ZS, ki vključuje čl. 1 do 96 ZS, sicer veljajo za vsa sodišča v Sloveniji, vendar ne veljajo za USRS (čl. 1/II. ZS). Prav poseben pomen pri razlagi predpisov imajo odločbe najvišjega sodišča v državi (čl. 127/I. Ustave), to je VSRS, saj le-to na podlagi čl. 109/I. ZS skrbi za enotno sodno prakso. Eden izmed instrumentov VSRS za zagotovitev te enotnosti je načelno pravno mnenje (čl. 110/I., tč. 1 ZS). Odstop od načelnega pravnega mnenja VSRS o določenem vprašanju je treba obravnavati kot odstop od enotne sodne prakse.⁹⁵ Načelno pravno mnenje ni predpis, zato z njim ni mogoče spreminjati zakonskih določb, temveč pomeni razlago zakona, ki je obvezujoča za senate VSRS.⁹⁶ VSRS

⁸⁵ Razdelek B.-VI., tč. 41 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-131/04 z dne 21. 4. 2005 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁸⁶ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vežanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k 120. členu Ustave, str. 870, tč. 17.

⁸⁷ Prav tam, str. 871, tč. 19.

⁸⁸ Razdelek B.-I., tč. 7 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-58/98 z dne 14. 1. 1999 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁸⁹ Tč. 4 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁹⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁹¹ Čl. 11 in 12 Zakona o upravnem sporu, nav. vir v seznamu predpisov RS (v nadaljevanju: ZUS-1).

⁹² Razdelek B., tč. 9 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-758/06-25 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁹³ Prav tam.

⁹⁴ Ustavno sodišče je določeno v čl. 160 do 167, poglavja VIII Ustavno sodišče, vrhovno v čl. 127, tč. f Sodstvo, poglavja IV Državna ureditev, in upravno (predvsem) v čl. 157 (upravni spor), poglavja VII Ustavnost in zakonitost.

⁹⁵ Razdelek B., tč. 5 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-87/04-14 z dne 11. 5. 2006 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁹⁶ Razdelek B.-II., tč. 9 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-25/07-43 z dne 11. 9. 2008 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

na ta način kot najvišje sodišče v državi skrbi za enotno sodno prakso.⁹⁷ Sodišča so zaradi pravne varnosti in predvidljivosti sojenja vezana na ustaljeno prakso, od nje smejo odstopiti samo na podlagi utemeljenih razlogov.⁹⁸ To pravno dejstvo je pomembno zlasti za pravna vprašanja v prvi proučevani zadevi, saj se špediter B sklicuje na stališče (oziroma sodno prakso) višjega sodišča – in ne VSRS.⁹⁹ Zaradi varstva enakosti strank (čl. 14 in 22 Ustave) niso mogoča odstopanja v posameznih primerih; ko gre za splošno uveljavljeno in dolgoletno prakso, je mogoča sprememba samo na tak način, da velja za vse enake primere in da so vsi, ki jih sprememba zadeva, s tem vnaprej seznanjeni.¹⁰⁰ V zvezi z načeli razlage predpisov pa je treba še dodati, da komentar zakona ali drugo teoretično delo ni formalni, marveč spoznavni vir prava.¹⁰¹

Rdeča nit predmeta in ciljev našega proučevanja je v veliki meri povezana s številnimi ustavnopravnimi načeli in določili, kot so poleg omenjenega o zakonitosti, še na primer o enakosti pred zakonom, testu dopustnosti oziroma sorazmernosti posega v ustavne pravice, skladnosti pravnih aktov, pristojnosti za presojo (abstraktnih in konkretnih) pravnih aktov, zahtevi po objavi predpisov in prepovedi povratne veljave predpisov, javnem interesu, vezanosti uprave na zakon, lastninski pravici, gospodarski pobudi, davkih in vpetosti notranjega prava v mednarodni pravni sistem. Ta so podrobneje proučena zlasti v poglavjih II. dela v zvezi z reševanjem proučevanih zadev. Vendar je treba posebej opozoriti, da lahko pri odločanju v konkretnih zadevah hkrati učinkuje tudi več drugih načel in določil Ustave.

1.2. Ustava in mednarodni pravni red

Pri mednarodnem in notranjem pravu gre za dva ločena pravna sistema, vendar je treba pri razlagi notranjega prava izhajati iz mednarodnega prava.¹⁰² Glede tega je ob Ustavi treba upoštevati tudi TUL, ki je veljaven ustavni akt in trajni ter neusahljivi vir državnosti Slovenije.¹⁰³ TUL v razdelku I, odst. 3 določa, da »Republika Slovenija prevzema vse pravice in dolžnosti, ki so bile z ustavo Republike Slovenije in ustavo SFRJ prenesene na organe SFRJ«. Podobno tudi UZTUL v čl. 3/I. določa, da »na ozemlju Republike Slovenije veljajo mednarodne pogodbe, ki jih je sklenila Jugoslavija in se nanašajo na Republiko Slovenijo,« Deklaracija ob neodvisnosti (zlasti razdelek IV) pa vsebuje določbe o Sloveniji kot mednarodnopravnem subjektu.

Ob uporabi jezikovne in logične metode je treba opozoriti, da se ob strogo doslednem branju *cit.* razdelka I, odst. 3 TUL pojavlja vprašanje, ali je to besedilo pravno pravilno. Po eni strani namreč ob razglasitvi TUL dne 25. 6. 1991 še ni bilo razglašene »ustave Republike Slovenije«, saj je bila Ustava razglašena dne 23. 12. 1991, po drugi strani pa sta bili v okviru Jugoslavije uveljavljeni ustavi republiška »Ustava Socialistične Republike Slovenije«¹⁰⁴ in

⁹⁷ Prav tam.

⁹⁸ Obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 342/2002 z dne 5. 2. 2003 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁹⁹ Na tem mestu smo pustili ob strani nekatere druge pravne dileme, ki se sicer tudi pojavljajo ob analizi zadevne odločbe višjega sodišča Cpg 153/2007.

¹⁰⁰ Prav tam; glej tudi obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 578/2001 z dne 4. 7. 2002 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁰¹ Obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 267/2005 z dne 15. 3. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁰² Razdelek B.-III., tč. 18 obrazložitve mnenja USRS, št. Rm-1/09-26 z dne 18. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁰³ Prav tam, tč. I. izreka.

¹⁰⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

državna Ustava SFRJ. Ob uporabi zgodovinske metode lahko glede tega ugotovimo, da se je v okviru SFRJ poimenovanje »ustava Republike Slovenije« in »Republika Slovenija« uveljavilo že leta 1990 z Ustavnim amandmajem XCI k Ustavi Socialistične republike Slovenije.¹⁰⁵ S tč. 1 tega ustavnega amandmaja se v besedilu imena Socialistična republika Slovenija črta beseda »Socialistična«, na podlagi tč. 2 pa se v celotnem besedilu ustave Socialistične republike Slovenije uporablja ime Republika Slovenija v različnih sklonih. Na podlagi tega lahko ugotovimo, da se določilo TUL pravno pravilno sklicuje na ustavo (Socialistične) Republike Slovenije iz leta 1974 z amandmaji.

Ob nastanku Slovenije so bile na podlagi TUL (razdelek I, odst. 3) in Deklaracije ob neodvisnosti (razdelek IV) o nasledstvu sporazumov, z njuno razglasitvijo dne 25. 6. 1991, v notranji pravni red Slovenije prevzete obveznosti iz številnih mednarodnih pogodb, ki so bile do tedaj obvezujoče v okviru SFRJ. V navedenih pravnih aktih in v aktih o nasledstvu mednarodnih pogodb SFRJ, veljavnih pred slovensko osamosvojitvijo dne 25. 6. 1991, so vsebovana izhodišča za mednarodne pogodbe notranjega pravnega reda Slovenije. Z ozirom na proučevano tezo je treba zlasti opozoriti na naslednje akte o nasledstvu:

1. Akt o potrditvi nasledstva glede konvencij, statotov in drugih mednarodnih sporazumov, ki predstavljajo akt o ustanovitvi mednarodnih organizacij,¹⁰⁶
2. Akt o nasledstvu konvencij Komisije Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo in mednarodnih pogodb Mednarodne telekomunikacijske zveze,¹⁰⁷
3. Akt o nasledstvu Konvencije Združenih narodov o pomorskem mednarodnem pravu,¹⁰⁸ h kateremu je Slovenija dala tudi interpretativno izjavo,¹⁰⁹
4. Akt o nasledstvu nekaterih mednarodnih pogodb, katerih članica je bila nekdanja SFRJ,¹¹⁰
5. Akt o nasledstvu večstranskih mednarodnih pogodb o zračnem prometu, katerih članica je bila nekdanja SFRJ¹¹¹ in
6. Akt o nasledstvu mednarodnih pogodb, sklenjenih v zvezi z Splošnim sporazumom o carinah in trgovini (GATT), katerih članica je bila nekdanja SFRJ.¹¹²

Pri aktih o nasledstvu sporazumov gre za učinek izjave o nasledstvu za nazaj. Vendar učinek izjave o nasledstvu za nazaj z dnem nasledstva omogoča določilo čl. 34/I. Dunajske

¹⁰⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁰⁶ Nav. vira v seznamu predpisov RS.

¹⁰⁷ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁰⁸ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁰⁹ Ta interpretativna izjava je vezana na nasledstvo Konvencije o pomorskem mednarodnem pravu (*UN Convention on the Law of the Sea (with annexes, final act and proces-verbaux of ratification of the final act dated 3 March 1986 and 26 July 1993)*, No. I-31363, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij (v nadaljevanju: UNCLOS – po poimenovanju v angleškem jeziku, ki je eden izmed uradnih jezikov na podlagi čl. 320 UNCLOS); glej tudi Zakon o ratifikaciji konvencije Združenih narodov o pomorskem mednarodnem pravu, nav. vir v seznamu predpisov RS v zvezi s cit. aktom o nasledstvu te konvencije). Interpretativno izjavo pa je treba brati ob upoštevanju čl. 8 Ustave, ki v pojmu »splošna načela mednarodnega prava« zajema tudi pravila mednarodnega običajnega prava. V II. odstavku akta o nasledstvu je torej Slovenija ob sklicevanju na čl. 310 UNCLOS dala interpretativno izjavo, po kateri Slovenija meni, da določbe V. dela UNCLOS, vključno s čl. 70 o pravici držav z geografsko neugodnim položajem, predstavljajo del običajnega prava. Ob tem je treba pojasniti, da del V. UNCLOS vsebuje določbe o izključnih ekonomskih conah, čl. 70 UNCLOS pa določa pravico geografsko prikrajšanim državam pogodbenicam, da se na enakopravni osnovi udeležujejo izkoriščanja ustreznega dela presežka živih virov izključne ekonomske cone obalnih držav pogodbenic iz istega območja, ob upoštevanju določenih pogojev.

¹¹⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹¹¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹¹² Nav. vir v seznamu predpisov RS.

konvencije o nasledstvu držav glede pogodb¹¹³ (v nadaljevanju: VCSST¹¹⁴). Le-to ureja nasledstvo držav v primerih ločitve delov od države tako, da bo v primeru, ko se del ali deli ozemlja države ločijo, da bi oblikovali eno ali več držav, ne glede na to, ali prednica nadalje obstaja, vsaka pogodba, ki je veljala na dan nasledstva države, še naprej veljala za naslednico. Glede aktov o notifikaciji nasledstva pa je treba, čeprav gre za kuriozitetu, ki odstopa od diskurza tega proučevanja, opozoriti na očitno napako uradne objave akta o notifikaciji CUN. CUN je namreč eden temeljnih pravnih aktov celotnega svetovnega mednarodnopravnega sistema.¹¹⁵ Napaka ratifikacije tega akta zato v neki meri učinkuje na ves mednarodnopravni sistem Slovenije, posledično pa na določbe zakonskih in podzakonskih predpisov notranjega pravnega reda ter končno na konkretne notranjepravne akte. Konkretnije je razviden pomen napake v luči ustavnopravnega načela, da morajo biti notranji pravni akti skladni z mednarodnopravnim sistemom (čl. 8 in 153/II. Ustave), akti mednarodnopravnega sistema pa se zelo pogosto izrecno sklicujejo tudi na določila CUN, na primer na določilo čl. 102 CUN, po katerem se morajo mednarodni pravni akti registrirati pri UN; takšna izrecna sklicevanja na čl. 102 CUN so vsebovana na primer v čl. 11/IV. Arbitražnega sporazuma med Vlado Republike Slovenije in Vlado Republike Hrvaške¹¹⁶ (v nadaljevanju: AASH¹¹⁷), v čl. 28/I. Carinske konvencije o ATA karnetih za začasen uvoz blaga¹¹⁸ (v nadaljevanju: ATA¹¹⁹) itd. V celotnem delu se opozarja na obseg učinkovanja CUL tudi tako, da se je ob navedbi določenega mednarodnega pravnega vira zagotovilo tudi podatek o njegovi registrski številki pri UN, kot je bilo to že glede CISG, CMR, MAWTO, UNCLOS, VCLT in VCSST.

Gre za naslednjo napako: CUN je v Sloveniji uveljavljena na podlagi Zakona o listini Združenih narodov¹²⁰ v zvezi s tč. A.1 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij, za katere je depozitar vlada ZDA, haaških konvencij in konvencij o intelektualni lastnini.¹²¹ Ob doslednem branju uradnih objav pa ugotovimo, da se v navedeni točki (A.1) akt o notifikaciji nasledstva sklicuje na objavo CUN v »Uradnem listu FLRJ – Mednarodne pogodbe št. 69/1945«, kar je v določeni meri napačno, saj je bil Zakon o listini Združenih narodov objavljen v »Uradnem listu DFJ št. 69/1945«. Boljša ponazoritev te kuriozitetu je razvidna ob

¹¹³ *Vienna Convention on succession of States in respect of treaties*, No. I-33356, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi Uredbo o ratifikaciji dunajske konvencije o nasledstvu držav glede pogodb in tč. 25 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij Organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v Mednarodni agenciji za atomsko energijo, nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹¹⁴ Po poimenovanju v angleškem jeziku, ki je eden izmed uradnih jezikov te pogodbe na podlagi čl. 50/I. VCSST.

¹¹⁵ Primeroma opozarjamo na razpravo v: D. Türk, nav. delo v seznamu literature (2007), in sicer glede hierarhije CUL do pravnega reda EU oziroma Slovenije (prav tam, str. 74-81) in položaja CUL v sistemu sodobnega mednarodnega prava (prav tam, str. 329-331).

¹¹⁶ Besedilo sporazuma v angleškem izvirniku je objavljeno v Sloveniji v členu 2 Zakona o ratifikaciji Arbitražnega sporazuma med Vlado Republike Slovenije in Vlado Republike Hrvaške, nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹¹⁷ Po poimenovanju v angleškem jeziku, ki je uradni jezik te pogodbe, na podlagi končne izjave AASH, ki sledi določilu člena 11, pravtako pa je postopek v angleškem jeziku določen po čl. 6/V. AASH, enako pa gre za ta jezik tudi na podlagi uvodne izjave čl. 2 cit. zakona o ratifikaciji.

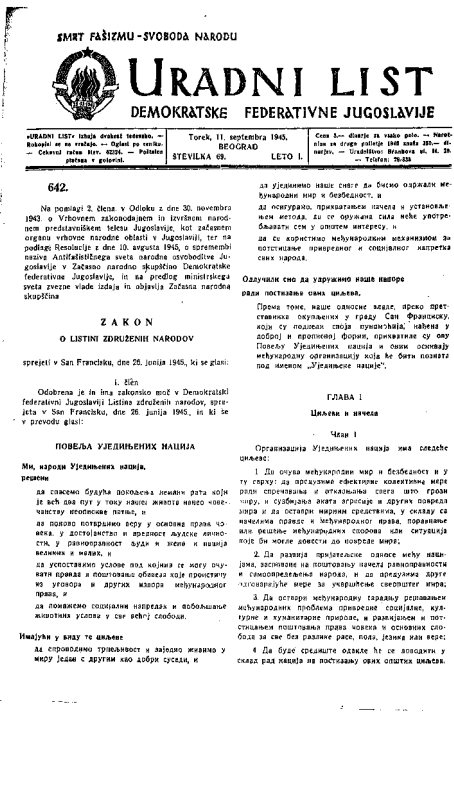
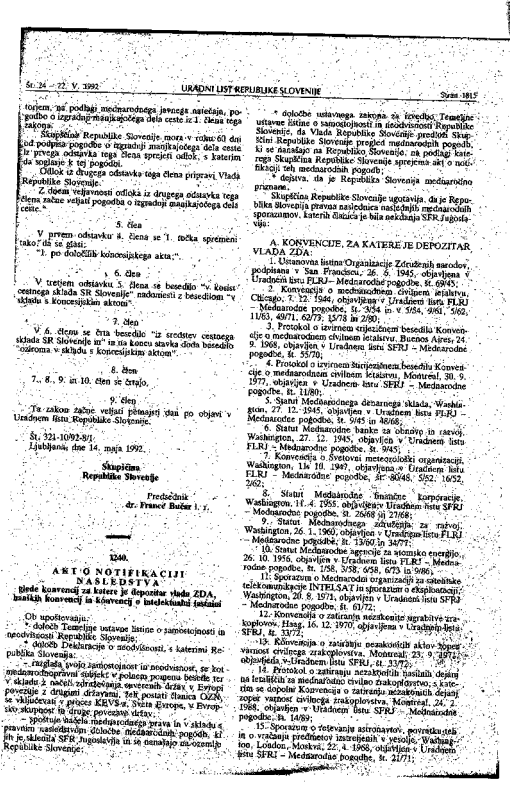
¹¹⁸ *Customs convention (with annex) on the A.T.A. carnet for the temporary admission of goods (A.T.A. Convention)*, No. I-6864, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o ATA karnetih za začasen uvoz blaga, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.11 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹¹⁹ Po poimenovanju v francoskem oziroma v angleškem jeziku (ATA; *Admission Temporele – Temporary Admission*), ki sta dva izmed uradnih jezikov te pogodbe, na podlagi 2. končne izjave, ki sledi členu 28 in 1. končni izjavi ATA.

¹²⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹²¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

vpogledu v priložena posnetka 1. strani izvornikov zadevnih objav – akta o notifikaciji iz leta 1992 in zakona iz leta 1945. Pri tem je treba ugotoviti, da navajani pravni vir ne obstaja, saj v času zadevne objave iz leta 1945 ni obstajal Uradni list Federativne ljudske republike Jugoslavije – Uradni list FLRJ, niti Zakon o listini Združenih narodov ni bil objavljen v Uradnem listu FLRJ, niti ni obstajala država FLRJ. Leta 1945 je obstajal Uradni list DFJ na podlagi Odloka o »Uradnem listu demokratične federativne Jugoslavije«¹²² v zvezi z Odlokom o izdajanju zakonskih odlokov in drugih predpisov.¹²³ Zakon o listini Združenih narodov pa je bil objavljen v dne 11. septembra 1945. leta izdani številki Uradnega lista DFJ. Poimenovanje FLRJ je bilo uveljavljeno z Odlokom Ustavodajne skupščine Federativne ljudske republike Jugoslavije o proglasitvi Ustave Federativne ljudske republike Jugoslavije,¹²⁴ sprejetim dne 31. januarja 1946, poimenovanje DFJ pa je bilo uveljavljeno z Resolucijo o proglasitvi Antifašističnega sveta narodne osvoboditve Jugoslavije za Začasno narodno skupščino Demokratične federativne Jugoslavije,¹²⁵ sklenjeno dne 10. avgusta 1945. Glej spodaj posnetka naslovnice obeh primerjanih aktov.¹²⁶



Vendar se lahko navedeno napako po našem mnenju v proučevani zadevi tudi obide, tako da se namesto na akt o notifikaciji nasledstva CUL, sklicuje poleg Zakona o listini Združenih narodov še na nasledstvo CUL po razdelku I, odst. 3 TUL, čl. 3/I. UZTUL ali po razdelku IV.

¹²² Nav. vir v seznamu predpisov RS. V kontekstu razprave je treba opozoriti, da je ime odloka navedeno skladno z izvornikom, ki v besedilu vsebuje tako navednice, kakor tudi pisanje besede demokratične z malo začetnico.

¹²³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹²⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹²⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹²⁶ Gre za posnetek 1. strani uradne objave Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij za katere je depositar vlada ZDA, haških konvencij in konvencij o intelektualni lastnini (Stran 1815 ULRS, št. 24/1992) in posnetek 1. strani uradne objave Zakona o listini Združenih narodov (Stran 1 Uradnega lista DFJ, št. 69/1945).

Deklaracije ob neodvisnosti, saj so bile uveljavljene mednarodne pogodbe bivše SFRJ že s temi akti prenesene v pravni red leta 1991 novoustanovljene Slovenije. Članstvo Slovenije v UN je tudi mednarodnopravno uveljavljeno dejstvo, zato se lahko v izogib odpiranju navedenega pravnega vprašanja sklicuje na to splošno znano dejstvo, ali pa na kake druge pravne vire, ki dokazujejo pravno zavezanost Slovenije k CUL ter na priznanje članstva Sloveniji s strani UN in drugih držav članic. Zlasti se lahko opozori na Resolucijo Generalne skupščine UN, št. 46/236 z dne 22. 5. 1972, po kateri je generalna skupščina odločila, da se dovoli Sloveniji članstvo v UN, pri čemer je v tč. 2 resolucije razvidno, da je Slovenija predhodno zaprosila za to članstvo.¹²⁷

Diskurz o vpetosti mednarodnega prava v ustavnopravni sistem Slovenije nadaljujemo z ustavnopravnim načelom, ki dopušča prenos izvrševanja suverenih pravic na mednarodne organizacije. Po čl. 3.a/I. Ustave¹²⁸ lahko namreč Slovenija z ratificirano mednarodno pogodbo prenese izvrševanje dela suverenih pravic na mednarodne organizacije, ki temeljijo na spoštovanju človekovih pravic in temeljnih svoboščin, demokracije in načel pravne države, ter vstopi v obrambno zvezo z državami, ki temeljijo na spoštovanju teh vrednot. Pravni akti in odločitve, sprejeti v okviru teh mednarodnih subjektov, pa se v Sloveniji uporabljajo v skladu z njihovo pravno ureditvijo.

Mednarodna pogodba začne veljati v Sloveniji v skladu z določbami same pogodbe in Zakona o zunanjih zadevah¹²⁹ (v nadaljevanju: ZZZ-1). Če mednarodna pogodba ne vsebuje določbe o začetku veljavnosti, začne veljati v Sloveniji, ko so vse podpisnice pristale, da jih pogodba zavezuje, in v skladu z določbami ZZZ-1 (čl. 78 ZZZ-1). Na primer dvostranska pogodba pa ne more biti obvezujoča, dokler je tudi druga pogodbenica ni uveljavila, in obratno, razen v skladu z institutom začasne uporabe pred njeno uveljavitvijo (glej čl. 72 ZZZ-1).

Mednarodna pogodba ustvarja pravice in obveznosti za države. Vendar, ko je mednarodna pogodba odobrena z zakonom o ratifikaciji, lahko ustvarja pravice in obveznosti tudi za fizične in pravne osebe v državi, če so njene določbe po svoji naravi takšne, da to omogočajo (če gre za t. i. self-executing pogodbe).¹³⁰ Obveznost, sprejeta z mednarodno pogodbo, državo zavezuje, da to obveznost tudi izpolni.¹³¹ Izpolnitev mednarodne pogodbe je lahko dosežena že s tem, da njene določbe ob njeni uveljavitvi v mednarodnem pravu neposredno preidejo v notranji pravni red države, na primer, če je mednarodna pogodba ratificirana v skladu z notranjim pravnim redom Slovenije in so njene določbe po naravi stvari neposredno uporabljive (self-executing pogodbe), ker urejajo pravice in obveznosti fizičnih ter pravnih oseb.¹³² V kolikor pa določbe niso neposredno uporabljive, je za izpolnitev pogodbenih obveznosti potrebna izvedba notranjepravnih ukrepov – sprejem ustreznih pravnih aktov.¹³³ Z ratifikacijo oziroma z zakonom o ratifikaciji je prenesena v notranji pravni red, s čimer dobi mesto, ki ji po Ustavi pripada – postane pravni vir, ki je nad zakonom in pod Ustavo; te lastnosti pa ne dobi zakon o ratifikaciji, ki ostaja zakon in ne postane mednarodna pogodba.¹³⁴

¹²⁷ *Resolution adopted by the General Assembly of the United Nations, No A/RES/46/236 from 22 May 1992*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

¹²⁸ Določilo čl. 3.a Ustave je bil dodano na podlagi čl. 1 Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47.in 68. člena ustave Republike Slovenije (UZ3a, 47, 58), nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹²⁹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹³⁰ Razdelek B.-I. Pristojnost sodišča, tč. 18. obrazložitve mnenja USRS, št. Rm-1/97 z dne 5. 6. 1997 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹³¹ Prav tam, tč. 20.

¹³² Prav tam.

¹³³ Prav tam.

¹³⁴ J. Sovdat, nav. delo, Komentar k 8. členu, II. Ustavnosodna presoja, str. 145, tč. 15.

Opozoriti je treba, da določilo čl. 3.a Ustave (tako kot čl. 2, 125 in 153 Ustave) neposredno ne ureja človekovih pravic in svoboščin, temveč temeljna ustavna načela o možnosti prenosa suverenih pravic na mednarodne organizacije.¹³⁵ Zato na primer s samo kršitvijo prava EU, ne da bi bila z njo kršena katera izmed človekovih pravic ali temeljnih svoboščin, ni mogoče utemeljiti ustavne pritožbe pred USRS.¹³⁶ Pravna ureditev mednarodnih organizacij, na katere Slovenija skladno s čl. 3.a/III. Ustave prenese izvrševanje dela suverenih pravic, pa lahko določa pravila, kako njeni akti in odločitve vstopajo v pravni red članic in kako v njihovem pravnem redu učinkujejo.¹³⁷ Zato morajo na primer slovenska sodišča torej uporabiti pravo EU po uradni dolžnosti, odstop od enotne in ustaljene prakse Sodišča EU lahko pomeni kršitev pravice do enakega varstva pravic (čl. 22 Ustave) – slednja pa je človekova pravica in temeljna svoboščina.¹³⁸

Nadalje morajo biti na podlagi čl. 8, stavek 1 v zvezi s čl. 153/II. Ustave zakoni in drugi predpisi v skladu s splošno veljavnimi načeli mednarodnega prava in z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo; ratificirane in objavljene mednarodne pogodbe se uporabljajo neposredno (čl. 8, stavek 2 Ustave). Domači predpisi le dopolnjujejo mednarodno pravo in mu ne smejo nasprotovati. To načelo izhaja iz čl. 27 VCLT, ki določa, da se posamezna članica ne more sklicevati na svoje notranje pravo, da bi opravičila neizpolnjevanje mednarodne pogodbe. Mednarodne pogodbe so sestavni del notranjega pravnega reda Slovenije, v primeru neskladja mednarodne pogodbe z notranjo zakonodajo ima do odločitve pristojnega organa pri uporabi prednost mednarodna pogodba. Prioriteta splošno veljavnih načel mednarodnega prava in mednarodnih pogodb pa velja samo v razmerju do zakonov in drugih notranjepravnih predpisov, ne pa v razmerju do Ustave; Ustava je hierarhično najvišji akt slovenskega pravnega reda, ki je kot takšen od mednarodnopravnega reda različen sistem.¹³⁹ Pojem »splošno veljavna načela mednarodnega prava« je širok in zajema predvsem pravila mednarodnega običajnega prava in splošna pravna načela, ki jih priznavajo civilizirani narodi; bistveno pri tem je, da pravilo priznava »prepričljiva večina držav v svetu«.¹⁴⁰ V veliki meri niso zapisana, večinoma zavezujejo države in njihove organe, v manjšem delu pa posameznike.¹⁴¹

1.3. Sklep

I. del proučevanja se je začel ob upoštevanju načela hierarhije pravnih aktov s pravom Ustave. Pravne položaje v proučevanih zadevah namreč primarno določajo pravila ustavnega in mednarodnega prava. Navedeno sledi temeljnemu namenu ugotoviti razsežnost in raznovrstnost (pozitivnega)prava, ki hkrati učinkuje na rešitev konkretne zadeve.

Glede na tezo se je v poglavju o Ustavi posebej osredotočilo na zakonitost predpisov. Predpisi morajo biti jasni in določni, tako da je mogoče ugotoviti vsebino in namen norme, kar je zlasti pomembno v davčnih zadevah. Vendar delovanje upravnega organa v konkretnih zadevah ne

¹³⁵ Razdelek B., tč. 6 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹³⁶ Prav tam.

¹³⁷ Predlog Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47. in 68. člena Ustave Republike Slovenije, nav. vir v seznamu predpisov RS, str. 13.

¹³⁸ Razdelek B., tč. 10 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹³⁹ A. Grasselli, nav. delo, Komentar k 8. členu, I. Splošno, str. 140, tč. 1.

¹⁴⁰ Prav tam, str. 141, tč. 4.

¹⁴¹ Prav tam.

more biti popolnoma predpisano in je zato pooblaščen, da uporabi prosti preudarek oziroma diskrecijsko pravico, o čemer je govora v drugih poglavjih.

Eno temeljnih ustavnopravnih načel je, da je treba pri razlagi notranjega prava izhajati iz mednarodnega prava. Posebej pomembno za to proučevanje je ustavnopravno načelo, ki dopušča prenos izvrševanja suverenih pravic na mednarodne organizacije. Navedeno pomeni pomembno povezovalno točko s pravom EU in WTO, saj le-ta vsebujeta temeljne mednarodnopravne elemente trgovinskega in carinskega ter davčnega pravnega sistema, ki so rdeča nit proučevanja o pravnih problemih obeh zadev (II. in III. del). Načelo pomeni tudi pomembno povezovalno točko z drugimi mednarodnopravnimi akti, na katere se opozarja v različnih poglavjih.

2. PRAVO EU

2.1. Temeljne pogodbe EU in pravni akti institucij EU

Eno izmed pomembnejših mednarodnopravnih dejstev Slovenije, da je od leta 2004 članica EU in podpisnica pogodb, na katerih temelji EU, kakor so bile spremenjene in dopolnjene. To je bilo uveljavljeno s čl. 1/I. Pogodbe o pristopu Slovenije k EU¹⁴² (v nadaljevanju: Pogodba o pristopu k EU). Na podlagi tega pristopa so začeli za Slovenijo veljati predpisi EU, ki so bili naslovljeni na dotedanje države članice EU (čl. 2 Akta o pogojih pristopa k EU¹⁴³). V tem okviru pa se je uveljavilo tudi temeljno načelo prava EU o primarnosti prava EU.

Med temeljnimi akti EU lahko izpostavimo Pogodbo o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti oziroma Rimsko pogodbo (v nadaljevanju: PEGS) iz leta 1957, Pogodbo o Evropski uniji oziroma Maastrichtsko pogodbo (v nadaljevanju: PEU) iz leta 1992, ki je bila nazadnje spremenjena z Lizbonsko pogodbo uveljavljeno leta 2009 in Amsterdamsko pogodbo, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji, Pogodbe o ustanovitvi Evropskih skupnosti in nekatere z njimi povezane akte (v nadaljevanju: Amsterdamska pogodba), ki je bila uveljavljena leta 1997; z Maastrichtsko pogodbo (čl. G, tč. A, podtč. 1) se je PEGS preimenovala v Pogodbo o ustanovitvi ES¹⁴⁴ (v nadaljevanju: PES). Končno je treba izpostaviti že *cit.* Lizbonsko pogodbo, ki spreminja PEU in PES, ki je bila na podlagi izpolnitve pogoja iz čl. 6 te pogodbe uveljavljena s 1. 12. 2009. PES je bila z določbami Lizbonske pogodbe preimenovana v PDEU (čl. 2, tč. 1 Lizbonske pogodbe). PDEU in PEU sta temeljni pogodbi EU, za ti pogodbi, ki imata enako pravno veljavnost, se uradno uporablja poimenovanje »Pogodbi« (čl. 1, tč. 2 PDEU). Ozemeljska veljavnost temeljnih pogodb EU je določena v čl. 355 PDEU (čl. 52/II. PEU).

Ker sta lahko uporaba in razumevanje poimenovanj Evropska unija, Unija, Evropska skupnost, Evropska gospodarska skupnost in Skupnost v splošni jezikovni rabi in tudi v

¹⁴² Besedilo pogodbe o pristopu s sklepno listino je objavljeno v čl. 2 že cit. Zakona o ratifikaciji Pogodbe med Kraljevino Belgijo, ... Republike Slovenije in Slovaške republike k Evropski uniji s Sklepno listino (MPPEU), nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁴³ Objavljen v že cit. Sklepu o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁴⁴ Besedila Rimske pogodbe, besedilo Maastrichtske pogodbe, besedilo Amsterdamske pogodbe, in ostalih izvirnih pogodb ter aktov, ki jih spreminjajo in dopolnjujejo, vključno s prečiščenimi besedili Pogodbe o Evropski uniji in Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti, so objavljena v že cit. Sklepu o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

strokovni literaturi nedosledna, jih je treba pojasniti ob uporabi določb najvišjih pravnih virov, to je izvirnih pogodb, s katerimi so bila uvedena.¹⁴⁵ Poimenovanje Skupnost je bilo uveljavljeno s Sklepno listino Medvladne konference za skupni trg in EURATOM, s Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti za premog in jeklo (v nadaljevanju: Pogodba o ustanovitvi ESPJ), s PEGS in Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti za atomsko energijo (v nadaljevanju: Pogodba o ustanovitvi EURATOM) ter s poznejšimi pogodbami in akti, ki te pogodbe spremljajo ter dopolnjujejo.¹⁴⁶ Poimenovanje Skupnost se je torej v osnovnem pomenu uporabljalo v zvezi z izvirnimi pogodbami o ustanovitvi Skupnosti, države podpisnice le-teh pa so države članice Skupnosti. Ob pristopu Slovenije k EU je poimenovanje Skupnost pomenilo eno ali obe skupnosti iz PES oziroma iz Pogodbe o ustanovitvi EURATOM, kakor jih dopolnjujejo ali spreminjajo pogodbe ali drugi akti EU, odvisno od primera (čl. 1, alin. 4 Akta o pogojih pristopa k EU). Poimenovanje Evropska skupnost (v nadaljevanju: ES) je bilo uveljavljeno s PEU leta 1992 (Maachstrichtska pogodba), s katero se je spremenilo PEGS z namenom ustanoviti ES (čl. G, odst. 1 in čl. G, tč. A, podtč. 1 PEU). Celoto odnosov med državami članicami navedenih Skupnosti so države članice preoblikovale v EU,¹⁴⁷ krajše Unijo (čl. A, odst. 1 PEU). Države pogodbenice so države članice Unije. Unija torej temelji na predhodnih Skupnostih, dopoljenih s politikami in oblikami sodelovanja, ki jih je uvedla PEU. Po sedaj veljavni PEU so države članice med seboj ustanovile EU, na katero države članice prenašajo pristojnosti za uresničevanje skupnih ciljev (čl. 1/I. PEU). V osnovi pa predstavljajo pravni red EU temeljni pogodbi PEU in PDEU ter vse mednarodne pogodbe med EU in tretjimi državami.

Pogodba o ustanovitvi ESPJ je prenehala veljati leta 2002; ta pogodba je med drugim odpravljala ovire, ki so omejevale prosto trgovino s premogom in jeklom med pogodbeniki. Pogodba o ustanovitvi EURATOM (ta pogodba in PEGS sta imenovani tudi Rimski pogodbi) je bila uveljavljena z letom 1958 in je med drugim vzpostavila jedrski skupni trg (poglavje IX. Pogodbe o ustanovitvi EURATOM). Na tej podlagi so države pogodbenice med seboj za določene izdelke odpravile vse carine pri uvozu in izvozu ali druge dajatve z enakim učinkom, vse količinske omejitve pri uvozu in izvozu ter določile skupno carinsko tarifo. PEGS je uvedla nekatere temelje in skupne politike Skupnosti. Tako je med drugim vzpostavila prost pretok blaga (uveljavljena je bila carinska unija z odpravo carin med državami članicami in pripravo skupne carinske tarife ter odpravljene so bile količinske omejitve med državami članicami), razširitev skupnega trga na kmetijstvo in trgovino s kmetijskimi proizvodi ter skupno prometno politiko na področju prevoza. Prvotna PEU, je bila uveljavljena leta 1993 in je nadgradila enotni evropski trg, uveljavljen z dotodanjimi zgoraj navedenimi pogodbami, s popolnejšo politično in gospodarsko unijo držav pogodbenic. Določila pogodb so bila velikokrat spremenjena in dopolnjena, kot na primer z Amsterdamsko pogodbo iz leta 1997 in s Pogodbo iz Nice¹⁴⁸ iz leta 2001. Gledano zgolj z vidika temeljnih pravnih aktov EU so v obdobju med leti 2005 in 2010 potekali zapleteni pravni procesi za uveljavitev obsežnih sprememb prava EU, od »starih temeljnih pogodb«, preko Pogodbe o Ustavi za Evropo in končno do Lizbonske pogodbe. Pogodba o Ustavi za

¹⁴⁵ Kot zanimivost lahko opozorimo na primer »okornega« besednjaka o pravnem razločevanju med carinskim in davčnim pojmovanjem ozemlja, in sicer v čl. 2 Pravilnika o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost, ULRS, št. 104/2010, nav. vir v seznamu predpisov RS). V 1. odstavku tega določila je novelirano določilo pravilnika, ki je dotodaj vsebovalo besedo »Skupnost«, tako da se to nadomestil z besedo »Unija«, 2. odstavek pa določa, da se 1. odstavek ne nanaša na besedo »Skupnost« v čl. 117/II., 120/II. in 123/II. pravilnika, ki se na teh mestih uporablja v besedni zvezi »carinsko območje Skupnosti«.

¹⁴⁶ Navedeni pravni akti so objavljeni v cit. Sklepu o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji,

¹⁴⁷ Preambula Enotnega evropskega akta, nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁴⁸ Pogodba iz Nice, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji, pogodbe o ustanovitvi Evropskih skupnosti in nekatere z njimi povezane akte (2001/C 80/01), nav. vir v seznamu predpisov RS.

Evropo namreč leta 2006 ni bila uspešno uveljavljena, vendar se je pravni proces v tej zvezi nadaljeval in se zaključil šele z uveljavitvijo Lizbonske pogodbe koncem leta 2009. Uveljavitev Pogodbe o Ustavi za Evropo je bila z ozirom na pogoja iz čl. 447/II. te pogodbe vezana na 1. 11. 2006 oziroma na mesec, ki sledi deponiranju zadnje listine o ratifikaciji. Pravni proces za izpolnitev tega pogoja uveljavitve je bil zaustavljen leta 2005, ko so bili uradno objavljeni zavrnilni referendumski izidi v zvezi z njeno ratifikacijo na Nizozemskem in v Franciji. Vendar se je navedeni pravni proces tudi po tem nadaljeval, a je treba izpostaviti tudi, da je slovenska zaveza v obliki zakona o ratifikaciji te pogodbe¹⁴⁹ ostala po letu 2005 (in je še danes) veljavna. Vse do decembra 2009 tudi glede Lizbonske pogodbe ni bilo poznano, ali bo le-ta uveljavljena. Na podlagi čl. 6/II. te pogodbe je bila namreč uveljavljena šele prvega dne naslednjega meseca, ki je sledil deponiranju zadnje listine o ratifikaciji. Ta pogoj je bil izpolnjen z dnem 1. 12. 2009; zadnji ratifikacijski postopek je bil namreč končan na Češkem, in sicer je na podlagi podpisa češkega predsednika Vaclava Klavsa z dne 3. 11. 2009 predsednik češke vlade Jan Fischer pa je dne 13. 11. 2009 listino o ratifikaciji ustrezno deponiral pri pristojnih organih v Rimu. Nazadnje pa je bila torej leta 2007 sprejeta in decembra 2009 uveljavljena Lizbonska pogodba, po njenem sprejetju pa so bila uveljavljena še obsežna in zapletena besedila popravkov te pogodbe.¹⁵⁰

Poleg temeljnih aktov EU je treba opozoriti tudi na pravne akte, ki jih izdajajo institucije EU v okviru svojih pristojnosti po temeljnih pogodbah EU. Med institucijami EU posebej izpostavljamo Evropski parlament, Svet, Komisijo in Sodišče EU (Šesti del Določbe o institucijah in finančne določbe PDEU). Pravni akti EU, sprejeti v institucijah EU za izvajanje pristojnosti EU, so uredbe, direktive, sklepi, priporočila in mnenja (čl. 288/I. PDEU). Uredba se splošno uporablja, je zavezujoča v celoti in se neposredno uporablja v vseh državah članicah (čl. 288/II. PDEU). Direktiva je za vsako državo članico, na katero je naslovljena, zavezujoča glede cilja, ki ga je treba doseči, vendar prepušča nacionalnim organom izbiro oblike in metod (čl. 288/III. PDEU). Sklep je v celoti zavezujoč; če določa tiste na katere je naslovljen, pa je zavezujoč samo zanje (čl. 288/IV. PDEU). Priporočila in mnenja niso zavezujoča (čl. 288/V. PDEU); v priporočilu je predlagana določena smer obnašanja, v mnenju pa se ocenjuje trenutni položaj ali določena dejstva v EU ali v državah članicah. Od pristopa Slovenije k EU dalje so direktive in odločbe njenih institucij naslovljene tudi na Slovenijo.¹⁵¹ Države članice sprejemajo vse ukrepe notranjega prava, ki so potrebni za izvajanje pravno zavezujočih aktov EU (čl. 291/I. PDEU).

V poglavju o Ustavi je že bilo izpostavljeno ustavnopravno načelo o prenosu pristojnosti na mednarodne organizacije (čl. 3.a Ustave). Pravo EU vsebuje obsežna pooblastila uniji za zunanje (mednarodnopravno) delovanje. Ob tem je treba opozoriti, da je pravni red EU avtonomni pravni red. Za ohranitev te avtonomnosti je potrebno dvoje, da ostane ključni pomen pooblastil EU in njenih institucij, ki je zasnovan v temeljnih pogodbah EU nespremenjen in da postopki za zagotovitev enotne razlage pravil mednarodnega sporazuma EU in za reševanje sporov ne bodo imeli zavezujočega učinka na EU in njene institucije pri izvajanju njenih zunanjih pooblastil skladno s pravom EU.¹⁵² Med splošnimi določbami PEU

¹⁴⁹ Zakon o ratifikaciji Ustave za Evropo s Sklepno listino, nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁵⁰ Popravki so objavljeni v ULRS-MP, št. 17/2008, 2/2010 in 7/2010.

¹⁵¹ Čl. 53 Akta o pogojih pristopa k EU se glasi: »Od pristopa se šteje, da so direktive in odločbe iz člena 249 Pogodbe ES in člena 161 Pogodbe Euratom naslovljene na nove države članice, če so bile omenjene direktive in odločbe naslovljene na vse sedanje države članice. Z izjemo direktiv in odločb, ki začnejo veljati skladno s členoma 254(1) in 254(2) Pogodbe ES, se šteje, da so bile nove države članice o direktivah in odločbah uradno obveščene ob pristopu.«

¹⁵² Tč. 12 in 13 mnenja Sodišča EU (prej Sodišče ES), št. 1/00 z dne 18. 4. 2002 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

o zunanjem delovanju EU je treba izpostaviti, da EU pri njenem delovanju na mednarodni ravni vodijo načela EU, med katerimi so navedena demokracija, pravna država, univerzalnost in nedeljivost človekovih pravic in temeljnih svoboščin, spoštovanje človekovega dostojanstva, enakost in solidarnost ter spoštovanje načel CUL in mednarodnega prava (čl. 21/I. PEU). Med skupnimi politikami in ukrepi EU za sodelovanje na vseh področjih mednarodnih odnosov je treba izpostaviti spodbujanje vključitve vseh držav v svetovno gospodarstvo, skupaj s postopno odpravo omejitev v mednarodni menjavi (čl. 21/II., tč. e PEU). Z vzpostavitvijo carinske unije prispeva EU v skupnem interesu k usklajenemu razvoju svetovne trgovine, postopnemu odpravljanju omejitev v mednarodni trgovini in pri tujih neposrednih naložbah ter k zmanjševanju carinskih in drugih ovir (čl. 206 PDEU). Skupna trgovinska politika se izvaja v okviru načel in ciljev zunanjega delovanja EU; po čl. 207/I. PDEU temelji na enotnih načelih, zlasti glede sprememb carinskih stopenj, sklenitve sporazumov o carinskih tarifah in trgovini, ki se nanašajo na trgovino z blagom in storitvami, trgovinske vidike pravic intelektualne lastnine, tuje neposredne naložbe, doseganje enotnosti pri ukrepih liberalizacije, izvozno politiko in ukrepe trgovinske zaščite (na primer pri dumpingu¹⁵³ ali subvencijah¹⁵⁴).

Glede na načelo avtonomnosti lahko torej EU sklene sporazum z eno ali več tretjimi državami ali mednarodnimi organizacijami (čl. 216/I. PDEU). Sporazumi pa so zavezujoči za institucije EU in države članice (čl. 216/II. PDEU). To sledi načelu mednarodnega prava, po katerem je treba pogodbe spoštovati (*pacta sunt servanda*), tako da so uveljavljene pogodbe zavezujoče med strankami in morajo biti izvajane v dobri veri (čl. 26 VCLT). Niso pa zavezujoče le mednarodne pogodbe, ki jih je uveljavila EU. Sodišče EU je utemeljilo tudi načelo vezanosti EU na mednarodno pravo, tako da je EU dolžna spoštovati mednarodno pravo pri izvajanju svojih pooblastil in da je treba določila predpisov EU razlagati v luči ustreznih pravil mednarodnega prava.¹⁵⁵ Vendar mednarodne pogodbe, ki so uveljavljene v okviru EU, zavezujejo države članice EU na podlagi njihovih obveznosti po pravu EU in ne na podlagi določil mednarodnega prava, saj države članice niso pogodbene strani.¹⁵⁶ Mednarodni sporazumi EU imajo lahko, pod določenimi pogoji, neposreden učinek,¹⁵⁷ ali pa neposrednega učinka glede na svojo naravo in zgradbo nimajo.¹⁵⁸ Iz sodne prakse Sodišča EU izhaja, da morajo nacionalna sodišča v skladu s pravom EU, kadar so pozvana k uporabi nacionalnih pravil, da bi odredila ukrepe za varstvo pravic s področja, za katero se uporablja mednarodna pogodba in na katerem je EU že sprejela zakonodajo, to storiti v največji mogoči meri v smislu besedila in namena zadevnih določb mednarodne pogodbe.¹⁵⁹ Poleg tega morajo to storiti v največji mogoči meri tudi pristojni organi, ki so pozvani k uporabi in razlagi upoštevne nacionalnega prava.¹⁶⁰ Primeroma naj še z vidika proučevane teze izpostavimo, da je ena najpomembnejših serij mednarodnih sporazumov EU (in tudi Slovenije) prav tista v

¹⁵³ Primeroma se pri glede dumpinga opozarja na izvedbeno uredbo – Uredbo Sveta (ES) št. 384/96 z dne 22. decembra 1995 o zaščiti proti dumpinškemu uvozu iz držav, ki niso članice Evropske skupnosti, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

¹⁵⁴ Primeroma se glede subvencij opozarja na izvedbeno uredbo – Uredba Sveta (ES) št. 2026/97 z dne 6. oktobra 1997 o zaščiti proti subvencioniranemu uvozu iz držav, ki niso članice Evropske skupnosti, nav. vir med predpisi tujih držav in mednarodnih institucij.

¹⁵⁵ Tč. 9 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-286/90 z dne 24. 11. 1992 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁵⁶ P. Craig in G. De Burca, nav. delo, str. 204.

¹⁵⁷ Prav tam, str. 206 in 207.

¹⁵⁸ Tč. 54 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-245/02 z dne 16. 11. 2004 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁵⁹ Prav tam, tč. 55.

¹⁶⁰ Prav tam, tč. 56.

okviru WTO, ki je bila ustanovljena s MAWTO, o čemer je več govora v naslednjem poglavju.

2.2. (Nekatere) notranje politike in ukrepi EU

Med notranjimi politikami in ukrepi EU se primeroma izpostavlja načela notranjega trga, prostega pretoka blaga in obdavčevanja.

V okviru načela notranjega trga EU velja deljena pristojnost med EU in državami članicami (čl. 4/II. PDEU). Zajema območje brez notranjih meja, na katerem je v skladu z določbami temeljnih pogodb zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala (čl. 26/II. PDEU).

V okviru načela prostega pretoka blaga EU med drugim uresničuje: carinsko unijo, ki zajema vso blagovno menjavo in med državami prepoveduje carine pri uvozu in izvozu ter vse dajatve z enakim učinkom in uvaja skupno carinsko tarifo v odnosih s tretjimi državami (čl. 28/I. PDEU; EU ima po čl. 3/I. PDEU izključno pristojnost na področju carinske unije); prepovedi carinskih omejitev in omejitev z dajatvami z enakim učinkom za izdelke s poreklom iz držav članic in za izdelke, ki prihajajo iz tretjih držav in so v državah članicah v prostem prometu (čl. 28/II. v zvezi s čl. 30 PDEU); prepoved količinskih omejitev med državami članicami (čl. 34 do 37 PDEU). Za izdelke iz tretjih držav pa sicer velja še, da so v prostem prometu v neki državi članici, če so bile v njej zanje opravljene uvozne formalnosti in plačane vse predpisane carine ali dajatve z enakim učinkom ter če te carine ali dajatve niso bile v celoti ali delno povrnjene (čl. 29 PDEU).

Ker gre v obeh proučevanih zadevah za probleme izvajalcev prevoza blaga, je zanje s tega vidika treba izpostaviti, da se po pravu EU nahajajo v posebnih položajih glede z vidika prostega gibanja oseb, delavcev in svobode opravljanja storitev v EU. V EU sta zagotovljeni načelo prostega gibanja delavcev (čl. 45/I. PDEU), in prepoved omejitve svobode opravljanja storitev v EU za državljane držav članic, ki imajo sedež v eni od držav članic, vendar ne v državi osebe, ki so ji storitve namenjene (čl. 56/I. PDEU). Svobodno opravljanje prevoznih storitev so posebej urejene v naslovu o prevozu blaga (čl. 58/I. PDEU).

Posebej je treba izpostaviti tudi skupna pravila notranjega trga o konkurenci, obdavčitvi in približevanju zakonodaje, ki določajo različne prepovedi državam članicam omejevanja izdelkov drugih držav članic z notranjimi davki (čl. 110 in 112 PDEU). Pri izvozu v druge države članice se tudi ne sme odobriti odpustitve in povračila drugih dajatev, razen prometnih davkov, trošarin in drugih oblik posrednega obdavčenja, niti ne uvajati izravnalnih dajatev ob uvozu iz držav članic, razen če ni tega predhodno odobril Svet EU (čl. 112 PDEU).

2.3. Sklep

Slovenija je članica EU in zanjo velja pravo EU. Pravo EU vsebuje obsežna pravila mednarodnopravnega nivoja v hierarhiji pravnih aktov, ki so pomembna vsebina proučevane teze. Zlasti so tu pravila na področju prostega pretoka blaga, skupnega carinskega sistema, notranjega trga, trgovinske politike, davčnih določb EU in glede javnega interesa. Na nekaterih področjih ima EU izključno pristojnost, kot na primer na področju carinske unije; na nekaterih področjih ima EU deljeno pristojnost z državami članicami EU, kot na primer na področju prometa.

3. PRAVO WTO

3.1. Institucionalni okvir MAWTO

Na področju prava mednarodne trgovine in carin, ki je glede na dejanska stanja proučevanih zadev osrednje materialnopravno področje, je ena najpomembnejših serij mednarodnih sporazumov Slovenije in EU tista v okviru WTO oziroma v okviru MAWTO. Ti sporazumi so zato ena pomembnejših povezovalnih točk med načeli različnih temeljnih virov prava, ki se prepletajo v proučevanju teze – od ustavnega, do mednarodnega, civilnoobligacijskega, upravnega in drugega prava.

Slovenija je MAWTO z Aneksi¹⁶¹ 1A, 1B, 1C, 2 in 3 ratificirala leta 1995.¹⁶² Obstaja sicer tudi Aneks 4 z večstranskimi trgovinskimi sporazumi, veljavnimi za tiste članice WTO, ki so jih sprejele (čl. 2/II. MAWTO). Med sporazumi MAWTO sta posebej poznana GATT in GATS. Slovenija je z Aktom o nasledstvu mednarodnih pogodb, sklenjenih v zvezi z Splošnim sporazumom o carinah in trgovini (GATT), katerih članica je bila nekdanja SFRJ, nasledila jugoslovanski Zakon o ratifikaciji Protokola o pristopu Jugoslavije k splošnem sporazumu o carinah in trgovini,¹⁶³ posebej pa je uveljavila ratifikacijo h GATT z uveljavitvijo Zakona o ratifikaciji Protokola o pristopu Republike Slovenije k Splošnemu sporazumu o carinah in trgovini¹⁶⁴ dne 30. 9. 1994. EU je sklenila navedene sporazume, dosežene v Urugvajskem krogu večstranskih pogajanj (1986-1994), s 22. 12. 1994.¹⁶⁵ Nadaljnji protokoli MAWTO in sporazumi ter dokumenti, so dostopni na spletni strani WTO.¹⁶⁶ MAWTO ne vsebuje le določil zadevnih sporazumov, temveč najobsežnejši delež predstavlja velika količina razporedov z izraženimi zavezami posameznih članic, ki so jih sprejele glede točno določenega blaga in storitev.¹⁶⁷ Te zaveze segajo od znižanih carinskih stopenj, do carinskih stopenj nič in drugih.¹⁶⁸ Pogodbenice MAWTO so dejansko odločene razvijati povezan, funkcionalnejši in trajnejši mnogostranski trgovinski sistem, ki obsega GATT, dosežke preteklih prizadevanj za liberalizacijo trgovine in vse dosežke Urugvajskega kroga mnogostranskih trgovinskih pogajanj (preambula MAWTO).

WTO zagotavlja skupni institucionalni okvir za izvajanje trgovinskih odnosov med svojimi članicami v zadevah, ki se nanašajo na sporazume in z njimi povezane pravne instrumente, zajete v aneksih k MAWTO (čl. 2/I. MAWTO). V primeru nasprotja med določbo MAWTO in določbo kateregakoli mnogostranskega trgovinskega sporazuma, določba MAWTO prevladuje v mejah tega nasprotja (čl. 16/III. MAWTO). Vsaka članica zagotavlja usklajenost svojih zakonov, predpisov in upravnih postopkov s svojimi obveznostmi, kot so določene v

¹⁶¹ Izposojenka aneks je uporabljena skladno s slovenskim izvirnikom zakona o ratifikaciji MAWTO; uveljavljena slovenska poimenovanja so tudi priloga, dodatek ali priključek (prim. po: Slovar slovenskega knjižnega jezika, nav. delo v seznamu literature (1970), knjiga I, A-H, str. 42).

¹⁶² Že cit. Zakon o ratifikaciji Marakeškega sporazuma o ustanovitvi Svetovne trgovinske organizacije, nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁶³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁶⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

¹⁶⁵ Tozadevni sporazumi, ki jih je sklenila EU, so objavljeni v ULEU, L 336, 23. 12. 1994 (str. 1-308) v okviru besedil Sklepa Sveta s posameznimi sporazumi (Sklep Sveta z dne 22. decembra 1994 o sklenitvi sporazumov doseženih v Urugvajskem krogu večstranskih pogajanj (1986 – 1994), v imenu Evropske skupnosti, v zvezi z zadevami, ki so v njeni pristojnosti, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

¹⁶⁶ Nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov.

¹⁶⁷ J. Wouters in B. De Meester, nav. delo v seznamu literature, str. 15, tč. 22.

¹⁶⁸ Prav tam.

sporazumih k MAWTO (čl. 16/IV. MAWTO). Ministrska konferenca in Generalni svet imata izključno pristojnost za tolmačenje MAWTO in mnogostranskih trgovinskih sporazumov (čl. 9/II. MAWTO). Vendar, če v MAWTO ali mnogostranskih trgovinskih sporazumih ni drugače določeno, WTO upošteva odločitve, postopke in običajno prakso pogodbenic GATT 1947 in organov, ustanovljenih v okviru GATT 1947 (čl. 16/I. MAWTO). Pomembna razlika MAWTO s sporazumi GATT izpred MAWTO je, da so pogodbenice GATT prej avtonomno odločale o tem, v katerih sporazumih želijo postati stranka, česar sedaj v okviru WTO načeloma ni.¹⁶⁹ Skladno s čl. 2/II. MAWTO so namreč sporazumi in z njimi povezani pravni instrumenti, zajeti v Aneksih 1, 2 in 3 sestavni del MAWTO in zavezujejo vse članice.

V sporazumih WTO zasledimo dve temeljni načeli – dostop do trgov in nediskriminatornost. Tovrstna načela najdemo tudi v Ustavi (npr. čl. 74) in pravu EU (prosti pretok blaga, prosto opravljanje storitev itn.). Ob omembni Ustave je zanimivo izpostaviti mnenje Petersmanna, da ni enoznačnega odgovora o tem, ali lahko uporabimo mednarodne trgovinske pogodbe v okviru WTO po pravilih notranjega ustavnega prava; sprašuje se, ali ustavno varstvo človekovih pravic in temeljnih svoboščin, ki varuje tudi zadovoljevanje temeljnih potreb po določenem blagu oziroma storitvah, vključuje pravico do proste čez-mejne trgovine s temi dobrinami.¹⁷⁰

Po načelu prostega dostopa do trgov sicer carine niso prepovedane, a je njihov obseg na podlagi sporazumov WTO omejen in je izjemno upadel.¹⁷¹ Učinek sporazumov naj bi bil v tem, da so razvite države povečale količino zavezujočih carinskih stopenj z 78% na 99% družin izdelkov, države v razvoju pa s 21% na 73%.¹⁷² Nadalje so načeloma prepovedane omejitve glede količine uvažanega blaga ali storitev (vezano na čl. 11 GATT 1947 in čl. 16 GATS).¹⁷³ Omejena je tudi uporaba predpisov, ki uvajajo tehnične standarde, sanitarne ukrepe, zahteve po kvalifikacijah oziroma licencah.¹⁷⁴ Načelo prostega dostopa do trgov je pri GATS posebno, saj dostop do trgov storitev za eno članico na trge druge članice ni omogočen avtomatično, temveč je odvisen od posebnih zahtev članice na določenem področju.¹⁷⁵

Načelo prostega dostopa do trgov pa v pravu WTO ne zadostuje, saj mora obstajati tudi ob načelu nediskriminatornosti, ki poenostavljeno povedano omejuje svobodo članic do sprejemanja omejevalnih ukrepov.¹⁷⁶ Načelo zahteva, da morajo biti podobni položaji oziroma situacije obravnavane na enak način.¹⁷⁷ To ne velja za neenake položaje, zaradi česar je pri uveljavljanju načela nediskriminatornosti pomembno opredeljevati stopnjo podobnosti proizvodov ali storitev.¹⁷⁸ Pri tem je uveljavljeno načelo članic največjih ugodnosti (v nadaljevanju: MFN), po katerem se za blago, storitve ali izvajalca storitev iz ene članice WTO ne sme obravnavati manj ugodno od podobnega blaga, storitve ali izvajalca storitev v katerikoli drugi članici.¹⁷⁹ To pomeni, da mora članica, ki podeli ugodnost drugi članici, to ugodnost podeliti vsem ostalim.¹⁸⁰ Nadalje je po vstopu blaga, storitev ali izvajalcev storitev v

¹⁶⁹ Prav tam, str. 14, tč. 21.

¹⁷⁰ E.-U. Petersmann, nav. delo v seznamu literature, str. 670.

¹⁷¹ J. Wouters in B. De Meester, nav. delo v seznamu literature, str. 22, tč. 28.

¹⁷² Prav tam, str. 15, tč. 22, opomba št. 60.

¹⁷³ Prav tam, str. 23, tč. 28.

¹⁷⁴ Prav tam, str. 23.

¹⁷⁵ Prav tam.

¹⁷⁶ Prav tam, str. 23, tč. 29, vključno z opombo št. 30.

¹⁷⁷ Prav tam, str. 24, tč. 29.

¹⁷⁸ Prav tam.

¹⁷⁹ Prav tam, str. 24, tč. 30.

¹⁸⁰ Prav tam.

članico potrebno zagotoviti tudi načelo enake obravnave z domačim blagom, storitvami ali izvajalci storitev.¹⁸¹ Članice lahko ugodneje obravnavajo domače blago, storitve ali izvajalce storitev iz določenih upravičenih razlogov (zaščita javnega zdravja, pomoč nerazvitim področjem, ohranitev narodne identitete, zaščita okolja itd.).¹⁸²

Sporazumi omogočajo tudi izjeme od načel prostega dostopa do trgov in nediskriminatornosti.¹⁸³ Prva od pomembnih izjem je možnost, da članice WTO avtonomno sklepajo prostotrgovinske sporazume (vezano na čl. 24 GATT 1947, čl. 5 GATS in čl. 4 Sporazuma o trgovinskih vidikih intelektualne lastnine (v nadaljevanju: TRIPS)). Pri tem si lahko medsebojno podeljujejo ugodnosti, ne da bi bilo to podvrženo učinkovanju na ostale članice WTO.¹⁸⁴ Drugo odstopanje od načel nediskriminatornosti je možnost članic, da v izjemnih okoliščinah uporabijo posebne zaščitne ukrepe.¹⁸⁵ Takšne ukrepe je mogoče uveljaviti tudi, če je uvoz iz drugih članic izpostavljen »nepoštenim« praxsam iz te članice oziroma dumpingu ali pa raznim subvencijam članice.¹⁸⁶ Tedaj smejo članice uveljaviti protidumpinške carine in izravnalne uvozne dajatve.¹⁸⁷

3.2. Sporazumi v okviru MAWTO

V Aneksu 1 A k MAWTO je 13 multilateralnih sporazumov o trgovini z blagom, in sicer: GATT 1994, sporazum o kmetijstvu, sporazum o uporabi sanitarnih in fitosanitarnih ukrepov, sporazum o tekstilu in oblačilih, o tehničnih ovirah v trgovini, sporazum o ukrepih na področju vlaganj, ki vplivajo na trgovino, sporazum o izvajanju VI. člena GATT 1994 oziroma antidumpinški sporazum, sporazum o izvajanju VII. člena GATT 1994 oziroma sporazum o carinskem vrednotenju, sporazum o predodpremni kontroli, sporazum o pravilih o poreklu blaga, sporazum o postopkih za izdajanje uvoznih dovoljenj, sporazum o subvencijah in izravnalnih ukrepih ter sporazum o posebnih zaščitnih ukrepih. V Aneksu 1B je GATS, v Aneksu 1 C je sporazum o trgovinskih vidikih pravic intelektualne lastnine oziroma TRIPS, v Aneksu 2 je dogovor o pravilih in postopkih za reševanje sporov, v Aneksu 3 je mehanizem za proučitev trgovinske politike, v Aneksu 4 pa gre za večstranske trgovinske sporazume.

V nadaljevanju sta primeroma izpostavljena GATT 1994 in GATS.

Sporazum GATT 1994 je treba brati skupaj z določili GATT iz leta 1947.¹⁸⁸ V Aneksu 1 A MAWTO je namreč naveden GATT 1994. GATT 1994 se pravno loči od tistega (GATT) z dne 30. 10. 1947, ki je bil ob sklenitvi drugega zasedanja Pripravljalnega odbora Konference Združenih narodov o trgovini in poslovanju priložen k Sklepnemu aktu, ter naknadno popravljen, dopolnjen ali spremenjen (v nadaljevanju: GATT 1947) (čl. 2/IV. MAWTO). GATT 1994 sestavljajo določbe GATT 1947 in pravnih instrumentov uveljavljenih na podlagi GATT 1947, ki so začeli veljati pred dnevom začetka veljavnosti MAWTO (tč. 1, podtč. a in b GATT 1994). Sestavljajo ga tudi dogovori o razlagi določil GATT 1994, in sicer določil čl. 2/I, tč. b, čl. 17, čl. 24 in čl. 28, ter dogovora o plačilnobilančnih določbah GATT 1994 in o oprostitvah obveznosti na podlagi GATT 1994 (tč. 1, podtč. c GATT 1994). Končno ga

¹⁸¹ Prav tam, str. 27, tč. 36.

¹⁸² Prav tam.

¹⁸³ Prav tam, str. 29, tč. 38.

¹⁸⁴ Prav tam, tč. 39.

¹⁸⁵ Prav tam, tč. 40.

¹⁸⁶ Prav tam, str. 29 in 30, tč. 40.

¹⁸⁷ Prav tam, str. 30, tč. 40.

¹⁸⁸ Besedilo GATT 1947 (različica julij 1986) je dostopno na URL naslovu WTO, nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov.

sestavlja še Marakeški protokol h GATT 1994 (tč. 1, podtč. d GATT 1994). V načelu GATT sledi sistemu »negativne integracije«, kar pomeni, da ne predpisuje določenih ukrepov, temveč le zahteve, da naj bodo ukrepi članic WTO čim manj restriktivni.¹⁸⁹ Vendar se WTO giblje tudi proti »pozitivni integraciji«, saj določeni sporazumi vsebujejo tudi pozitivne obveznosti članic.¹⁹⁰

GATS se uporablja za ukrepe članic WTO, ki vplivajo na trgovino s storitvami (čl. 1/I. GATS). Ukrepi članic, ki vplivajo na trgovino s storitvami vključujejo ukrepe, ki se nanašajo na nakup, plačilo ali uporabo storitve, uporabo oziroma dostop do storitve, za katero ta članica zahteva, da je dostopna javnosti na splošno, prisotnost, vključno s tržno prisotnostjo, oseb iz kake članice za ponudbo storitve na ozemlju druge članice (čl. 27, tč. c GATS). Izraz »storitve« vključuje vsako storitev v kateremkoli sektorju, razen storitev, opravljenih pri izvajanju vladnih pooblastil (čl. 1/III., tč. b GATS). GATS ima 8 aneksov, ki se med drugim nanašajo na pretok oseb, dobavo storitev, storitve letalskega prevoza, finančne storitve, storitve pomorskega prevoza in telekomunikacije. Štirje protokoli, pri čemer ni protokola s št. 1, pa so dodani h GATS, in sicer: 2. in 5. protokol o listah finančnih storitev, 3. protokol o pretoku oseb ter 4. protokol o osnovnih telekomunikacijah. Strnjeno povedano se GATS nanaša na naslednje štiri oblike trgovanja s storitvami:¹⁹¹

1. Čezmejna dobava storitev brez čezmejnega prehoda izvajalca storitve ali stranke.
2. Potrošnja v tujini s prejemom storitev v tujini in prehodom porabnika storitev v tujino.
3. Tržna prisotnost, pri kateri je izvajalec storitev pravno prisoten v tujini.
4. Prisotnost osebe na ozemlju druge članice WTO z namenom ponudbe storitev.

GATS je oblikovan tako, da ustvarja naslednja dva tipa obveznosti:

1. Splošne obveznosti in pravila, ki se načeloma uporabijo za vsak storitveni sektor in izvajalce vseh članic WTO. Te obveznosti so vključene v čl. 2 GATS, ki določa, da vsaka članica pri vseh ukrepih, na katere se nanaša GATS, za vse storitve in ponudnike storitev uveljavi tisto obravnavo, ki ni manj ugodna od tiste, ki se uveljavlja za podobne storitve in ponudnike storitev iz katerekoli druge države. Članica lahko ohranja ukrep, ki ni v skladu z zgoraj navedenim, če je ta ukrep naveden v prilogi v zvezi z izjemami čl. 2 GATS in izpolnjuje tam navedene pogoje (čl. 2/II. GATS). Nadaljnje obveznosti so tiste, ki se uporabijo le, če so se članice WTO posebej zavezale glede na svoje storitve in ponudnike storitev; gre za obveznost po transparentnosti (čl. 3 GATS). Vsaka članica mora objaviti vse ukrepe splošne veljavnosti ter mednarodne sporazume, ki se nanašajo na uporabo tega sporazuma oziroma na trgovino s storitvami (čl. 3/I. GATS). Nadaljnja pomembna obveznost je v zvezi z domačo pravno regulativo (čl. 4 GATS). Poenostavljeno povedano, lahko obširna regulativa vodi v ovire čezmejnim storitvam, določba čl. 4 GATS pa je namenjena temu, da domača zakonodaja čim manj omejuje dostop čezmejnih storitev. Obveznost se tiče tudi priznavanja izobrazbe, izkušenj, doseganja zahtev, potrdil ali certifikatov druge članice WTO (čl. 7 GATS).
2. Posebne oziroma specifične. Te so se uporabljale le, v kolikor je članica WTO sprejela posebne obveznosti, ki si navedene v listah specifičnih obveznosti. Specifične obveze zadevajo načelo prostega dostopa do trgov (čl. 16 in 17 GATS). T. i. MSN lista oziroma lista specifičnih obvez na lista izjem za Slovenijo sta priloga h GATS. Opozoriti je treba na ratifikacijo petega protokola h GATS s priloženima MFN listama izjem.¹⁹²

¹⁸⁹ J. Wouters in B. De Meester, nav. delo v seznamu literature, str. 36, tč. 48.

¹⁹⁰ Prav tam.

¹⁹¹ Prav tam, str. 105 in 106, tč. 136.

¹⁹² Zakon o ratifikaciji Petega protokola k Splošnemu sporazumu o trgovini s storitvami, s priloženo slovensko Listo specifičnih obvez in slovensko Listo izjem k II. členu sporazuma, nav. vir v seznamu predpisov RS.

Opozoriti je treba, da GATS ne opredeljuje precizneje tega, kaj »storitve« so, niti razlike storitev nasproti blagu.¹⁹³ Glede tega vprašanja je ugotovitveni forum WTO v poročilu z dne 14. 3. 1997 navedel, da običajni pomen besedil GATT 1994 in GATS kaže na to, da lahko obveznosti po GATT 1994 in GATS so-obstajajo ter da določila enega od sporazumov ne nadvladajo drugih.¹⁹⁴ Navedeno interpretacijo GATT 1994 in GATS je forum sprejel ob sklicevanju na določilo čl. 31/I. VCLT, po katerem je treba mednarodno pogodbo interpretirati v dobri veri, skladno z običajnim pomenom pojmov pogodbe, v njihovem kontekstu in v luči njihovega cilja in namena.¹⁹⁵ Še več, ena od posledic »splošnega pravila interpretacije« po VCLT je, da mora interpretacija dati pomen in učinek vsem pojmom v mednarodni pogodbi.¹⁹⁶ Interpret pri tem ne more prosto prilagoditi branja tako, da bi zmanjšal pomen določbe pogodbe prekomerno oziroma do njihove neuporabnosti.¹⁹⁷ Pritožbeni organ WTO je v poročilu z dne 9. 9. 1997 med drugim obravnaval vprašanje, ali sta GATT 1994 in GATS medsebojno izključujoča sporazuma.¹⁹⁸ Namen GATS namreč ni isti kot pri GATT 1994, saj je osredotočen na dobavo storitev.¹⁹⁹ Ugotovljeno je bilo, da lahko glede na tipe ukrepov ločimo tri položaje uporabljivosti GATT 1994 in GATS:²⁰⁰

1. Ukrepi, ki zadevajo le trgovino z blagom in sodijo izključno pod okvir GATT 1994 oziroma kakega drugega multilateralnega sporazuma, o trgovini z blagom.
2. Ukrepi, ki učinkujejo le na trgovino s storitvami in sodijo le v okvir GATS.
3. Ukrepi, ki učinkujejo na blago in na storitve, tako da zadevajo storitve v zvezi z določenim blagom oziroma storitve dobavljene skupaj z določenim blagom. V vseh primerih, povezanih s tem tretjim položajem, je potrebno ukrep proučiti po določilih GATT 1994 in GATS. Vendar so lahko posebni vidiki ukrepa v luči posameznega sporazuma različni. GATT 1994 je namreč osredotočen na to, kako ukrep učinkuje na obravnavano blago, GATS pa na to, kako ukrep učinkuje na dobavo storitve oziroma na dobavitelja storitev.

3.3. Hierarhija pravnih aktov – od OZ do MAWTO

V osnovi se sledi jedru proučevanja, v katerem je ciljno vgrajena teza, povezana z naravo pravne prakse v zvezi s carino in davkom v mednarodni trgovini, po kateri zapletenost različnih pravnih položajev na (pravni) poti od naročila blaga do dobave kupcu ne dopušča parcialnega, temveč holistični pristop. V tem smislu je vsebina proučevanja vezana na mednarodno trgovinsko in carinsko ter davčno pravo. Ta pravila v pomembni meri temeljijo na pravu WTO. Sporazumi v okviru MAWTO so ena najpomembnejših povezovalnih točk med različnimi pravnimi panogami, ki se med seboj prepletajo v zvezi s proučevano tezo – od ustavnega, do mednarodnega, civilnoobligacijskega, upravnega idr. prava.

¹⁹³ J. Wouters in B. De Meester, nav. delo v seznamu literature, str. 105, tč. 136, vključno z opombo št. 435.

¹⁹⁴ Tč. 5.17 poročila ugotovitvenega sveta WTO, št. WT/DS31/R, organizacija (97-0939), z dne 14. 3. 1997 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁹⁵ Prav tam.

¹⁹⁶ Prav tam.

¹⁹⁷ Prav tam.

¹⁹⁸ Tč. 221 poročila ugotovitvenega sveta WTO, št. WT/DS27/R, organizacija (97-3593), z dne 9. 9. 1997 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

¹⁹⁹ Prav tam.

²⁰⁰ Prav tam.

3.3.1. Notranji (formalni) pravni viri – temeljni ustavni akti in zakoni

Z vidika razvrstitve oziroma hierarhije pravnih aktov je Ustava po pomembnosti najvišji slovenski pravni vir. Ustava vzpostavlja notranji pravni red v Sloveniji. Notranji pravni red vzpostavlja na podlagi usklajenosti slovenskih zakonov in drugih predpisov ter zavezujočih mednarodnih pogodb (čl. 153 Ustave – usklajenost pravnih aktov). Je najvišji normativni pravni akt in kot taka hierarhično nadrejena zakonu (in vsem podzakonskim predpisom), zakon pa je nadrejen podzakonskim predpisom (čl. 153 Ustave).²⁰¹

Pri odločanju v konkretnih primerih je potrebno neposredno uporabljati Ustavo, in sicer ne samo njeno besedilo, ampak tudi razlago Ustave, kakor jo je v svojih odločbah (ki so po čl. 3/I. ZUstS obvezne) razvilo USRS; v primeru ustavnosodne presoje predpisa namreč izrek in obrazložitev pomenita celoto, zaradi česar ne veže le izrek, temveč vežejo tudi razlogi in stališča, vsebovani v obrazložitvi.²⁰² Ustavnosodne odločitve so na podlagi čl. 3/I. ZUstS dokončne.²⁰³ USRS namreč svojih odločb ne dopolnjuje.²⁰⁴

Ob bok določilom Ustave je treba upoštevati tudi TUL, UZTUL in Deklaracijo ob neodvisnosti. Zlasti so pomembni, ko pride do izraza zgodovinski vidik, ker ti pravni viri urejajo tudi prehod iz pravnega reda nekdanje Jugoslavije, veljavnega v okviru Ustave socialistične federativne republike Jugoslavije²⁰⁵ (v nadaljevanju: Ustava SFRJ). Primeroma lahko glede na osredinjenost na vprašanja mednarodnega in davčnega oziroma carinskega prava ob uporabi zgodovinske metode pojasniti, da je že Ustava SFRJ urejala veljavnost mednarodnega prava (razdelek VII Temeljna načela), enotni jugoslovanski trg, vključno z enotnim carinskim sistemom in skupno carinsko politiko (252. člen) in davčni sistem (263. člen).

Glede na načelo usklajenosti pravnih aktov iz čl. 153 Ustave je treba posebej izpostaviti ustavnopravno načelo zakonitosti, ki je izvedeno iz načela pravne države po čl. 2 Ustave. Po ustavnosodni presoji je kršeno načelo pravne države, če je predpis takšen, da povprečen, prava nevešč občan, ne more zanesljivo razbrati svojega pravnega položaja.²⁰⁶ Za vse predpise torej velja eno od načel pravne države, da morajo biti predpisi jasni in določni, tako da je mogoče ugotoviti vsebino in namen norme.²⁰⁷ Zahteva po jasnosti in določnosti ne pomeni, da morajo biti predpisi taki, da jih ne bi bilo treba razlagati, saj uporaba predpisov vedno pomeni njihovo razlago in tako kot vsi ostali predpisi, so tudi zakoni predmet razlage.²⁰⁸ Predpis pa postane sporen, kadar s pomočjo pravil o razlagi pravnih norm ne moremo priti do jasne vsebine predpisa.²⁰⁹ Z jasnostjo in določnostjo predpisov je omogočeno pravno varstvo naslovnikov predpisa ter onemogočeno arbitrarno odločanje državnih organov.²¹⁰ Glede načela zakonitosti lahko torej strnemo, da naj zakon ne vsebuje nejasnih opisov pristojnosti, preširoko zastavljenih in ne dovolj definiranih pooblastil, eksemplifikativnih klavzul ipd., zakon tudi ne sme prepuščati izvirnega pravnega urejanja,

²⁰¹ M. Mozetič: Komentar k 87. členu Ustave, nav. delo v seznamu literature, str. 797, tč. 1.

²⁰² Razdelek B., 6. točka obrazložitve odločbe USRS, št. Up-572/06-14 z dne 8. 11. 2007.

²⁰³ A. Mavčič, nav. delo v seznamu literature, str. 69, razdelek Dokončnost ustavnosodnih odločitev.

²⁰⁴ Razdelek B., 15. točka obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-52/1996 z dne 19. 12. 1996.

²⁰⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁰⁶ Razdelek B., 10. točka obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-64/97 z dne 7. 5. 1998.

²⁰⁷ Razdelek B.-II., 11. točka obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-32/02-19 z dne 10. 7. 2003.

²⁰⁸ Prav tam.

²⁰⁹ Prav tam.

²¹⁰ Razdelek B.-VI., 41. točka obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-131/04 z dne 21. 4. 2005.

namesto zakonodajalca, drugim državnim organom.²¹¹ Namen in vrednostna merila za izvrševanje zakona morajo biti v zakonu jasno izraženi ali iz njega nedvoumno razvidni.²¹² Zakon mora v temelju urejati in določati okvir, s katerim bi omejil podzakonske akte pri urejanju tega področja, sicer je kršeno načelo pravne države (čl. 2 Ustave) o zakonitosti.²¹³

3.3.2. Mednarodni (formalni) pravni viri

Pri mednarodnem in notranjem pravu gre za dva ločena pravna sistema, vendar je treba pri razlagi notranjega prava izhajati iz mednarodnega prava.²¹⁴ Glede tega je ob Ustavi treba upoštevati tudi TUL, ki je veljaven ustavni akt in trajni ter neusahljivi vir državnosti Slovenije.²¹⁵ TUL v 3. odstavku I. razdelka določa, da »Republika Slovenija prevzema vse pravice in dolžnosti, ki so bile z ustavo Republike Slovenije in ustavo SFRJ prenesene na organe SFRJ«. Podobno tudi UZTUL v čl. 3/I. določa, da »na ozemlju Republike Slovenije veljajo mednarodne pogodbe, ki jih je sklenila Jugoslavija in se nanašajo na Republiko Slovenijo,« Deklaracija ob neodvisnosti pa vsebuje tovrstne določbe o Sloveniji kot mednarodnopravnem subjektu zlasti v IV. razdelku.

Ob nastanku Slovenije so bile na podlagi 3. odstavka I. razdelka TUL in IV. razdelka Deklaracije ob neodvisnosti o nasledstvu sporazumov, z njuno razglasitvijo dne 25. 6. 1991, v notranji pravni red Slovenije prevzete obveznosti iz številnih mednarodnih pogodb, ki so bile do tedaj obvezujoče v okviru Socialistične federativne republike Jugoslavije (SFRJ). V navedenih pravnih aktih in v aktih o nasledstvu mednarodnih pogodb SFRJ, veljavnih pred slovensko osamosvojitvijo dne 25. 6. 1991, so vsebovana izhodišča za mednarodne pogodbe notranjega pravnega reda Slovenije. Z ozirom na proučevano materijo lahko posebej opozorimo na naslednja akta o nasledstvu:

- Akt o potrditvi nasledstva glede konvencij, statotov in drugih mednarodnih sporazumov, ki predstavljajo akt o ustanovitvi mednarodnih organizacij.²¹⁶ S tem aktom je bilo v točki A.5 potrjeno nasledstvo Splošnega sporazuma o carinah in trgovini iz leta 1947 (GATT 1947).
- Akt o nasledstvu konvencij Komisije Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo in mednarodnih pogodb Mednarodne telekomunikacijske zveze.²¹⁷ S tem aktom je bilo potrjeno nasledstvo konvencij UNCITRAL, s točko A.1 tega akta pa konvencije CISG.

Pri aktih o nasledstvu sporazumov gre za učinek izjave o nasledstvu za nazaj. To je sicer v nasprotju s prepovedjo povratne veljave pravnih aktov iz čl. 155/I. Ustave, vendar je lahko skladno s pogojno izjemo 2. odstavka tega člena Ustave. Vendar pa učinek izjave Slovenije o nasledstvu ratificiranih konvencij nekdanje SFRJ za nazaj z dnem nasledstva izrecno omogoča neposredna uporaba določila čl. 34/I. VCSST. Le-to ureja nasledstvo držav v primerih ločitve delov od države tako, da bo v primeru, ko se del ali deli ozemlja države ločijo, da bi oblikovali eno ali več držav, ne glede na to, ali prednica nadalje obstaja, vsaka pogodba, ki je veljala na dan nasledstva države, še naprej veljala za naslednico.

²¹¹ L. Šturm, II. Vežanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k čl. 120 Ustave, nav. delo v seznamu literature, str. 870, tč. 17.

²¹² Prav tam, str. 871, tč. 19.

²¹³ Razdelek B.-I., 7. točka obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-58/98 z dne 14. 1. 1999.

²¹⁴ Razdelek B.-III., 18. točka obrazložitve mnenja USRS, št. Rm-1/09-26 z dne 18. 3. 2010.

²¹⁵ Prav tam, tč. I. izreka.

²¹⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²¹⁷ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

Diskurz o vpetosti mednarodnega prava v ustavnopravni sistem Slovenije nadaljujemo od aktov o nasledstvu k ustavnopravnemu načelu, ki dopušča prenos izvrševanja suverenih pravic na mednarodne organizacije.

Po čl. 3.a/I. Ustave²¹⁸ lahko Slovenija z ratificirano mednarodno pogodbo prenese izvrševanje dela suverenih pravic na mednarodne organizacije, ki temeljijo na spoštovanju človekovih pravic in temeljnih svoboščin, demokracije in načel pravne države, ter vstopi v obrambno zvezo z državami, ki temeljijo na spoštovanju teh vrednot. Po čl. 3.a/III. Ustave se pravni akti in odločitve, sprejeti v okviru teh mednarodnih subjektov, v Sloveniji uporabljajo v skladu z njihovo pravno ureditvijo. Mednarodna pogodba začne veljati v Sloveniji v skladu z določbami same pogodbe in ZZZ-1. Če mednarodna pogodba ne vsebuje določbe o začetku veljavnosti, začne veljati v Sloveniji, ko so vse podpisnice pristale, da jih pogodba zavezuje, in v skladu z določbami ZZZ-1 (čl. 78 ZZZ-1). Na primer dvostranska pogodba pa ne more biti obvezujoča, dokler je tudi druga pogodbenica ni uveljavila, in obratno, razen v skladu z institutom začasne uporabe pred njeno uveljavitvijo (prim. čl. 72 ZZZ-1). Mednarodna pogodba ustvarja pravice in obveznosti za države. Vendar, ko je mednarodna pogodba odobrena z zakonom o ratifikaciji, lahko ustvarja pravice in obveznosti tudi za fizične in pravne osebe v državi, če so njene določbe po svoji naravi takšne, da to omogočajo (če gre za t. i. *self-executing pogodbe*).²¹⁹ Obveznost, sprejeta z mednarodno pogodbo, državo zavezuje, da to obveznost tudi izpolni.²²⁰ Izpolnitev mednarodne pogodbe je lahko dosežena že s tem, da njene določbe ob njeni uveljavitvi v mednarodnem pravu neposredno preidejo v notranji pravni red države, na primer, če je mednarodna pogodba ratificirana v skladu z notranjim pravnim redom Slovenije in so njene določbe po naravi stvari neposredno uporabljive (*self-executing pogodbe*), ker urejajo pravice in obveznosti fizičnih ter pravnih oseb.²²¹ V kolikor pa določbe niso neposredno uporabljive, je za izpolnitev pogodbenih obveznosti potrebna izvedba notranjepravnih ukrepov – sprejem ustreznih pravnih aktov.²²² Z ratifikacijo oziroma z zakonom o ratifikaciji je prenesena v notranji pravni red, s čimer dobi mesto, ki ji po Ustavi pripada – postane pravni vir, ki je nad zakonom in pod Ustavo; te lastnosti pa ne dobi zakon o ratifikaciji, ki ostaja zakon in ne postane mednarodna pogodba.²²³

Nadalje morajo biti na podlagi čl. 8, stavek 1 v zvezi s čl. 153/II. Ustave zakoni in drugi predpisi v skladu s splošno veljavnimi načeli mednarodnega prava in z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo; ratificirane in objavljene mednarodne pogodbe se uporabljajo neposredno (čl. 8, stavek 1 Ustave). Domači predpisi le dopolnjujejo mednarodno pravo in mu ne smejo nasprotovati. To načelo izhaja iz čl. 27 VCLT, ki določa, da se posamezna članica ne more sklicevati na svoje notranje pravo, da bi opravičila neizpolnjevanje mednarodne pogodbe. Mednarodne pogodbe so sestavni del notranjega pravnega reda Slovenije, v primeru neskladja mednarodne pogodbe z notranjo zakonodajo ima do odločitve pristojnega organa pri uporabi prednost mednarodna pogodba.

Prioriteta splošno veljavnih načel mednarodnega prava in mednarodnih pogodb pa velja samo v razmerju do zakonov in drugih notranjepravnih predpisov, ne pa v razmerju do Ustave; Ustava je hierarhično najvišji akt slovenskega pravnega reda, ki je kot takšen od

²¹⁸ Določilo 3.a. člena Ustave je bilo dodano na podlagi 1. člena Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47.in 68. člena ustave Republike Slovenije (UZ3a, 47, 58) (nav. vir v seznamih predpisov RS).

²¹⁹ Razdelek B.-I. Pristojnost sodišča, 18. točka obrazložitve mnenja USRS, št. Rm-1/97 z dne 5. 6. 1997.

²²⁰ Prav tam, 20. točka.

²²¹ Prav tam.

²²² Prav tam.

²²³ J. Sovdat, Komentar k 8. členu Ustave, II. Ustavnosodna presoja, nav. delo v seznamu literature, str. 145, tč. 15.

mednarodnopravnega reda različen sistem.²²⁴ Pojem »splošno veljavna načela mednarodnega prava« je širok in zajema predvsem pravila mednarodnega običajnega prava in splošna pravna načela, ki jih priznavajo civilizirani narodi; bistveno pri tem je, da pravilo priznava »prepričljiva večina držav v svetu«.²²⁵ V veliki meri niso zapisana, večinoma zavezujejo države in njihove organe, v manjšem delu pa posameznike.²²⁶

Opozoriti je treba, da določilo čl. 3.a Ustave (tako kot čl. 2, 125 in 153 Ustave) neposredno ne ureja človekovih pravic in svoboščin, temveč temeljna ustavna načela o možnosti prenosa suverenih pravic na mednarodne organizacije.²²⁷ Zato na primer s samo kršitvijo prava EU, ne da bi bila z njo kršena katera izmed človekovih pravic ali temeljnih svoboščin, ni mogoče utemeljiti ustavne pritožbe pred USRS.²²⁸ Pravna ureditev mednarodnih organizacij, na katere Slovenija skladno s čl. 3.a/III. Ustave prenese izvrševanje dela suverenih pravic, pa lahko določa pravila, kako njeni akti in odločitve vstopajo v pravni red članic in kako v njihovem pravnem redu učinkujejo.²²⁹ Zato morajo na primer slovenska sodišča uporabiti pravo EU po uradni dolžnosti, vendar odstop od enotne in ustaljene prakse Sodišča EU lahko pomeni kršitev pravice do enakega varstva pravic (čl. 22 Ustave) – slednja pa je človekova pravica in temeljna svoboščina.²³⁰

3.3.3. Carinsko pravo EU

Ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov je pravni temelj slovenskega javnega upravnega carinskega oziroma davčnega pravnega reda določilo čl. 147, stavek 1 Ustave (davki), ki se nahaja v okviru poglavja VI. Javne finance Ustave. To določilo daje državi javno upravno- in postopkovno-pravno pooblastilo za zakonsko predpisovanje davkov, carin in drugih dajatev. Izvrševanje dela ustavnopravne pristojnosti države iz čl. 147 Ustave je na podlagi čl. 3.a in 8 Ustave z ratificiranimi mednarodnimi pogodbami preneseno na nekatere mednarodne organizacije.

Med temeljnimi mednarodnopravnimi viri javnega upravnega carinskega oziroma davčnega prava so tisti v okviru WTO, v okviru katerih je med drugim uveljavljeno tudi načelo prostega dostopa do trgov, po katerem carine sicer niso prepovedane, je pa na podlagi sporazumov WTO obseg carin med državami pogodbenicami omejen. Med sporazumi MAWTO so zlasti pomembne določbe GATT 1994; predhodnica te konvencije pa je GATT 1947), ki vsebujejo tudi mednarodnopravni temelj za obstoj carinskih unij. Zlasti je tu pomemben Dogovor o razlagi 24. člena GATT 1994, ki je vezan na carinske unije, območja proste trgovine in začasne sporazume, ki vodijo k nastajanju carinskih unij ali območij proste trgovine. Takšna carinska unija je tudi tista, ki je določena v okviru pravil za vzpostavitev notranjega trga EU (prim. čl. 3/III., pododst. 1 PEU in čl. 30-32 PDEU), ki je del slovenskega pravnega reda. Poleg prava MAWTO je torej z vidika prenosa izvrševanja dela pristojnosti iz čl. 147 Ustave najpomembnejši mednarodnopravni vir pravo EU.

²²⁴ A. Grasselli, Komentar k 8. členu Ustave, I. Splošno, nav. delo v seznamu literature, str. 140, tč. 1.

²²⁵ Prav tam, str. 141, tč. 4.

²²⁶ Prav tam.

²²⁷ Razdelek B., 6. točka obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007.

²²⁸ Prav tam.

²²⁹ Predlog Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47. in 68. člena Ustave Republike Slovenije, nav. vir v seznamu predpisov RS, str. 13.

²³⁰ Razdelek B., 10. točka obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007.

Pravni temelj sistema EU o prostem pretoku blaga, ki vključuje tudi carinsko unijo EU, so določila čl. 28-37 PDEU. Ko govorimo o prenosu ustavne pristojnosti na mednarodne institucije, je treba opozoriti, da je določena izključna pristojnost EU na področju carinske unije EU (čl. 3/I., tč. a PDEU). Med najpomembnejšimi pravni akti carinske zakonodaje EU sta CZES in IUCZES. Ob teh je kot temeljni nacionalni predpis s področja javnega upravnega in postopkovnega carinskega prava uveljavljen ZICPES.

3.3.4. Carinske določbe notranjega zakona OZ v okviru EU

V nadaljevanju bomo opozorili na vprašanje določanja hierarhije pravnih aktov, vezano na odnos med notranjim civilno obligacijskim zakonom in določbo mednarodnega carinskega prava EU.

Temeljni notranji civilno obligacijski zakon je OZ. Le-ta se v nekaterih določbah izrecno nanaša na carine. Takšno carinsko določilo je na primer čl. 859 (carinska dejanja in plačilo carine) OZ.²³¹ Določilo je vsebovano v okviru XXI. poglavja: Špedicijska pogodba Druge knjige: Posebni del OZ. Čl. 859 OZ (carinska dejanja in plačilo carine) določa, da naročilo za odpravo stvari čez mejo vsebuje za špediterja obveznost, da opravi vsa potrebna carinska dejanja in plača za naročitelja carinske dajatve, če ni v pogodbi drugače določeno.

Ko se podrobneje osredinimo v besedno zvezo »naročilo za odpravo stvari čez mejo« navedenega določila, je treba opozoriti na vprašanja, ki se porajajo v primerih »naročila za odprave stvari čez mejo«, ki poteka med dvema državama članicama EU. Menimo, da v takšnem primeru ne gre za naročilo za odpravo stvari čez mejo, temveč gre za gibanje blaga, od enega do drugega kraja na carinskem območju EU. Ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov je v takšnem primeru uporaba carinskih določb po čl. 859 OZ v delu, ki se glasi: »Naročilo za odpravo stvari čez mejo...« v navzkrižju z določili ratificiranih temeljnih pogodb EU.

Kot smo že pojasnili, je mednarodnopravno gledano eden temeljnih carinskih pravnih aktov MAWTO, v okviru slednjega pa je tu Dogovor o razlagi 24. člena GATT 1994, ki je vezan na carinske unije, območja proste trgovine in začasne sporazume, ki vodijo k nastajanju carinskih unij ali območij proste trgovine. Takšna je tudi carinska unija v EU. S čl. 3/III., pododst. 1, stavek 1 PEU je določeno, da EU vzpostavi notranji trg,²³² čl. 26/II. PDEU pa za področje prostega pretoka blaga določa, da notranji trg zajema območje brez notranjih meja.²³³ Glede prostega pretoka blaga pa je nadalje v čl. 28/I. PDEU določeno, da EU vključuje carinsko unijo,²³⁴ slednja pa je opredeljena v čl. 30/I. PDEU v smislu prepovedi tako, da so carine pri uvozu in izvozu ter vseh dajatev z enakim učinkom med državami

²³¹ Čl. 859 OZ (carinska dejanja in plačilo carine) se glasi:

»Naročilo za odpravo stvari čez mejo vsebuje za špediterja obveznost, da opravi vsa potrebna carinska dejanja in plača za naročitelja carinske dajatve, če ni v pogodbi drugače določeno.«

²³² Čl. 3/III., pododst. 1, stavek 1 PEU se glasi: »Unija vzpostavi notranji trg.«

²³³ Čl. 26/II. PDEU, ki se nahaja v okviru I. naslova Notranji trg Tretjega dela Notranje politike in ukrepi Unije PDEU, se glasi: »Notranji trg zajema območje brez notranjih meja, na katerem je v skladu z določbami Pogodb zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala.«

²³⁴ Čl. 28/I. PDEU, ki se nahaja v okviru II. naslova Prosti pretok blaga Tretjega dela Notranje politike in ukrepi Unije PDEU, se glasi: Unija vključuje carinsko unijo, ki zajema vso blagovno menjavo in med državami članicami prepoveduje carine pri uvozu in izvozu ter vse dajatve z enakim učinkom, poleg tega pa uvaja skupno carinsko tarifo v odnosih s tretjimi državami.«

članicami prepovedane, ta prepoved se uporablja tudi za carine fiskalne narave.²³⁵ Območje med državami članicami EU je torej brez notranjih meja, ko gre za pretok blaga med državami članicami EU, carine in podobni ukrepi pa so prepovedani, slednje pa v primeru odprave blaga čez mejo države članice EU tudi ovira uporabo določila čl. 859 OZ.

3.4. Sklep

Vsebina proučevanja je vezana na mednarodno trgovinsko in carinsko ter davčno pravo. Mednarodnopravno temeljijo ta pravila na pravu WTO. Sporazumi v okviru MAWTO so ena najpomembnejših povezovalnih točk med različnimi pravnimi panogami, ki se med seboj prepletajo v zvezi s proučevano tezo – od ustavnega, do mednarodnega, civilnoobligacijskega, upravnega idr. prava. V sporazumih WTO namreč zasledimo zlasti dve temeljni načeli tega prava – dostop do trgov in nediskriminatornost. Le-ti sta povezani na primer z načeli in vsebinami ustavnega prava ter prava EU glede carin in davkov.

WTO zagotavlja skupni institucionalni okvir za izvajanje trgovinskih odnosov med svojimi članicami v zadevah, ki se nanašajo na sporazume in z njimi povezane pravne instrumente, zajete v aneksih k MAWTO. Med sporazumi so zlasti pomembni mnogostranski sporazumi o trgovini z blagom. Nekateri sporazumi so splošni, kot je to na primer GATT 1994, nekateri pa se nanašajo na določeno vrsto blaga, kot na primer Sporazum o tekstilu in oblačilih. Med določili GATT 1994 in spremljajočih dogovorov o razlagi določil GATT 1994 je zlasti pomemben Dogovor o razlagi čl. 24 GATT 1994, ki je vezan na carinske unije, območja proste trgovine inčasne sporazume, ki vodijo k nastajanju carinskih unij ali območij proste trgovine. Določbe GATT 1994 (in prej GATT 1947) so torej mednarodnopravni temelj za obstoj carinskih unij, kakršna je v EU in kakršna je bila tudi že v nekdanji SFRJ.

Pravila carinske unije EU zajemajo notranji trg, to je območje brez notranjih meja, na katerem je v skladu z določbami temeljnih pogodb EU zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala. Med določili o prostem pretoku blaga pa je določilo, da EU vključuje carinsko unijo, ki zajema vso blagovno menjavo in med državami članicami prepoveduje carine ter vse dajatve z enakim učinkom, poleg tega pa uvaja skupno carinsko tarifo v odnosih s tretjimi državami. Območje med državami članicami EU je torej brez notranjih meja, ko gre za pretok blaga med državami članicami EU, carine in podobni ukrepi pa so prepovedani, slednje pa v primeru odprave blaga čez mejo države članice EU tudi ovira uporabo določila notranjega obligacijskega zakona čl. 859 OZ (carinska dejanja in plačilo carine).

4. CIVILNO STVARNO PRAVO

Ob pravnih področjih, ki jih vključuje teza, ki je sicer osredinjena na vprašanja notranjega in mednarodnega obligacijskega ter carinskega in davčnega prava, se ves čas prepletajo načela civilnega stvarnega prava. Na primer s pojmom izročitev po OZ glede pogodbene prodaje blaga je zakonodajalec mislil tudi na (stvarnopravni) prenos lastninske pravice. Pogodbeni stranki lahko s pogodbo določita vse bistvene lastnosti stvari, te pa morajo biti izročene v brezhibnem stanju, torej brez stvarnih in pravnih napak (glej čl. 448/I. OZ). Pogodbenika lahko od tega tudi odstopita, na primer pri klavzuli »v stanju, v kakršnem je« in »videno-

²³⁵ Čl. 30 PDEU, ki se nahaja v okviru 1. poglavja Carinska unija II. naslova Prosti pretok blaga Tretjega dela Notranje politike in ukrepi Unije PDEU, se glasi: »Carine pri uvozu in izvozu ter vse dajatve z enakim učinkom so med državami članicami prepovedane. Ta prepoved se uporablja tudi za carine fiskalne narave.«

kupljeno«. H glavni stvari sodijo vse pritikline (iz čl. 448/II. OZ, glej tudi čl. 17/II. Stvarnopravnega zakonika²³⁶ (v nadaljevanju: SPZ)), kar se pa plodov in drugih koristi od stvari tiče, le-te pripadajo kupcu od dneva, ko bi jih moral prodajalec izročiti (čl. 448/II. OZ).

Pravna vprašanja o opredelitvi pojma stvar, blago in storitev se pojavljajo tudi v predhodno proučevanem ustavnem pravu ter pravih EU in WTO. Na primer ustavnopravno gledano lahko pojasnimo vsebino pravice do zasebne lastnine kot posebej pomembno v zvezi s civilno obligacijskimi ter carinskimi in davčnimi vprašanji, ki jih obravnava teza. Po čl. 1/I. prvega protokola h Konvenciji o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin²³⁷ (v nadaljevanju: ECHR²³⁸) ima vsaka, tako fizična kot pravna, oseba pravico do spoštovanja svojega premoženja; nikomur ne sme biti lastnina odvzeta, razen če je to v javnem interesu v skladu s pogoji, ki jih določa zakon, in ob spoštovanju splošnih načel mednarodnega prava. Vendar to ne omejuje pravice držav, da uveljavijo zakone, za katere menijo, da so potrebni za nadzor nad uporabo premoženja v skladu s splošnim interesom ali za zagotovitev plačila davkov, drugih prispevkov in denarnih kazni (čl. 1/II. protokola). Pravica do zasebne lastnine (čl. 33 Ustave) je konkretizacija vsebine čl. 1 prvega protokola h ECHR.²³⁹ To varuje pravico do svobode na premoženjskem področju.²⁴⁰ Pri tem gre za dvojni varovalni učinek: varuje se tako konkretni položaj imetnika pravice pred oblastnimi posegi v njegovo lastninsko sfero, kakor tudi pravni institut lastnine oziroma lastninske pravice.²⁴¹ Nadalje po čl. 67/I. Ustave zakon določa način pridobivanja in uživanja lastnine tako, da je zagotovljena njena gospodarska, socialna in ekološka funkcija. Čl. 33 Ustave torej zagotavlja lastninsko svobodo, čl. 67/I. pa opredeljuje vsebino lastnine.²⁴² Posegi v zasebno lastnino so ustavno dopustni le toliko, kolikor so nujno potrebni, da se zavaruje javni interes.²⁴³

Tudi v okviru OZ sta kot bistveni sestavini pogodbe posebej izpostavljeni (prodajalčeva) stvar oziroma predmet prodaje in kupnina oziroma (kupčevo) nadomestilo za stvar. Stvar, za katero gre pri prodajni pogodbi, mora biti v prometu (čl. 438/I. OZ); določene stvari namreč niso »v prometu«, na primer odvzeti deli človeškega telesa (čl. 4/I. Zakona o odvzemu in presaditvi delov človeškega telesa zaradi zdravljenja).²⁴⁴ Če je stvar ob sklenitvi prodajne pogodbe (povsem) uničena, je pogodba nična; v kolikor je uničena delno, ima kupec na voljo ali odstop od pogodbe ali pa sorazmerno znižanje kupnine (čl. 439/I. in II. OZ). Predmet (prodajalčeva) prodaje je lahko tudi sporna pravica (čl. 441/I. OZ). Kupnina mora biti določljiva, sicer se lahko šteje, da pogodba ni nastala (čl. 442/I. OZ). Kupnina mora biti izražena v denarju, saj je

²³⁶ Nav. vir med predpisi EU.

²³⁷ Konvencija se glasi: *Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms, No. I-2889*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij; glej tudi Zakon o ratifikaciji Konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, spremenjene s protokoli št. 3, 5 in 8 ter dopolnjene s protokolom št. 2, ter njenih protokolov št. 1, 4, 6, 7, 9, 10 in 11, nav. vir v seznamu predpisov RS. Prvi protokol 1 h konvenciji pa se glasi: *Protocol to the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms, No. A-2889*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

²³⁸ Po običajnem splošno uveljavljenem poimenovanju te konvencije (*European Convention on Human Rights*) v angleškem jeziku, ki je eden izmed uradnih jezikov te konvencije na podlagi končne izjave konvencije.

²³⁹ Razdelek B., tč. 7 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁴⁰ G. Virant in L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 33. členu, str. 342, tč. 1.

²⁴¹ Prav tam, tč. 5.

²⁴² G. Virant, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 1. odstavku 67. člena, str. 637, tč. 1.

²⁴³ Odst. 7 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-9/92 z dne 3. 2. 1994 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁴⁴ Nav. vir med predpisi EU.

bistvo prodaje menjava lastninske pravice ali druge pravice za denar, sicer gre lahko za menjalno pogodbo ali kakšno drugo pogodbo.²⁴⁵

O blagu tudi ni vedno enoznačne opredelitve. Blago pomeni proizvode, ki jih lahko vrednotimo z denarjem in ki so lahko predmet tržnih transakcij.²⁴⁶ Živali so blago, ker so fizični objekti in ker je z njimi mogoče trgovati.²⁴⁷ Tudi elektrika, čeprav ni fizični objekt, je blago, saj je kot takšna klasificirana tako v nacionalni zakonodaji, kakor tudi po carinski tarifi EU.²⁴⁸ Vendar televizijski signali na primer niso blago, temveč storitve.²⁴⁹ Pojem stvar je notranjepravno opredeljen v čl. 15 SPZ in pomeni samostojen telesni predmet, ki ga lahko človek obvladuje, kot stvar pa štejejo tudi različne oblike energije in valovanja, ki jih človek lahko obvladuje; sestavina stvari je vse, kar je v skladu s splošnim prepričanjem del druge stvari (čl. 16/I. SPZ), v dvomu pa tudi pritiklina deli usodo glavne stvari (čl. 17/II. SPZ). Primeroma opozarjamo, da so stvarnopravni vidiki vsebovani tudi v posebnih predpisih, na primer v Pomorskem zakoniku²⁵⁰ (v nadaljevanju: PZ), po katerem sta stvarnopravno ladja in ladja v gradnji premočnini (in ne nepremočnini) (čl. 219 PZ).

Pri izročitvi prodane stvari je pomemben vidik prenos lastninske pravice na kupca, pri čemer je stvarnopravno položaj pri premočninah drugačen kot pri nepremočninah. Lastninska pravica je pravica imeti stvar v posesti, jo uporabljati in uživati na najboljšejši način ter z njo razpolagati, njene omejitve lahko določi samo zakon (čl. 37/I. SPZ). S stvarnopravnega vidika se lastninsko pravico na premočninah s pravnim poslom pridobi z izročitvijo v posest pridobitelja, z izročitvijo listine o blagu, z izročitvijo kakega njenega dela, z izročitvijo ali drugačno izročitveno označitvijo stvari, s sklenitvijo pravnega posla brez dejanske izročitve (kadar je že bila v posesti pridobitelja ali kadar skladno z dogovorom premočnina ostane v posesti prenosnika), ter z obvestilom tretjega, ki jo ima v posesti, o prenosu lastninske pravice (čl. 60 SPZ). Z obligacijskega vidika je lastninska pravica lahko prenesena s pridržkom do poplačila celotne kupnine; tedaj je dobava opravljena že pred dejansko izročitvijo. Pri nepremočninah je prenos lastninske pravice na podlagi pravnega posla izrecno pogojen z vpisom v zemljiško knjigo, kar se lahko opravi le na podlagi listine, ki vsebuje zemljiškoknjižno dovolilo (čl. 49 in 23 SPZ); podpis prodajalca na zemljiškoknjižnem dovolilu kot zasebni listini mora biti notarsko overjen (čl. 64/V. Zakona o notariatu²⁵¹ (v nadaljevanju: ZN)), podpis pa ni mogoče overiti brez davčnega dokazila o plačilu oziroma neplačilu davka na promet nepremočnin (čl. 15 Zakona o davku na promet nepremočnin²⁵² (v nadaljevanju: ZDPN-2)).

Zastavna pravica je pravica zastavnega upnika (na primer podjetnika), da se zaradi neplačila zavarovane terjatve ob njeni zapadlosti poplača skupaj z obrestmi in stroški iz vrednosti zastavljenega predmeta pred vsemi drugimi upniki zastavitelja (čl. 128/I. SPZ). Poseben pomen tudi pridržna pravica, saj je ta pravni institut pogosto prisoten v pravni praksi v zvezi s prevozom blaga. Pridržna oziroma retencijska pravica je pravica upnika oziroma retinenta zapadle terjatve, v čigar rokah je kakšna dolžnikova stvar, da stvar pridrži do poplačila

²⁴⁵ M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, I. poglavje Prodajna pogodba, str. 96.

²⁴⁶ Tč. 1, odst. 2 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 7-68 z dne 10. 12. 1968 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁴⁷ D. Chalmers, in drugi, nav. delo v seznamu literature, str. 659.

²⁴⁸ Prav tam.

²⁴⁹ Tč. 6 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 155-73 z dne 30. 4. 1974 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁵⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁵¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁵² Nav. vir v seznamu predpisov RS.

terjatve (glej čl. 261/I. OZ) oziroma da se, po predhodnem obvestilu dolžniku, kot zastavni upnik poplača iz njene vrednosti (264 OZ). Določila o zastavni pravici so v splošnem delu OZ vsebovana predvsem v čl. 264, 270/II., 277/II., 313/III., 320, 325/II., 341/II., 343/I., 418 in 430/I., v posebnem delu pa so določila o zastavni pravici podjemnika oziroma prevzemnika dela urejena v čl. 647 OZ, prevoznika v čl. 697 in 698, skladiščnika v čl. 753/II. in 761 do 765, prevzemnika naročila oziroma mandatarja v čl. 780, komisionarja v čl. 803, trgovskega zastopnika oziroma agenta v čl. 829, špediterja v čl. 870, izvajalca kontrole blaga in storitev v čl. 877 ter imetnika zastavne pravice pri zavarovalnem primeru v čl. 962. Razlike med pridržno pravico in zastavno pravico so v našem pravu malenkostne.²⁵³ Predvsem je za pridržno pravico konstitutivnega pomena, da ima upnik predmet pridržne pravice vseskozi v svoji posesti, pri zastavni pravici pa je bistvena »neposest« zastavnega dolžnika, razlika pa je na primer tudi v tem, da se pridržna pravica nanaša na zapadle oziroma pretekle terjatve, zastavna pravica pa je mogoča tudi za bodoče in za še ne zapadle terjatve.²⁵⁴

5. CIVILNO OBLIGACIJSKO PRAVO

Ob predhodnem osredinjanju na Ustavo in prava EU ter WTO, je v tem poglavju, glede na proučevano tezo govora o civilnem obligacijskem pravu, pri tem pa je poudarek na nekaterih poslih, povezanih s prevozom blaga in prodajo blaga.

Področje obligacijskega prava je izjemno obsežno, zaradi načela avtonomije pogodbenih strank pa je ta pravni sistem tudi odprt sistem.²⁵⁵ Udeleženci teh pravnih položajev so izvajalec, naročnik, podizvajalec in drugi, njihova poimenovanja pogosto kažejo na pravni položaj, v katerem ob določenem trenutku nastopajo. Z ozirom na usmeritev proučevanja v slovensko notranje pravo, se je v tem poglavju oprlo na ogrodje OZ, vendar se je po področjih upoštevalo tudi mednarodno pravo. Mnoge določbe OZ so skladne z mednarodnimi pravnimi akti, pri obligacijskih razmerjih z mednarodnim elementom pa pogosto učinkujejo določila mednarodnih pogodb.

Glede pravnih vprašanj civilnega obligacijskega prava smo sicer omejeni na proučevanje tistih položajev, v katerih je treba uporabiti slovenski pravni red. Vendar se dejansko prepletajo dejanja različnih mednarodnopravnih subjektov in predpisov – z mednarodnim elementom. Zaradi tega je treba uvodoma opozoriti tudi na pravila kolizijskega zasebnega prava. V notranjem pravem redu pravila kolizijskega prava posebej ureja Zakon o mednarodnem zasebnem pravu in postopku²⁵⁶ (v nadaljevanju: ZMZPP). ZMZPP vsebuje pravila o določanju prava, ki ga je treba uporabiti za osebna, družinska, delovno socialna, premoženjska in druga civilnopravna razmerja z mednarodnim elementom (čl. 1/I. ZMZPP). V čl. 4 ZMZPP pa je določeno, da se ta zakon ne uporablja za razmerja, urejena v drugem zakonu ali mednarodni pogodbi. Po čl. 8 Ustave morajo namreč biti zakoni (tudi ZMZPP) in drugi predpisi v skladu s splošno veljavnimi načeli mednarodnega prava in z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo; ratificirane in objavljene mednarodne pogodbe se uporabljajo neposredno ZMZPP vsebuje tudi pravila o pristojnosti sodišč in drugih organov Slovenije za obravnavanje navedenih razmerij z mednarodnim elementom (čl. 1/II. v zvezi s Tretjim poglavjem ZMZPP). Posebna procesna pravila glede civilnopravnih razmerij z

²⁵³ M. Juhart, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k odseku Pridržna pravica, str. 270.

²⁵⁴ Prav tam.

²⁵⁵ Juhart, M. in Plavšak, N., nav. delo v seznamu literature, Predgovor, s. 9.

²⁵⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

mednarodnim elementom pa so vsebovana še v drugih predpisih notranjega pravnega reda, kot na primer Zakonu o arbitraži²⁵⁷ (v nadaljevanju: ZArbit; prim. čl. 1 in čl. 51/I., alin. 2) in Zakonu o pravnem postopku²⁵⁸ (v nadaljevanju: ZPP; prim. čl. 29). Posebej pa je treba izpostaviti tudi, da je mednarodno pravo v pogodbenih obligacijskih razmerjih med državami članicami EU urejeno z Rimsko konvencijo o uporabi prava v pogodbenih obligacijskih razmerjih,²⁵⁹ katero je nadomestila Uredba (EC) št. 593/2008²⁶⁰ (v nadaljevanju: Rim I). Ta uredba se uporablja za pogodbeno obligacijska razmerja v civilnih in gospodarskih zadevah v primerih, ko pride do kolizije med zakoni več držav (čl. 1/II. Rim I). Uredbe pa se ne uporablja zlasti v davčnih, carinskih ali upravnih zadevah (čl. 2/II. Rim I). Rim I ne posega v uporabo mednarodnih konvencij, katerih pogodbenice so v trenutku sprejetja te uredbe ena ali več držav članic EU in ki določajo kolizijska pravila za pogodbeno obligacijska razmerja (čl. 25/I.). Vendar pa Rim I v razmerjih med državami članicami EU prevlada nad konvencijami, sklenjenimi izključno med dvema ali več državami članicami, kolikor se nanašajo na zadeve, ki jih ureja ta uredba (čl. 25/II. Rim I). Rim I se uporablja za pogodbe, sklenjene po 17. decembru 2009 (čl. 28 Rim I).

5.1. Temeljna in splošna civilno obligacijska pravila

Temeljna in splošna pravila OZ se uporabljajo za vsa obligacijska razmerja (čl. 1/I. OZ), za tista, ki so urejena v posebnih oziroma specialnih zakonih pa se OZ uporablja subsidiarno (glej čl. 1/II. OZ). Splošni del OZ pa se v posebnem delu OZ uporablja za vse vrste pogodb, razen če ni za gospodarske pogodbe izrecno določeno drugače (čl. 13/I. OZ). Osredinjena na civilno obligacijsko pravo v zvezi z gospodarskimi pogodbami, torej v civilno obligacijsko gospodarsko pravo. Slednja opredelitev je izvedena na podlagi določila čl. 13 OZ (gospodarske pogodbe), po katerem se določbe OZ, ki se nanašajo na pogodbe, uporabljajo za vse vrste pogodb, razen če ni za gospodarske pogodbe izrecno drugače določeno; gospodarske pogodbe so pogodbe, ki jih sklepajo med seboj gospodarski subjekti (čl. 13/I. in II. OZ). Pravna pravila posebnega dela OZ (o posebnih pogodbah) v pravni praksi učinkujejo hkrati s temeljnimi in splošnimi pravili obligacijskega prava, poleg tega pa se na podlagi čl. 13/I. OZ uporabljajo še z drugim subsidiarno OZ-ju uporabljivim pravom. Poleg OZ, ki je splošen predpis, je po posameznih področjih vrsta posebnih predpisov, na primer na področju notranjega prevoznega prava Zakon o obligacijskih in stvarnopравnih razmerjih v letalstvu²⁶¹ (v nadaljevanju: ZOSRL) in PZ, na področju zavarovalnega prava Zakon o zavarovalništvu²⁶² (v nadaljevanju: ZZavar) in Zakon o obveznih zavarovanjih v prometu²⁶³ (v nadaljevanju:

²⁵⁷ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁵⁸ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁵⁹ *Convention No. 80/934/EEC on the law applicable to contractual obligations opened for signature in Rome on 19 June 1980, UN No. I-28023*, nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij. Glej tudi Zakon o ratifikaciji Konvencije o pristopu Češke republike, Republike Estonije, Republike Ciper, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike h Konvenciji o uporabi prava v pogodbenih obligacijskih razmerjih, na voljo za podpis 19. junija 1980 v Rimu, ter k Prvem in Drugemu protokolu o razlagi te konvencije s strani Sodišča (MKKUP), nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁶⁰ Čl. 24/I. Uredbe (ES) št. 593/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. junija 2008 o pravu, ki se uporablja za pogodbeno obligacijska razmerja (Rim I), nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

²⁶¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁶² Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁶³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

ZOZP), na področju prava vrednostnih papirjev pa na primer Zakon o menici²⁶⁴ (v nadaljevanju: ZM) in Zakon o čeku²⁶⁵ (v nadaljevanju: ZČ).

V čl. 1 do 14 OZ so uveljavljena temeljna načela obligacijskih razmerij slovenskega notranjega prava, in sicer uporabnost OZ za vsa obligacijska razmerja (razen subsidiarne uporabnosti v primeru ureditev po posebnih zakonih), dispozitivnost določb OZ za udeležence obligacijskih razmerij, urejanje udeležencev obligacijskih razmerij po prosti volji, enakopravnost udeležencev, vestnost in poštenje, skrbnost pri izpolnjevanju obveznosti in uveljavljanju pravic, prepoved zlorabe pravic, enaka vrednosti dajatev, dolžnost izpolnitve obveznosti, prepoved povzročanja škode, mirno reševanje sporov, upoštevanje poslovnih običajev, uzanc in prakse, vzpostavljene med strankama ter uporaba določb OZ o obligacijskih razmerjih za pogodbe in druge pravne posle. Vsako temeljno načelo ima lahko v konkretni zadevi pomembno pravno vsebino. Zlasti je na primer pomembno načelo dispozitivnosti (čl. 2 OZ), po katerem veljajo številne določbe zakonika dispozitivno oziroma sporazumno, tako da se lahko udeleženci obligacijskega razmerja medseboj dogovorijo drugače od zakonskih določb; vendar morajo ostati v smiselnem okviru določb OZ. Udeleženci lahko torej urejajo razmerja avtonomno oziroma prosto, vendar skladno z Ustavo, prisilnimi predpisi ali z moralnimi načeli (čl. 3 OZ). Med vrednostnimi standardi, ki jih morajo udeleženci upoštevati so zlasti pomembni morala, vestnost in poštenje. Primeroma je treba posebej tudi na pomen pravnega standarda skrbnosti (dobrega gospodarstvenika oziroma dobrega gospodarja), saj se zahteva pri izpolnjevanju obveznosti od slehernega udeleženca obligacijskih razmerij (čl. 6/I. OZ); poleg tega standarda je glede na proučevanje poklicnih dejavnosti (špedicija in druge) treba opozoriti še, da za izvajalce poklicnih dejavnosti velja tudi zapoved po doseganju standarda posebne skrbnosti dobrega strokovnjaka (ravnanje po pravih stroke in po običajih).

Po splošnih določbah OZ nastanejo obveznosti oziroma obligacije na naslednjih pravnih podlagah: s pogodbo (čl. 15 OZ), s povzročitvijo škode (čl. 131 OZ), z neupravičeno pridobitvijo (čl. 190 OZ), s poslovodstvom brez naročila (čl. 199 OZ) in z enostransko izjavo volje (čl. 207 in čl. 212 OZ). OZ pri tem sledi delitvi obveznosti glede na pravni temelj in ureja pravnoposlovne obveznosti in neposlovne obveznosti.²⁶⁶ Med pravnoposlovne spada pogodbeno pravo in enostranska izjava volje, med neposlovne pa odškodninsko pravo, poslovodstvo brez naročila in pravo neupravičene pridobitve.²⁶⁷

Učinki obveznosti so upnikova pravica do povračila škode (čl. 239/I. OZ), upnikova pravica do izpodbijanja dolžnikovih pravnih dejanj (čl. 255/I. OZ), upnikova pridržna pravica (čl. 261 OZ) in druge pravice v nekaterih posebnih primerih (čl. 265 do 269 OZ). OZ torej ureja upnikove pravice še v nekaterih posebnih primerih, in sicer ima upnik pri po vrsti določenih stvareh pravico sankcionirati zamudo s samostojnim nakupom takšnih stvari ter denarnim zahtevkom zoper dolžnika (čl. 265 OZ), zamudo storitve ima upnik pravico po predhodnem obvestilu dolžniku sankcionirati s samostojno opravo storitve in denarnim zahtevkom zoper dolžnika (266 OZ), kršitev opustitve lahko upnik sankcionira z denarnim zahtevkom ali pa odstranitvijo zgrajenega (čl. 267 OZ), zamudo izpolnitve ima pravico po poteku naknadnega roka sankcionirati z denarnim zahtevkom oziroma še z odstopom od pogodbe (čl. 268 OZ). Poleg navedenih je treba opozoriti na tudi sankcijo upnika, da po sodišču uveljavi sodne

²⁶⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁶⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁶⁶ A. Polajnar Pavčnik, nav. delo v seznamu literature, Uvodni komentar k oddelku Neupravičena pridobitev, str. 43.

²⁶⁷ Prav tam.

penale zaradi zamude pri izpolnitvi nedenarne pravnomočno prisojene terjatve (glej čl. 269 OZ); takšen sklep sodišča o določitvi sodnih penalov je posebna vrsta pravne norme (z izrazitimi kaznovalnopravnimi prvinami), ki predstavlja pravno podlago za nastop in izvršitev sankcije – sodnih penalov.²⁶⁸

Določila o prenehanju obveznosti urejajo čl. 270 do 370 OZ. Obveznost preneha, če nastopijo predpostavke (pravna dejstva), na nastop katerih zakon veže pravno posledico prenehanja obveznosti.²⁶⁹ Obveznost preneha z njeno izpolnitvijo in v drugih z zakonom določenih primerih (čl. 270/I. OZ). Drugi načini prenehanja so pobot oziroma kompenzacija (čl. 311 OZ), odpust dolga (čl. 319 OZ), prenovitev oziroma novacija (čl. 323/I. OZ), združitev oziroma konfuzija (čl. 328/I. OZ), nezmožnost izpolnitve (čl. 329/I. OZ), pretek časa in odpoved (čl. 332 in čl. 333 OZ), ter smrt (čl. 334 OZ). S prenehanjem glavne obveznosti ugasnejo poroštvo, zastava in druge stranske pravice (čl. 270/II. OZ). Z zastaranjem preneha pravica zahtevati izpolnitev obveznosti (čl. 335/I. OZ); vendar pri tem ne preneha obveznost izpolnitve, temveč preneha le pravica upnika zahtevati izpolnitev.

Obveznosti so različnih vrst, in sicer so tu denarne obveznosti (čl. 335 do 370 OZ), obveznosti z več predmeti (alternativne obveznosti ter fakultativne obveznosti in fakultativne terjatve) (čl. 384 do 392 OZ), obveznosti z več dolžniki ali upniki (pri večosebni razmerjih pa so vrste obveznosti – deljene, skupne, solidarne in nedeljive) (čl. 393 do 416 OZ) in obveznosti pri spremembi upnika ali dolžnika (odstop terjatve s pogodbo oziroma cesija in sprememba dolžnika) (čl. 417 do 434 OZ).

5.2. Špedicijski in s temi povezani posli pri prevozu blaga

V tem delu se je obravnavalo posebna pravna pravila za določene gospodarske posle, ki jih vključuje proučevana teza, ob opiranju na ogrodje Druge knjige OZ: Posebni del. Pravna pravila tega poglavja (o posebnih pogodbah) v pravni praksi učinkujejo hkrati z zgoraj proučenimi temeljnimi in splošnimi pravili obligacijskega prava, poleg navedenega pa se na podlagi čl. 13/I. OZ uporabljajo še z drugim subsidiarno OZ-ju uporabljivim pravom. Še posebej so poleg poslov v zvezi s prevozom blaga pomembna pravna pravila o kupoprodajni pogodbi, saj določajo trenutek prenosa odgovornosti s prodajalca na kupca, kar v praksi pogosto ključno vpliva na obveznosti špediterja kot zastopnika.

5.2.1. Prodaja blaga

Glede prodaje blaga je treba ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov najprej opozoriti na načela mednarodnega trgovinskega prava po CISG. Prodajalec in kupec imata po CISG v primeru motene izpolnitve na voljo nekatera osnovna sredstva, in sicer: izpolnitveni zahtevek in zahtevek za naknadno izpolnitev, pravico zadržanja lastne izpolnitve, odškodninski zahtevek ter odstop od pogodbe, kot pravno sredstvo pa lahko štejemo tudi pravico do znižanja kupnine.²⁷⁰ Dodatno med njunimi skupnimi obveznostmi najdemo še ugovor negotovosti oziroma ogroženosti posla ali nasprotne stranke, ki daje nasprotni stranki pravico zadržati izpolnitev svoje obveznosti (čl. 71 CISG), ter pravico do odstopa od pogodbe v očitnem primeru pričakovane oziroma anticipirane bistvene kršitve pogodbe s strani druge

²⁶⁸ Iz obrazložitve sklepa VSRS, opr. št. II Ips 207/2006 z dne 11. 5. 2006 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁶⁹ N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 270. členu OZ, str. 297.

²⁷⁰ P. Schlechtrem in D. Možina, nav. delo v seznamu literature, str. 74, tč. 102.

stranke (čl. 72 in čl. 73/II. CISG). Med obveznostmi prodajalca so zlasti kraj in čas dobave ter obveznost dobave na ustrezen način.²⁷¹

Opozoriti je treba tudi na pravila CISG o prehodu rizika oziroma nevarnosti uničenja s prodajalca na kupca. Riziko načeloma preide na kupca, ko prodajalec svojo obveznost popolnoma izpolni, tako da mora tedaj kupec plačati kupnino tudi, če se stvar naknadno uniči ali poškoduje (čl. 66 CISG). Pri dobavi blaga z odpošiljanjem blaga nosi kupec riziko od trenutka, ko prodajalec izroči blago prvemu prevozniku zaradi odpreme kupcu, če pa je prodajalec dolžan izročiti prevozniku blago šele v določenem kraju, preide riziko šele z izročitvijo prevozniku v tem kraju (čl. 67/I. CISG). Vendar riziko ne preide na kupca, dokler na blagu ali listinah ni jasno označeno, da gre za blago po pogodbi (čl. 67/II. CISG). Če je blago prodano med prevozom, preide riziko že ob sklenitvi pogodbe (čl. 68, stavek 1 CISG). Preide lahko na kupca tudi ob določenih pogojih, ko je blago izročeno prevozniku, ki je izdal listine, s katerimi se potrди pogodba o prevozu (čl. 68, stavek 2 CISG). Med temi pogoji je lahko obstoj transportnega zavarovanja, kar je v praksi pravilo, vendar velja le, če so bili izdani dokumenti o prevoznici pogodbi, če le-teh ni, se pravilo ne uporabi.²⁷² Pri prodaji skladiščenega blaga pri skladiščniku, ki je neodvisen od prodajalca, gre za pravilo čl. 69/II. CISG, po katerem riziko preide, ko mora kupec prevzeti blago na drugem kraju kot na sedežu prodajalca, če je izpolnitev zapadla in je kupec o tem obveščen.²⁷³

Določila notranjega civilnega obligacijskega prava o prodajni pogodbi so urejena v čl. 435 do 527 OZ. S prodajno pogodbo OZ se prodajalec zavezuje, da bo stvar, ki jo prodaja, izročil kupcu tako, da bo ta pridobil lastninsko pravico, kupec pa se zavezuje za plačilo kupnine, lahko pa je predmet prodaje tudi druga prenosljiva premoženjska pravica (glej čl. 435 OZ). Do izročitve stvari kupcu je riziko oziroma nevarnost naključnega uničenja ali poškodovanja stvari na prodajalcu, nato pa preide na kupca (čl. 436/I. OZ), razen v posebnih primerih. Določila o obveznostih prodajalca so urejena v čl. 447 do 495 OZ, med temi obveznostmi so ustrezna izročitev stvari, jamčevanje prodajalca za stvarne in pravne napake in garancija za brezhibno delovanje stvari. Obveznosti kupca sta (predvsem) plačilo kupnine in prevzem stvari (čl. 496 do 499 OZ).

5.2.1.1. Mednarodni trgovinski izrazi

Čl. 12 OZ predstavlja pomembno povezovalno točko prava OZ z raznimi v pravni praksi uveljavljenimi pogodbenimi klavzulami (Incoterms in drugimi). V obligacijskih razmerjih gospodarskih subjektov se namreč za presojo potrebnih ravnanj in njihovih učinkov upošteva poslovno prakso, uzance in prakso, vzpostavljeno med strankama (čl. 12 OZ). Tudi po CISG velja, da sta strani molče sprejeli za svojo pogodbo ali njeno sklenitev običaj, ki jima je ali bi jima moral biti znan in ki je splošno znan v mednarodni trgovini ter ga pogodbenice redno spoštujejo v istovrstnih pogodbah zadevne stroke (čl. 9/II. CISG). Uzance pomenijo ustaljene običaje, navade v poslovanju.²⁷⁴ Lahko so splošne, kot na primer Splošne uzance za blagovni promet²⁷⁵ (v nadaljevanju: Splošne uzance za blagovni promet (1954)) ali posebne, kot na primer Uzance o prevzemanju in vračanju vračljive embalaže²⁷⁶ in Posebne uzance v prometu

²⁷¹ Prav tam, str. 84, tč. 120.

²⁷² Prav tam, str. 136 in 137, tč. 230 in 231.

²⁷³ Prav tam, str. 138, tč. 233.

²⁷⁴ I. Černelič, in drugi, nav. delo v seznamu literature, str. 345.

²⁷⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁷⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

blaga na drobno.²⁷⁷ Vsesplošno so uveljavljeni mednarodni trgovinski oziroma prodajni pogoji ICC Incoterms 2010.²⁷⁸ Obstajajo tudi drugi, na primer revidirane ameriške zunanjetrgovinske definicije – RAFTD.

Določilo čl. 12 OZ (OZ je bil uveljavljen s 1. 1. 2002) predstavljajo bistveno noviteto v primerjavi z predhodno ureditvijo po ZOR. ZOR je namreč le subsidiarno napotoval na uporabo splošnih uzanc, ki se jih načeloma ni uporabljalo glede vprašanj urejenih z ZOR.²⁷⁹ V kolikor ZOR določenega vprašanja ni urejal, je bilo možno o konkretni zadevi odločiti na primer na podlagi splošne uzance za blagovni promet, katero je sodišče v takšnem primeru za rešitev spora lahko uporabilo (*argumentum a contrario*).²⁸⁰ Z uveljavitvijo OZ pa v konkretnih zadevah ni bilo več utemeljeno navajati, da je uporaba določil Splošnih uzanc za blagovni promet (1954) v nasprotju z določili OZ, češ da se v sporu lahko uporabijo le tiste uzance in običaji, ki so dogovorjene med strankama. Po čl. 12 OZ se namreč za presojo obligacijskih razmer gospodarskih subjektov, potrebnih ravnanj in njihovih učinkov upoštevajo poslovni običaji, uzance in praksa, vzpostavljena med strankama; besedna zveza »vzpostavljena med strankama« pa se nanaša le na prakso, tako da se v sporu ne glede na prakso, vzpostavljeno med strankama, lahko uporabijo tudi uzance in običaji.²⁸¹

Pri mednarodni prodaji blaga in tudi pri špediciji blaga ter drugih poslih, ki so povezani s prevozom blaga, je uveljavljena uporaba mednarodnih kupoprodajnih izrazov (oziroma trgovinskih klavzul, odpremnih pogojev ali paritet) Incoterms. Ti so v univerzalni rabi v mednarodni prodaji blaga.²⁸² Eden bistvenih poudarkov njihove zadnje revizije v letu 2010²⁸³ je na uporabi teh klavzul tudi v domačih trgovinskih transakcijah; prej so se namreč uporabljale predvsem pri mednarodnih prodajnih pogodbah, pri katerih gre za prehod blaga čez državne meje.²⁸⁴ Incoterms 2010 se nanašajo na kupoprodajo blaga, zlasti na odpremo. Opredeljujejo kraj in čas izročitve, prehoda nevarnosti ter prehoda stroškov od prodajalca na kupca. Določajo, kdo – kupec ali prodajalec – in koliko prevoznih in drugih stroškov premeščanja blaga iz enega kraja v drugega bo nosil ter so vpisane v prodajnih pogodbah. Kratice paritet so pretežno angleške in latinske, na primer »franco«, po kateri je prodajna cena blaga prosta poštnine ali prevoznine, prodajalec pa mora na svoje stroške in odgovornost dobaviti blago. Paritete Incoterms 2010 so razdeljene v tiste za kakršnokoli obliko prevoza (takšne so EXW, FCA, CPT, CIP, DAT, DAP in DDP) in tiste za morske in notranje plovne poti (takšne so FAS, FOB, CFR in CIF), glede na to, katera stranka kupoprodajne pogodbe nosi stroške oziroma tveganja v zvezi z dobavo. Primeroma se izpostavlja naslednje paritete:

1. »Prosto namembno podjetje« (oziroma »EXW«, »ex works« ali »franco tovarna«) in oznaka kraja nahajanja blaga; prodajalec ponudi v svojih prostorih blago na voljo kupcu. Ta ga prevzame, nosi kupnino, stroške in odgovornost od priprave blaga za prevzem do kupčevega skladišča. Blago je pri prodajalcu, tveganje in stroške pa nosi kupec, zato je ta pariteta najugodnejša za prodajalca.

²⁷⁷ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁷⁸ Incoterms 2010 – *ICC Official...*, nav. delo v seznamu literature.

²⁷⁹ Čl. 1107/II. ZOR se glasi: "Če splošne ali posebne uzance ali drugi trgovski poslovni običaji nasprotujejo dispozitivnim normam tega zakona, se bodo uporabljale določbe tega zakona, razen če se nista stranki izrecno dogovorili za uporabo uzanc oziroma drugih trgovskih poslovnih običajev."

²⁸⁰ Obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. III Ips 23/94 z dne 14. 7. 1994 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁸¹ Obrazložitev sodbe Višjega sodišča v Kopru, opr. št. I Cpg 294/2005 z dne 16. 3. 2006 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

²⁸² Incotermsi 2000, nav. delo v seznamu literature.

²⁸³ Incoterms 2010: pravila ICC ..., nav. delo v seznamu literature.

²⁸⁴ A. Friedl, M. Djinović in P. Rižnik, nav. delo v seznamu literature, str. III.

2. »Prosto ob ladji« (oziroma »FAS«, »free alongside ship« ali »franco ob ladijski bok«) in oznaka pristanišča vkrcanja blaga; prodajalec na svoje stroške in odgovornost izroči blago ob boku ladje. Kupec sporoči ime ladje, čas, mesto vkrcanja, nosi stroške in odgovornost od trenutka izročitve.
3. »Prosto prevoznik« (oziroma »FCA«, »free carrier« ali »franco prevoznik«) in ime kraja odpreme blaga; prodajalec izroči izvozno ocarinjeno blago v varstvo prevozniku, ki ga določi kupec v navedenem kraju. Prodajalec na stroške kupca naroči vozilo in uredi izvozno carinjenje blaga s plačilom carinskih dajatev. Stroške in tveganja za blago nosi do izročitve blaga prevozniku, običajno preskrbi embalažo. Nosi stroške pregleda blaga, na kupčeve stroške pa priskrbi prevozne listine in potrdilo o poreklu blaga. Kupec izroči prodajalcu odpremna navodila, določi prevoznika, sklene prevozno pogodbo in plača prevoznino. Ob dostavi prevzame blago, plača kupnino, nosi stroške in nevarnosti izročitve blaga prevozniku. Blago bremeni kupca, ko je naloženo na prevozno sredstvo.
4. »Prosto ladja« (oziroma »FOB«, »free on board« ali »franco na ladijski krov«) in oznaka pristanišča odpošiljanja; prodajalec na svoje stroške naloži izvozno ocarinjeno blago na krov ladje v pristanišču. Stroške in odgovornost nosi do prečkanja ograje ladje. Kupec priskrbi ladijski prostor, nosi stroške najema in prodajalcu javi ime ladje ter pristanišča.
5. »Cena, prevoz« (oziroma »CFR«, »cost and freight« ali »stroški in prevoznina«) in oznaka pristanišča odpošiljanja; prodajalec na svoje stroške vkrci blago na ladjo, plača prevoznino in carinske dajatve ter preskrbi izvozne listine. Kupec sprejme blago in listine, plača kupnino, nosi vse stroške in odgovornosti pri prevozu in izkrcanju, razen voznine.
6. »Cena, zavarovanje, prevoz« (oziroma »CIF«, »cost, insurance and freight« ali »stroški, zavarovanje, prevoznina«) in oznaka pristanišča odpošiljanja; prodajalec sklene prevozno pogodbo, vkrci blago na ladjo in nosi odgovornost do prečkanja ladijske ograje, uredi pomorsko zavarovanje blaga na dejansko vrednost blaga, povečano za 10 %, plača prevoz do namembnega pristanišča, vse carinske dajatve in takse vkrcanja. Kupec plača kupnino, nosi stroške izkrcanja blaga in prevzame blago ter listine.
7. »Prevoz in zavarovanje, plačana do navedenega kraja« (oziroma »CIP« ali »carriage and insurance paid to«). Prodajalec nosi stroške v zvezi z blagom do dobave, prevoznino, stroške zavarovanja, dajatve in stroške carinskih formalnosti ob izvozu in pri tranzitu. Kupec nosi stroške in izdatke v zvezi z blagom med prevozom, stroške razkladanja, dodatne stroške za blago zaradi neizpolnjevanja obveznosti ter dajatve in stroške carinskih formalnosti ob uvozu ter pri tranzitu.
8. »Prevoznina, plačana do navedenega kraja« (oziroma »CPT« ali »carriage paid to«). Prodajalec nosi stroške prevoznine in druge ter dajatve in stroške carinskih formalnosti ob izvozu in pri tranzitu. Kupec nosi stroške in izdatke v zvezi z blagom med prevozom, stroške razkladanja, dodatne stroške za blago, ker ni izpolnil obveznosti ter dajatve in stroške carinskih formalnosti ob uvozu in pri tranzitu.
9. »Dobavljeno na kraju« (oziroma »DAP« ali »delivered at place«) in oznaka namembnega kraja. Gre za novo pariteto Incotermsov 2010. Do dobave pride na navedenem namembnem kraju, ko je blago dano kupcu na voljo, pripravljeno za razkladanje. Prodajalec nosi vse stroške, razen po potrebi stroškov v zvezi z uvoznim carinjenjem, in nevarnost v zvezi s prevozom blaga do namembnega kraja.
10. »Dobavljeno na terminalu« (oziroma »DAT« ali »delivered at terminal«) in oznaka namembnega kraja. Gre za novo pariteto Incotermsov 2010. Do dobave pride na navedenem namembnem kraju, ko je blago dano kupcu na voljo, razloženo s prevoznega sredstva. Prodajalec nosi vse stroške, razen po potrebi stroškov v zvezi z uvoznim carinjenjem, in nevarnost v zvezi s prevozom blaga do namembnega kraja.
11. »Dobavljeno, carina plačana« (oziroma »DDP« ali »delivered duty paid«) in oznaka kraja dobave v uvozni državi. Prodajalec nosi stroške prevoznine in druge ter dajatve in stroške

carinskih formalnosti ob izvozu, uvozu in za tranzit. Kupec nosi dodatne stroške zaradi neizpolnitve svojih obveznosti.

V prvem proučevanem primeru se na listinah o blagu uporablja klavzulo »C.A.D.«, kar pomeni izraz »denar v zameno za listine« (angl.: *Cash Against Documents* ali tudi »*Documents Against Payment*« oziroma »(D/P)«). Izraz lahko najdemo med uveljavljenimi plačilnimi metodami v mednarodni trgovini, ki so določene v enotnih pravilih ICC za pridobivanje dokumentov.²⁸⁵ Izraz »Collections« je opredeljen v čl. 2, pododst. a pravil in pomeni ravnanje banke z dokumenti, ki so opredeljeni v čl. 2, pododst. b pravil, skladno s prejetimi navodili in z namenom, da se doseže plačilo in/ali odobritev (acceptance) ali da se dostavi dokumente proti plačilu in/ali proti odobritvi ali da se dostavi dokumente pod drugimi pogoji. Iz čl. 2, pododst. b pravil je razvidno, da pojem »Documents« pomeni finančne dokumente in/ali trgovinske dokumente; med finančnimi so primeroma naštetih trgovinskih so menice (bills of exchange), zadolžnice (promissory notes), čeki (cheques), med trgovinskimi pa so primeroma naštetih računi (invoices) in transportne listine (transport documents). Čl. 7 pravil med metodami za sprostitev trgovinskih listin določa tudi metodo »denar v zameno za listine« (angl. »*Documents Against Payment (D/P)*«). Izraz v okviru teh pravil, v grobem pojasnjeno, določa navodilo udeležencem transakcij, da se mora najprej opraviti pošiljka blaga, na kar se bodo odposlale tudi zadevne listine subjektu, ki je zadolžen za pobiranje plačil – načeloma je to kupčeva banka, in sicer s strani subjekta, ki skrbi na strani prodajalca za poravnavo dolgov – načeloma je to prodajalčeva banka; namen je torej dostava listin proti dolgovanemu plačilu, kar pa je očitno po eni strani ugodno za kupca, saj se lahko tudi tekom odpošiljanja prosto odloči za odstop od nakupa, to dejstvo pa je po drugi strani neugodno oziroma predstavlja večje tveganje za prodajalca. Ob smiselni uporabi teh pravil lahko takšna klavzula (C.A.D.) za udeležence v verigi mednarodne prodaje in odpreme blaga pomeni pogodbeno določilo, da mora kupec izvršiti plačila preden bi prejel odpreme listine oziroma listine o blagu; transakcija vključuje tretjo stran, ki je zadolžena za hrambo listin, dokler ne prejme kupščevega plačila – s tem se bo onemogočilo položaj, v katerem bi kupec pridobil posest listin brez ustreznega plačila. Na podlagi tega pa lahko v zvezi s proučevano konkretno zadevo pojasnimo naslednje: v tej zadevi ni pravno vprašanje povezano z neplačilom blaga prodajalcu, temveč imamo problem z neplačilom nastalega carinskega dolga. Predmet carinskega postopka zoper špediterja B kot glavnega zavezanca namreč ni plačilo (kupnine) blaga, temveč plačilo carinskega dolga zaradi nezakonite odstranitve izpod carinskega nadzora.

5.2.2. Prevoz blaga

Pri špediciji blaga je bistvena vsebina prevoz oz. transport blaga, pri prevozu blaga pa je bistveni element sklenjena prevozna pogodba. Gre za obsežno in raznovrstno pravo, vendar ni nekega unificiranega mednarodnega prevoznega prava o vseh transportnih panogah. Notranjepravno urejajo prevozno pogodbo urejajo čl. 666 do 703 OZ, ki vključujejo tudi določila o pogodbi o prevozu stvari – čl. 666 do 698 OZ. OZ posebej ureja prevoz oziroma premestitev stvari iz kraja v kraj in plačilo oz. ceno prevoza, prevozne pogodbe pa urejajo tudi posebni predpisi.

²⁸⁵ »Enotna pravila za pridobivanje dokumentov« so poizkus prevoda izvirnega angleškega izraza »*Uniform Rules for Collections*« v slovenski jezik. Različica teh pravil, prvič objavljenih leta 1956, ki vključuje revizije iz leta 1967, 1978 in 1995, je bila objavljena za leto 1996 v publikaciji *ICC Publication No. 533, Uniform Rules for Collections, Paris, 1995*, nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov (april 2012).

Prevoznik (angl.: *carrier*) se s prevozno pogodbo zavezuje, da bo prepeljal na določen kraj kakšno osebo ali kakšno stvar, pošiljatelj (angl.: *consigner*) pa da mu bo za to dal določeno plačilo (čl. 666/I. OZ). Za prevoznika se šteje vsakdo, ki se s pogodbo zaveže, da bo za plačilo opravil prevoz (in ne le poklicni prevoznik) (čl. 666/II. OZ). Pri pogodbi o prevozu stvari mora prevoznik prevzeto stvar izročiti na določenem kraju pošiljatelju ali določeni osebi (prejemniku) (čl. 671 OZ). Pri težavah s predajo pošiljke prejemniku (angl.: *consignee*) je prevoznik dolžan na račun pošiljatelja ukreniti ustrezno hrambo stvari, po določenem roku pošiljko prodati v poplačilo svojih terjatev, preostanek pa položiti pri sodišču za upravičenca (Čl. 682 OZ). Prevoznik je odgovoren za svoje pomočnike (čl. 694 OZ). Tudi pri udeležbi več prevoznikov, ostaja prvi prevoznik še naprej odgovoren za prevoz in ima pravico do povračila od svojega podprevoznika (čl. 695/I. OZ); v kolikor je podprevoznik s pošiljko prevzel tudi vozni list vstopi le-ta v prevozno pogodbo kot solidarni prevoznik, odgovarja pa sorazmerno s svojo udeležbo pri prevozu (čl. 695/II. OZ). Pri koliziji zastavnih pravic prevoznika, komisionarja, špediterja in skladiščnika, imajo v obratnem vrstnem redu njihovega nastanka prednost terjatve kogarkoli izmed njih, ki so nastale z odpravo oziroma špedicijo ali prevozom (čl. 698/I. OZ).

Prevozna pogodba je v razmerju do pogodbe o delu, posebna vrsta pogodbe o delu.²⁸⁶ Za razliko od pogodbe o delu je pri prevoznici pogodbi drugače urejeno to, da ima pošiljatelj možnost, da enostransko spreminja naročila iz pogodbe, da velja za prevoznika strožja oziroma objektivna odgovornost in da je prejemnik pri pogodbi o prevozu stvari v posebnem položaju.²⁸⁷ Pogosto se prevoznik po prevoznici pogodbi zaveže opraviti tudi druge storitve, tedaj gre največkrat za zložene posle, pri čemer so elementi prevozne pogodbe ohranjeni, pravno razmerje pa je podrejeno hkrati še kateremu drugemu pogodbenemu tipu.²⁸⁸ Določene pogodbe pa lahko izgubijo pravno naravo pogodbe o delu, kot na primer pogodba o vlečenju, če pridobi vlačilec pravico do nagrade (čl. 627/I. PZ).

V nadaljevanju se je posebej proučilo nekatera pravna področja prevoza blaga, vendar ne vseh, glede na dejansko stanje obeh proučevanih zadev, se je osredinilo v cestni prevoz blaga in pomorski prevoz blaga. Področja prevoza blaga so sicer, glede na prevoznici medij, naslednja: prevoz blaga po kopnem (po cesti in po železnici), prevoz blaga po vodi (po morju in po notranjih vodah) in po zraku, kadar pa gre za preplet različnih oblik prevoza blaga, bi lahko govorili še o integralnem, kombiniranem in multimodalnem prevozu blaga. Poleg navedenih bi lahko ločili še prevoz blaga po vesolju, po ceveh ter poštni prevoz in telekomunikacije.

5.2.2.1. Prevoz blaga po cesti

V mednarodnem cestnem prevoznem pravu predstavljajo pravno osnovo mednarodne pogodbe, kot na primer CMR, evropski sporazum o mednarodnem cestnem prevozu nevarnega blaga²⁸⁹ (v nadaljevanju ADR²⁹⁰) z aneksoma A in B in uredba o pogojih za opravljanje storitev cestnega prevoza blaga (kabotažnega prevoza) v vsaki državi članici.²⁹¹

²⁸⁶ V. Kranjc, nav. delo v seznamu literature, XIII. poglavje Prevozne pogodbe, str. 1132.

²⁸⁷ Prav tam, str. 1132.

²⁸⁸ Prav tam, str. 1133.

²⁸⁹ *European Agreement concerning the International Carriage of Dangerous Goods by Road (ADR), No. I-8940*, nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi Uredba o ratifikaciji Evropskega sporazuma o mednarodnem cestnem prevozu nevarnega blaga in Protokola o podpisu Evropskega sporazuma o mednarodnem cestnem prevozu nevarnega blaga – ADR v zvezi s tč. A.42 ter tč. A.42, podtč. b Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v mednarodni agenciji za atomsko energijo in s tč. 3 Obvestila MZZ, nav. vir v seznamu predpisov RS. Besedila

Med mednarodnimi pravnimi viri je treba opozoriti prav na določila CMR. Ta se uporablja za vse pogodbe pri prevozu blaga s prevoznimi sredstvi po cesti za plačilo, v kolikor se kraj prevzema in kraj dobave nahajata v dveh različnih državah, med katerima je vsaj ena država pogodbenica CMR, ne glede na kraj rezidentstva in državljanstvo pogodbenih strank (čl. 1/I. CMR), ne uporablja pa se za določene prevoze. V kolikor se prevozno sredstvo prevaža deloma po morju, železnici, notranjih vodah ali zraku, blago ni razloženo s sredstva, se CMR uporablja za celoten prevoz, razen pod določenimi pogoji oziroma v določenih okoliščinah (čl. 2/I. CMR). Prevozna pogodba se sklepa s tovornim listom (čl. 4, stavek 1 CMR). Odpošiljatelj odgovarja za vse stroške, izgubo in škodo, ki je povzročena s strani prevoznika, če je šlo za netočnosti oziroma nepravilnosti določenih podatkov v tovornem listu, kot na primer o pošiljatelju, o kraju prevzema oziroma dobave, o prejemniku, o blagu in o tovorkih (čl. 7/I. CMR). Prevoznik pa je odgovoren za vsa dejanja in opustitve dejanj svojih posrednikov, uslužbencev in katerihkoli drugih oseb, katerih storitev se poslužuje za izvedbo prevoza, v kolikor ti posredniki, uslužbenci ali druge osebe delujejo v okviru njihovega posla (čl. 3 CMR). Zadržke ob prevzemu blaga je prevoznik dolžan vpisati v tovorni list (čl. 8/II. v zvezi s čl. 9/II. CMR), saj tovorni list predstavlja očiten (prima facie) dokaz, da je prevozna pogodba sklenjena, da je sklenjena pod pogoji iz pogodbe in da je prevoznik blago prejel (čl. 9/I. CMR). Če ne more dostaviti pošiljke, je dolžan od pošiljatelja zahtevati navodila (čl. 14/I. CMR), slednji pa ima pravico zahtevati prevozniku zaustavitev pošiljke v tranzitu, spremembo kraja dobave ali dostavo drugi osebi od tiste, ki je navedena kot prejemnik (čl. 12 CMR). Prevoznik je odgovoren za izgubo ali škodo, ki nastane v času med prevzemom blaga in dobavo, ter za zamudo pri dobavi (čl. 17/I. CMR), razen ob določenih okoliščinah v zvezi z ravnanjem oziroma opustitvami pošiljatelja (čl. 17/IV. CMR). Dokazno breme je na prevozniku (čl. 18/I. CMR).

Notranjopravno obligacije v prevoznih pogodbah splošno ureja OZ, med posebnimi predpisi o pogodbah pri cestnem prevozu blaga pa ZPPCP-1 (pogodba o prevozu tovora, pogodba o zaporednem prevozu in pogodba o multimodalnem prevozu tovora – pogl. IV. in V. ZPPCP-1). Vsebino javnega cestnega prometnega prava urejajo številni predpisi, kot na primer Zakon o prevozih v cestnem prometu²⁹² (v nadaljevanju: ZPCP-2), Zakon o javnih cestah²⁹³ (v nadaljevanju: ZJC) v zvezi z Zakonom o cestah²⁹⁴ (v nadaljevanju: ZCes-1), Zakon o varnosti cestnega prometa²⁹⁵ (v nadaljevanju: ZVCP-1) v zvezi z Zakonom o pravilih cestnega prometa²⁹⁶ (v nadaljevanju: ZPrCP).

ADR, vključno z aneksi in spremembami ter prečiščenimi besedili, so na voljo na spletni strani Evropske komisije Združenih narodov za Evropo (*United Nations Economic Commission for Europe*), nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov.

²⁹⁰ Po izvirnem poimenovanju v francoskem jeziku (*Accord européen relatif au transport international des marchandises Dangereuses par Route*), ki je eden izmed izvirnih jezikov te konvencije na podlagi druge končne izjave, ki sledijo čl. 17 konvencije.

²⁹¹ *Council Regulation (EEC) No. 3118/93 of 25 October 1993 laying down the conditions under which non-resident carriers may operate national road haulage services within a Member State*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

²⁹² Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁹³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁹⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁹⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

²⁹⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

5.2.2.2. Prevoz blaga po morju

Pomorsko pravo je samo po sebi zelo obsežno. Glede na zgodovinski razvoj tega prava veljajo nekatere države za izrazito pomorske, kljub temu pa so v panogi dejavni tudi nekateri pravni strokovnjaki iz Slovenije. Pomorsko pravo obsega poleg javnega tudi pomorsko civilno pravo, v slednje pa sodijo pogodbe o izkoriščanju ladij – pogodbe o plovbnem poslu (na primer o prevozu tovora) in pogodbe o zakupu ladje.²⁹⁷

Temeljni mednarodnopravni vir pomorskega prava je (javnopravna) konvencija o pomorskem mednarodnem pravu – UNCLOS. Posebej je treba opozoriti tudi na Prilogo VI. UNCLOS o sstatutu Mednarodnega sodišča za pomorsko mednarodno pravo (v nadaljevanju: ITLS²⁹⁸), s sedežem v Hamburgu v Nemčiji (čl. 1/II. priloge VI k UNCLOS). Nadalje so tu Pravila Mednarodne konvencije za izenačitev nekaterih pravil o konosamentu (nakladnici)²⁹⁹ oziroma Haaška pravila: uporabljajo se avtomatično za prevozne pogodbe, evidentirane z nakladnico oziroma s podobnim vrednostnim papirjem, izdano v državi pogodbenici teh pravil. Nadaljnji pravni vir predstavlja Protokol iz leta 1968 k Haaškim pravilom oziroma Haaško-visbyjska pravila oziroma Visbyjska pravila,³⁰⁰ ki pomeni celoto s Haaškimi pravili. Nadalje so tu še pravni viri, ki ne zavezujejo Slovenije, kot na primer Protokol iz leta 1979 k Haaško-visbyjskim pravilom,³⁰¹ Hamburška pravila³⁰² in Rotterdamska pravila.³⁰³ Z vidika prava EU lahko primeroma opozorimo na uredbo 2577/92/EEC,³⁰⁴ ki zagotavlja svobodno opravljanje storitev pomorskih prevozov (pomorska kabotaža) in smernico 2002/6/EC, s katero so uvedeni standardizirani obrazci za vsako ladjo v pristaniščih znotraj EU.³⁰⁵

Notranjepravno gledano je z letom 1991 Resolucija o pomorski usmeritvi Republike Slovenije³⁰⁶ določila pomorsko usmerjeno gospodarsko in razvojno politiko Slovenije, umno

²⁹⁷ M. Pavliha in P. Vlačič, nav. delo v seznamu literature (2007), str. 89.

²⁹⁸ Po izvornem poimenovanju v angleškem jeziku (*Statute of the International Tribunal for the Law of the Sea*), ki je eden izmed izvirnih jezikov te konvencije po čl. 320 konvencije.

²⁹⁹ *International Convention for the Unification of certain Rules relating to Bills of Lading («Hague Rules»), and Protocol of Signature, No. LoN-2764*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi Uredba o ratifikaciji Mednarodne konvencije za izenačitev nekaterih pravil o konosamentu (nakladnici) in Protokola o podpisu, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zv. s tč. B.4 Akta o nasledstvu mednarodnih večstranskih pogodb s področja varstva Sredozemskega morja, nekaterih mednarodnih pogodb s področja pomorskega prometa, dveh sporazumov s področja cestnega prometa in Sporazuma o ustanovitvi Interameriške banke za razvoj, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁰⁰ *Protocol to amend the International convention for the unification of certain rules of law relating to bills of lading, signed at Brussels on 25 August 1924*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁰¹ *Protocol amending the International convention for the unification of certain rules of law relating to bills of lading, 25 August 1924, as amended by the Protocol of 23 February 1968, No. A-23643*, nav. vir med pravnimi akti tujin držav in mednarodnih institucij.

³⁰² *UN Convention on the Carriage of Goods by Sea, 1978 (with Final Act), No. I-29215*, nav. vir med pravnimi akti tujin držav in mednarodnih institucij.

³⁰³ *UN Convention on Contracts for the International Carriage of Goods Wholly or Partly by Sea, No. NEW-o*, nav. vir med pravnimi akti tujin držav in mednarodnih institucij. Z ozirom na pogoj števila 20 članic (čl. 94/I.) konvencija še ni uveljavljena.

³⁰⁴ *Council Regulation (EEC) No 3577/92 of 7 December 1992 applying the principle of freedom to provide services to maritime transport within Member states (maritime cabotage)*, nav. vir med pravnimi akti tujin držav in mednarodnih institucij.

³⁰⁵ *Directive 2002/6/EC of the European Parliament and of the Council of 18 February 2002 on reporting formalities for ships arriving in and/or departing from ports of the Member States of the Community*, nav. vir med pravnimi akti tujin držav in mednarodnih institucij.

³⁰⁶ Nav. vir v seznamu predpisov RS. Primerjaj z Resolucijo o nacionalnem programu razvoja pomorstva Republike Slovenije, nav. vir v seznamu predpisov RS.

rabo obalnega področja in ohranjanje naravne in kulturne dediščine in skrb za pomorsko pravno ureditev skladno z mednarodnimi pogodbami. Temeljni zakon je PZ, ki predstavlja celovito kodifikacijo pomorskega prava na območju Slovenije. Med področji, ki jih ureja PZ so stvarnopravna razmerja in pogodbeno in druga obligacijska razmerja, ki se nanašajo na plovila, vpis plovil, omejitve ladjarjeve odgovornosti, skupno havarijo, izvršbo in zavarovanje na plovilih, nadalje pa so v PZ urejana tudi suverenost, suverene pravice, jurisdikcija in nadzor Slovenije na morju, varnost plovbe po teritorialnem morju in notranjih morskih vodah, varstvo morja pred onesnaženjem s plovili ter pravni režim pristanišč in kolizijska pravila (iz čl. 1 PZ).

5.2.2.3. Integralni, kombinirani in multimodalni prevozi blaga

Zaradi uveljavljenosti v mednarodni praksi se je opozorilo na organizacijo integralnega, kombiniranega in multimodalnega prevoza blaga. Takšna organizacija prevoza blaga, in sicer z uporabo kontejnerja, je značilna tudi za prvo proučevano konkretno zadevo.

Pri integralnem prevozu se blago ne tovari neposredno na prevoznem sredstvu, pač pa se prej unificira.³⁰⁷ Pri kombiniranem (povezanem; sorodni pojem je tudi intermodalno), gre za prevoz standardne prevozne enote po vsaj dveh prevoznih nosilcih.³⁰⁸ Pomembni vrsti sta oprtni (eno prevozno sredstvo se prevaža na drugem) in prevoz vsebnikov (palete, kontejnerji ali drugi vsebniki z blagom so naloženi na prevoznem sredstvu).³⁰⁹ Pri multimodalnem (sestavljenem) organizira špediter prevoz z enim prevoznim dokumentom, na primer s FIATA prenosljivim multimodalnim prevoznim tovornim listom (v nadalj.: FBL; angl. *negotiable FIATA Multimodal Transport Bill of Lading*; FIATA je Mednarodna zveza špedicijskih organizacij) za celotno prevozno pot, ne glede na vrsto prevoznega sredstva. Revidirana različica FBL iz leta 1992 upošteva (nezavezujoča) pravila za multimodalne prevozne dokumente UNCTAD/ICC.³¹⁰

Med mednarodnimi pravnimi viri je treba opozoriti na konvencijo UN o multimodalnem prevozu blaga,³¹¹ ki pa ni uveljavljena. Pogoste so določbe za posamezne vrste transporta vsebovane v področnih domačih predpisih. Vsebovane so tudi v nekaterih mednarodnopravnih virih, na primer Evropskem sporazumu o pomembnejših progah mednarodnega kombiniranega transporta in pripadajočih napravah,³¹² Konvenciji o varnosti

³⁰⁷ J. Zavrl, nav. delo v seznamu literature, str. 108.

³⁰⁸ A. Ogorelc, nav. delo v seznamu literature, str. 103.

³⁰⁹ H. Oblak, nav. delo v seznamu literature, str. 178.

³¹⁰ *UNCTAD/ICC Rules for Multimodal Transport Documents*, nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov, 12 str.; po: *Implementation of Multimodal Transport Rules*, nav. elektronski vir v seznamu elektronskih virov, s. 12, tč. 30 in opomba 19.

³¹¹ *UN Convention on international multimodal transport of goods, UN No. NIF-o*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Konvencija ni uveljavljena, ker ni izpolnjen pogoj 30 članic iz čl. 36/I. konvencije.

³¹² *European Agreement on Important International Combined Transport Lines and Related Installations (AGTC) (with annexes), No. I-30382*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi Zakon o ratifikaciji Evropskega sporazuma o pomembnejših progah mednarodnega kombiniranega transporta in pripadajočih napravah, nav. vir v seznamu predpisov RS.

kontejnerjev³¹³ in Smernici o določitvi enotnih pravil za določene oblike multimodalnih prevozov blaga med državami članicami.³¹⁴

Z notranjepravnega vidika ureja čl. 91/I. ZPPCP-1 multimodalni prevoz blaga v cestnem prevozu, tako da se lahko s pogodbo o multimodalnem prevozu tovora podjemnik tega prevoza zaveže, da bo opravil prevoz tovora z različnimi prevoznimi sredstvi v različnih vrstah prometa, pri čemer je del prevoza opravljen po cesti, naročnik oziroma pošiljatelj pa da bo za celoten prevoz plačal voznino. Podjemnik odgovarja za poškodbo, primanjkljaj, izgubo tovora ali zamudo pri izročitvi tovora, razen če po načelu obrnjenega dokaznega bremena dokaže svojo skrbnost podjemnika oziroma prevoznika (čl. 91/II. ZPPCP-1). Pri pomorskem prevozu je določilo o multimodalnem prevozu vsebovano v čl. 640 PZ, po katerem se lahko oseba (podjemnik multimodalnega prevoza) zaveže, da bo opravila prevoz blaga na več različnih transportnih načinov, pri katerih je eden pomorski, naročnik prevoza pa da bo za celoten prevoz plačal voznino. Za poškodbo, primanjkljaj ali izgubo tovora, ali za zamudo pri izročitvi tovora od prevzema do izročitve tovora odgovarja podjemnik, razen če po načelu obrnjenega dokaznega bremena ne dokaže svoje skrbnosti dobrega prevoznika (čl. 641 PZ). Po čl. 1, tč. 6, stavek 2 Hamburških pravil, ki sicer ne zavezujejo Slovenije, ima glede multimodalnega prevoza pogodba, ki ureja poleg pomorskega tudi drug prevoz, značaj pogodbe o prevozu blaga po morju v tistem delu, ki je povezan s pomorskim prevozom.

5.2.3. Špedicija blaga

Notranjepravno gledano je špedicijska pogodba urejena v čl. 851 do 870 OZ. Značilnost špedicijske pogodbe je v tem, da se špediter zavezuje, da bo za prevoz določene stvari sklenil v svojem imenu na računa naročitelja prevozno pogodbo in druge za to potrebne pogodbe ter opravil druge običajne posle in dejanja, naročitelj pa za določeno plačilo (čl. 851/I. OZ).

V proučevanju se sicer osredotočamo v pozitivno pravo, vendar je ob špediciji blaga treba opozoriti, da OZ ne pozna logistike (logistične pogodbe). Logistično (pozitivno) pravo je nedvoumno uveljavljeno v Splošnih pogojih poslovanja mednarodnih špediterjev Slovenije³¹⁵ (v nadaljevanju: špedicijske uzance), ki so (tudi) predpis, in v pravni praksi avtonomnih konkretnih pravnih aktov (pogodb), ki se lahko izrecno sklicujejo na »logistiko«. Opozoriti je treba tudi, da je v slovenski pravni literaturi logistična pogodba utemeljena kavza nove gospodarske pogodbe, to je logistične pogodbe, ki je po svojem predmetu blizu podjemni, prevoznih, špedicijskih in nekaterim drugim pogodbam iz OZ-ja.³¹⁶ »Špedicijske in logistične storitve« so navedene v čl. 1, alin. 1 špedicijskih uzanc, tipični špedicijski posli pa so navedeni v čl. 9 špedicijskih uzanc.

³¹³ *International Convention for Safe Containers (CSC), No. I-16198*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi *Zakon o ratifikaciji konvencije o varnosti kontejnerjev*, Uradni list SFRJ-MP, št. 3/1987.

³¹⁴ *Council Directive 92/106/EEC of 7 December 1992 on the establishment of common rules for certain types of combined transport of goods between Member States*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³¹⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³¹⁶ Glede utemeljevanja logističnega prava v Sloveniji lahko opozorimo na naslednje razprave, objavljene v reviji *Podjetje* in delo, XXIX (2003) 6-7, pod naslovom *Izzivi obligacijskega prava v 21. stoletju: logistično pravo*: L. Jakomin, nav. delo v seznamu literature, P. Vlačič, nav. delo v seznamu literature, M. Pavliha, nav. delo v seznamu literature, in B. Jerman, nav. delo v seznamu literature. Poleg navedenih lahko opozorimo tudi na naslednji deli: L. Jakomin, nav. delo v seznamu literature (2000), B. Jerman, nav. delo v seznamu literature (2009).

5.2.4. Sklep

V predhodnih poglavjih se je ob upoštevanju načela hierarhije pravnih virov opozorilo na določila najvišjih pravnih virov – Ustave in uveljavljenega mednarodnega prava. Številna načela teh pravnih virov so pravni temelj civilnega obligacijskega prava, kot na primer ustavnopravni vidiki o lastninski pravici in o podjetništvu ter mednarodnopravni vidiki prava EU in prava WTO o mednarodnem trgovanju. V tem poglavju smo proučili pravno vsebino v zvezi s špedicijo blaga, prevozom in prodajo blaga. Področje obligacijskega prava je izjemno obsežno, zaradi načela avtonomije pogodbenih strank pa je ta pravni sistem tudi odprt sistem. Pravne položaje med udeleženci v konkretnih zadevah pa opredeljujejo tudi določila iz drugih pravnih panog, zlasti javnega prava, kot na primer s področja prometa, in trgovine.

Poimenovanja udeležencev v civilno obligacijskih razmerjih lahko razkrivajo njihov pravni položaj, v katerem se nahajajo, njegove pravice, obveznosti, nameravana dejanja ipd. Splošni posli oziroma poimenovanja so lahko na primer ponudnik, pogodbenik, izpolnitelj, zastopnik, pooblaščenec, povzročitelj škode, oškodovanec, poslovodja brez naloga, gospodar posla, izdajatelj vrednostnega papirja, upnik, dolžnik, ali pa so poimenovani s stvarnopravnimi pojmi, kot na primer lastnik, imetnik ali posestnik. Posebni posli oziroma poimenovanja pa so na primer prodajalec, kupec, podjemnik, naročnik, prevzemnik naročila, prevoznik, pošiljatelj, prejemnik, skladiščnik, komisionar, komitent, agent, posrednik, špediter, vršilec kontrole, zavarovalnica, zavarovatelj, zavarovanec, porok, nakazovalec, naročnik akreditiva in bančni garant.

Vsako temeljno obligacijsko načelo ima lahko v konkretni zadevi pomembno pravno vsebino. Zlasti je na primer pomembno načelo dispozitivnosti, po katerem veljajo številne zakonske določbe dispozitivno oziroma sporazumno, tako da se lahko udeleženci obligacijskega razmerja medseboj dogovorijo drugače od zakonskih določb; vendar morajo ostati v smiselnem okviru zakona. Udeleženci lahko torej urejajo razmerja avtonomno oziroma prosto, vendar skladno z Ustavo, prisilnimi predpisi ali z moralnimi načeli. Posebej je pomemben tudi pravni standard skrbnosti (dobrega gospodarstvenika oziroma dobrega gospodarja), poleg tega standarda pa je z ozirom na proučevanje poklicnih dejavnosti (špedicije in drugih) treba opozoriti še, da za izvajalce poklicnih dejavnosti velja tudi zapoved po doseganju standarda posebne skrbnosti dobrega strokovnjaka (ravnanje po pravilih stroke in po običajih). Poseben pomen imajo uveljavljeni poslovni običaji, zlasti trgovinske klavzule Incoterms 2010, saj so uveljavljen pravni vir in pomemben pravni institut v obligacijskih razmerjih povezanih z mednarodno trgovino in carinskim upravnim in postopkovnim pravom.

Pri proučevanju posebnih pravil za nekatere gospodarske posle, je bila dana posebna pozornost prodaji blaga, prevozu blaga in špediciji blaga. Pravila o prodaji blaga so, poleg poslov v zvezi s prevozom blaga, še posebej pomembna, saj določajo trenutek prenosa odgovornosti s prodajalca na kupca (kraj in čas dobave in obveznost dobave na ustrezen način), kar v praksi pogosto ključno vpliva na obveznosti špediterja in prevoznika. Pri prevozu blaga je bistveni element sklenjena prevozna pogodba. Pri prevoznem gre za obsežno in raznovrstno pravno panogo. Med panogami prevoznega prava je bilo izpostavljeno pravo v zvezi s prevozom blaga po cesti in morju ter v zvezi z integralnimi, kombiniranimi in multimodalnimi prevozi blaga. Za špedicijski posel je bistveno, da se špediter obveže, da bo za naročitelja organiziral vse potrebne storitve v zvezi s prevozom. Špediter je dejansko organizator prevoza, vsi posli in dejanja, ki se jih špediter zaveže opraviti, pa so povezani s prevozom. To dejstvo pogojuje razliko med špedicijsko in drugimi pogodbami, kot so komisija, trgovsko zastopanje ali mandat.

6. CARINSKO IN DAVČNO PRAVO

V tem poglavju se je proučilo carinsko in davčno upravno ter postopkovno pravo, ki se pojavlja pri uvozu, izvozu ali tranzitu blaga. Poglavje je, zlasti glede zakonitosti delovanja upravnih organov, mednarodne trgovine in carin, povezano s številnimi načeli predhodno proučevanega ustavnega prava, prava EU in prava WTO ter prava obligacij. Temelji carinskega pravnega sistema so opredeljeni v osnovnih pravnih virih Slovenije in EU, in sicer Ustave (zlasti v čl. 147 Ustave) ter določilih PDEU (Naslov II Prosti pretok blaga Tretjega dela Notranje politike in ukrepi EU), ter mednarodnih večstranskih, dvostranskih in enostranskih pravnih aktih. Te vsebine imajo podlago v mednarodnem pravu večstranskih carinskih in trgovinskih sporazumov MAWTO (GATT, GATS in drugih). Posebej se je zlasti z vidika DDV in trošarin opozorilo na davčno upravno in postopkovno pravo.

6.1. Carinsko pravo Slovenije v EU

Carinsko zakonodajo EU sestavljajo CZEU in njegove izvedbene določbe, sprejete na ravni EU ter po potrebi na nacionalni ravni, skupna carinska tarifa, zakonodaja o sistemu oprostitvev carin v EU in mednarodni sporazumi, ki vsebujejo carinske določbe, kolikor se uporabljajo v EU (čl. 4, tč. 2 CZEU). CZEU je treba v prehodnem obdobju uporabljati hkrati z CZES, saj je na določbe te uredbe, ki je sicer razveljavljena s CZEU, vezana izvedbena uredba IUCZES. CZEU iz leta 2008 je noveliral CZES iz leta 1992 (čl. 186/I. CZEU), razne določbe CZEU so se začele uporabljati dne 24. 6. 2009, dne 1. 1. 2011, nekatere pa se bodo začele uporabljati dne 24. 6. 2013 (čl. 188 CZEU). Med izvedbeno zakonodajo na ravni EU je treba posebej opozoriti na naslednje uredbe: uredbo IUCZES, uredbo št. 1186/2009 o sistemu oprostitvev carin v EU,³¹⁷ TSNSCT in uredbo št. 1383/2003 o carinskem ukrepanju glede varstva pravic intelektualne lastnine³¹⁸ z izvedbeno uredbo št. 1891/2004.³¹⁹ Te uredbe EU so neposredno zavezujoče za države članice.³²⁰ Pomembne so tudi mnoge spremembe teh predpisov, na primer na podlagi uredbe Komisije (ES) št. 312/2009 z dne 19. aprila 2009,³²¹ ki ureja sistem registrske in identifikacijske številke gospodarskega subjekta (v nadaljevanju: EORI).

CZES (oziroma CZEU³²²) je z IUCZES najpomembnejši carinski predpis EU, ki ureja postopanje udeležencev v carinskih zadevah, saj določa splošna pravila in postopke, ki se uporabljajo za vnos blaga na carinsko območje EU ali iznos blaga s carinskega območja EU (prim. čl. 1/I., 1. pododst. CZEU). Brez poseganja v mednarodno pravo in konvencije ter

³¹⁷ Uredba Sveta (ES) št. 1186/2009 z dne 16. novembra 2009 o sistemu oprostitvev carin v Skupnosti, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³¹⁸ Uredba sveta (ES) št. 1383/2003 z dne 22. julija 2003 o carinskem ukrepanju zoper blago, glede katerega obstaja sum, da krši določene pravice intelektualne lastnine, in o ukrepih, ki jih je treba sprejeti zoper blago, glede katerega je ugotovljeno, da je kršilo take pravice, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³¹⁹ Uredba Komisije (ES) št. 1891/2004 z dne 21. oktobra 2004 o sprejemu določb za uporabo Uredbe Sveta (ES) št. 1383/2003 o carinskem ukrepanju zoper blago, glede katerega obstaja sum, da krši določene pravice intelektualne lastnine, in o ukrepih, ki jih je treba sprejeti zoper blago, glede katerega je ugotovljeno, da je kršilo take pravice. ULEU, L 328, 31. 10. 2004.

³²⁰ Glej končno določbo teh uredb.

³²¹ Uredba Komisije (ES) št. 312/2009 z dne 16. aprila 2009 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³²² Opozoriti je treba na težave z (ne)uveljavitvijo CZEU, ki bodo pojasnjene v podpoglavju 6.1.1.

zakonodajo EU na drugih področjih se uporablja enotno na celotnem carinskem območju EU (prim. čl. 1/I., 2. pododst. CZEU). Ti notranji izvedbeni predpisi so, na primer ZICPES, ZCS-1, Zakon o ekonomskih conah³²³ (v nadaljevanju: ZEC), Zakon o taksi na izvoženo blago³²⁴ (v nadaljevanju: ZTIB), Zakon o nadzoru izvoza blaga z dvojno rabo,³²⁵ vključno s podzakonskimi akti teh predpisov,³²⁶ ter številne mednarodne pogodbe, ki jih je sklenila Slovenija.

ZICPES ureja izvajanje carinskih predpisov EU, ki dajejo pooblastila državam članicam, da področje carinskih predpisov nadalje uredijo v nacionalni zakonodaji in ureja zadeve, katerih ureditev ni v pristojnosti EU (čl. 1/I. ZICPES). Carinski organ subsidiarno postopa v skladu z domačim davčnim postopkovnim predpisom, to je ZDavP-2 (čl. 3 ZICPES). ZCS-1 ureja in opredeljuje naloge in organizacijo carinske službe, pooblastila, zbiranje, varstvo in zavarovanje podatkov, posebnosti delovnih razmerij, posebnosti disciplinske in odškodninske odgovornosti, priznanja in prekrške (čl. 1 ZCS-1). Določa naloge carinskega organa z delovnega področja carinske službe, inšpekcijski ter drug nadzor (iz čl. 3/II. ZCS-1).

Določena je subsidiarna uporaba ZDavP-2, po katerem postopa davčni organ, ko odloča o obveznostih in pravicah posameznikov, pravnih oseb in drugih strank v postopku pobiranja davkov, ko daje pomoč pri pobiranju davkov ali izmenjavi podatkov drugim državam članicam EU, ali ko izvaja mednarodno pogodbo o izogibanju dvojni obdavčitvi, ki obvezuje Slovenijo (čl. 2/I. ZDavP-2). Po ZDavP-2 postopajo tudi nosilci javnih pooblastil, pooblaščenici za pobiranje davkov, in je z zakonom predpisano, da se za njihovo pobiranje uporablja ta zakon (čl. 2/II. ZDavP-2). Nadaljnja je subsidiarna uporaba ZUP, ki je notranji splošni upravni postopkovni predpis. ZUP določa, kako morajo postopati upravni organi, kadar v upravnih zadevah odločajo o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih posameznikov, pravnih oseb in drugih strank postopka (čl. 1/I. ZUP). Uporablja se subsidiarno zgoraj navedenim zakonom (čl. 3/II. ZUP). Uporablja se na primer za vprašanja davčnega postopka, ki niso urejena z obvezujočo mednarodno pogodbo, z zakonom o obdavčenju, z ZDavP-2, z ZCS-1, ali zakonom, ki ureja inšpekcijski nadzor (čl. 2/III. ZDavP-2). Prav subsidiarna uporaba ZUP je ključnega pomena za povezavo vseh pravnih dilem – zlasti civilnoobligacijskih in carinsko upravnih – v skupno točko. Ta točka je v fazi pritožbenega postopka, z ozirom zakonite pritožbene razloge zoper sleherno upravno, torej tudi carinsko oziroma davčno, odločbo; odločba se namreč lahko izpodbija s pritožbo zaradi napačne uporabe oziroma neuporabe materialnega predpisa, nepopolne ali napačne ugotovitve dejanskega stanja, ali zaradi kršitve postopkovnih pravil (čl. 237/I. ZUP).

³²³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³²⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³²⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³²⁶ Med temi primeroma opozarjamo na:

- Pravilnik o izpolnjevanju enotne upravne listine, elektronskem poslovanju s Carinsko upravo Republike Slovenije in o drugih obrazcih, ki se uporabljajo v carinskih postopkih, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Pravilnik o izjemah od obveznosti prevoza blaga od carinske črte do najbližjega carinskega urada po prestopu meje, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Pravilnik o izjemah od obveznosti predložitve blaga ter o določitvi višine in načina obračunavanja stroškov pri opravljanju pregleda blaga, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Pravilnik o uveljavljanju pravice do oprostitve uvoznih dajatev, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Pravilnik o načinu predložitve varščine, kriterijih za določitev njene višine in načinu sprostitev oziroma unovčitve varščine v primerih uporabe carinskih ukrepov pri kršitvah pravic intelektualne lastnine, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Uredba o pogojih za opravljanje poslov zastopanja v carinskih zadevah, nav. vir v seznamu predpisov RS.

Carinsko območje EU je vezano na veljavnost uporabe temeljnih pogodb EU za države članice EU, to je tudi na Slovenijo, ozemeljska veljavnost temeljnih pogodb EU pa je določena v členu 355 PDEU (čl. 52 PEU). To določilo vsebuje nekatere posebne določbe glede veljavnosti oziroma neveljavnosti temeljnih pogodb EU za določena ozemlja, države, dežele, otoke in cone; opozoriti pa je treba še na spremljajoče protokole in izjave k temeljnima pogodbama EU. Vendar carinsko ozemlje ni identično opredelitvi državnega ozemlja držav članic EU. Po čl. 1/I. CZEU (prim. čl. 3/I. CZES) je carinsko območje EU ozemlje vseh držav članic, tako kopno ozemlje, teritorialne vode, notranje vode, teritorialno morje in zračni prostor nad temi. Določena ozemlja, ki so sicer zunaj ozemlja nekaterih držav članic, se tudi štejejo v okvir carinskega območja (čl. 3/II. CZEU; prim. čl. 3/II. CZES). Ob CZEU je treba opozoriti tudi na Schengenski pravni red, ki ga sestavljajo ga države članice EU,³²⁷ ter na opredelitve zunanjih in notranjih meja EU po Zakoniku o schengenskih mejah,³²⁸ vendar ta red ni vezan na prost pretok blaga – temveč oseb.

Glede opredelitve carinskega oziroma državnega ozemlja Slovenije se pojavljajo številna pravna vprašanja; načeloma pa lahko strnemo, da je državna meja Slovenije določena z mednarodnimi pogodbami in domačimi pravnimi akti. Ustavnopravno gledano je Slovenija ozemeljsko enotna in nedeljiva država (čl. 4 Ustave). Ob bok Ustavi je pri opredeljevanju državnega ozemlja Slovenije treba upoštevati TUL.³²⁹ Razdelek II. TUL varuje državne meje Slovenije in v zvezi s čl. 4 Ustave pomeni veljavno in upoštevno ustavnopravno opredelitev ozemlja Slovenije.³³⁰ Državne meje Slovenije so mednarodno priznane državne meje dosedanje SFRJ z Avstrijo, Italijo in Madžarsko v delu, v katerem te države mejijo na Slovenijo, ter meja med Slovenijo in Hrvaško v okviru bivše SFRJ (razdelek II. TUL). Notranjepravno gledano mejna črta glede na čl. 3/I. in II. Zakona o nadzoru državne meje³³¹ (v nadaljevanju: ZNDM-2) razmejuje območje Slovenije od območij sosednjih držav; državna meja je kopenska in morska meja ter letališča in pristanišča, prek katerih poteka mednarodni promet. Po čl. 104 Zakona o evidentiranju nepremičnin³³² vodi evidenco državne meje Geodetska uprava Republike Slovenije, državna meja se evidentira s točkami v državnem koordinatnem sistemu ob upoštevanju ratificiranih mednarodnih pogodb; po čl. 12 Pravilnika o evidenci državne meje³³³ se do uveljavitve sporazuma o meji med Slovenijo in Hrvaško v evidenci vodijo podatki o meji s Hrvaško s stanjem na dan 25. 6. 1991. Suverenost Slovenije na morju se razteza prek njenega kopnega območja in njenih notranjih voda na teritorialno morje, na zračni prostor nad njim, kakor tudi na morsko dno in podzemlje tega morja (čl. 4/I. PZ). Slovenija lahko izvršuje svoje suverene pravice, jurisdikcijo in nadzor nad morsko površino, morskim vodnim stebrom, morskim dnom in morskim podzemljem onkraj meja državne suverenosti v skladu z mednarodnim pravom (čl. 4/II. PZ, ki je bil dodan s čl. 2 PZ-B³³⁴). Notranje morske vode Slovenije obsegajo vsa pristanišča, zalive ter sidrišče koprskega

³²⁷ Čl. 1 Protokola (št. 19) o Schengenskem pravnem redu, vključenem v okvir Evropske unije, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij; ob sklicevanju na ta protokol je treba posebej opozoriti na izjave št. 44. do 47 o protokolih, priloženih temeljnima pogodbama EU. Besedila protokola in izjav so objavljena med prečiščenimi besedili Pogodbe o Evropski uniji in Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti, v Uradnem listu EU, št. C 83, 30. 3. 2010.

³²⁸ Uredba (ES) št. 562/2006 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 15. marca 2006 o Zakoniku Skupnosti o pravilih, ki urejajo gibanje oseb prek meja (Zakonik o schengenskih mejah), nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³²⁹ Tč. I. izreka mnenja USRS, št. Rm-1/09-26 z dne 18. 3. 2010.

³³⁰ Prav tam, tč. II.

³³¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³³² Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³³³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

³³⁴ Zakon o dopolnitvah Pomorskega zakonika (PZ-B), nav. vir v seznamu predpisov RS.

pristanišča, ki ga omejuje poldnevnik 13° 40' vzhodno in vzporednik 45° 35' severno (čl. 5 PZ; navedeni števili sta s čl. 2 PZ-C³³⁵ nadomestili prvotni števili 13° 39' in 45° 35,4').

Udeleženci carinskih postopkov nasproti oblastnim organom po CZEU so oseba (čl. 4, tč. 4 CZEU; prim. čl. 4, tč. 1 CZES), gospodarski subjekt (čl. 4, tč. 5 CZEU), pooblaščen gospodarski subjekt (čl. 13/I., pododst. 1 CZEU; prim. čl. 5a/I., pododst. 1 CZES v zvezi s čl. 14a/I. in prilogo 1d IUCZES), carinski zastopnik (čl. 4, tč. 6, čl. 11/I., pododst. 1, čl. 12/I., pododst. 1. in 2 CZEU; prim. čl. 5 CZES), deklarant (čl. 4, tč. 11 in čl. 111/II. CZEU; prim. čl. 4, tč. 18 in čl. 64/I. CZES), dolžnik (čl. 4, tč. 14 CZEU; prim. čl. 4, tč. 12 CZES), solidarni dolžnik (čl. 51 CZEU; prim. čl. 213 CZES), imetnik blaga (čl. 4, tč. 28 CZEU), imetnik postopka (čl. 4, tč. 29, čl. 111/I., pododst. 1. in 2 CZEU; prim. čl. 4, tč. 21 CZES), imetnik (zavezujoče) informacije (čl. 9 CZEU; prim. čl. 12 CZES in čl. 5, tč. 3 IUCZES), vložnik zahtevka tarifne zadeve (čl. 9 CZEU; prim. čl. 12 CZES in čl. 5, tč. 2 v zvezi s prilogo 1b IUCZES), porok oz. garant (čl. 61 CZEU; prim. čl. 195 CZES), pooblaščen pošiljatelj (čl. 324a/I. IUCZES), glavni zavezanec v okviru zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka (čl. 146/I. CZEU; prim. čl. 96/I. CZES) in drugi. Udeleženci po ZUP so stranka (čl. 42 ZUP), stranski udeleženec (čl. 43/I. ZUP), zakoniti zastopnik (zlasti čl. 48 ZUP), začasni zastopnik (čl. 51 ZUP), skupni predstavnik (čl. 52 ZUP), pooblaščenec (čl. 53 ZUP) in strokovni pomočnik (čl. 61/I. ZUP). V upravnem sporu imajo položaj stranke tožnik, toženec, prizadeta oseba s položajem stranke (čl. 16 ZUS-1) in tudi oseba, ki bi ji bila odprava oziroma sprememba izpodbijanega upravnega akta v neposredno škodo, pa ni tista, ki ne bi mogla biti stranski udeleženec v upravnem postopku (čl. 19/I. ZUS-1). V upravnem sporu se subsidiarno in primerno uporabljajo določbe ZPP, a se zastopnika ne uporablja določba ZPP, po kateri lahko v postopku z izrednimi pravnimi sredstvi stranka opravlja pravdna dejanja samo po pooblaščenec, ki je odvetnik. (čl. 22 ZUS-1). Po ZPP je pravdna stranka lahko vsaka fizična in pravna oseba; ZPP vsebuje še določbe o zakonitem zastopniku, začasem zastopniku in pooblaščenec (čl. 76/I., 77, 82/I. in 92 ZPP). Z ozirom na udeležence gospodarske subjekte, je treba opozoriti na ZGD-1 o pridobitni dejavnosti (čl. 3/II. ZGD-1), pridobitvi lastnosti pravne osebe (čl. 5/I. ZGD-1) in dejavnosti gospodarske družbe (čl. 6/I. ZGD-1). Udeleženci v okviru CZEU oziroma CZES so pogosto pravno poimenovani s homonimom tako, da imajo po opredelitvah v CZEU oziroma CZES svojstven pomen nasproti tistim po OZ, ZDavP-2, ZUP, ZPP idr.

Udeleženec je tudi carinski organ. Ta ima v CZEU prvenstveno poslanstvo oziroma odgovornost za nadzor mednarodne trgovine EU (čl. 2, stavek 1 CZEU). Gre za carinsko upravo države članice, odgovorno za uporabo carinske zakonodaje, in vse druge organe, ki so v skladu z nacionalnim pravom pooblaščen za uporabo nekaterih pravil carinske zakonodaje (čl. 4, tč. 1 CZEU; prim. čl. 4, tč. 3 CZES; glej tudi čl. 5/II. ZICPES). Naloge carinske službe v Sloveniji opravlja CURS kot upravni organ v sestavi ministrstva za finance (čl. 2 ZCS-1). CURS sestavljajo carinski organi: Generalni carinski urad, carinski uradi kot območne organizacijske enote CURS, ustanovljene za posamezno območje, in izpostave kot notranje organizacijske enote carinskih uradov (čl. 4/I. ZCS-1). V vsakem carinskem uradu se določijo uradna mesta, za katera so zadolženi še upravljalci uradnih mest – pristanišč, železniških postaj, letališč, prostih con, prostih skladišč idr. (čl. 20/II. v zvezi s čl. 22/I. ZICPES). CURS je pristojen tudi za pobiranje davkov (čl. 11 ZDavP-2) ter za trošarinski nadzor (čl. 3/I., tč. 1 ZCS-1). Organ po ZUP je organ državne uprave ali drug državni organ, organ samoupravne lokalne skupnosti in nosilec javnih pooblastil, ki mu zakon daje pristojnost za odločanje v upravni zadevi, z uradno osebo pa je mišljena oseba, ki je v skladu z zakonom pooblaščen za

³³⁵ Zakon o spremembah in dopolnitvah Pomorskega zakonika (PZ-C), nav. vir v seznamu predpisov RS.

odločanje v upravni zadevi ali za opravljanje posameznih dejanj v upravnem postopku (čl. 5 ZUP). Tudi državni tožilec, državni pravobranilec in drugi državni organi, ki v upravnem postopku zastopajo javne koristi, imajo v mejah takega pooblastila položaj stranke (čl. 45/I. ZUP).

6.1.1. Vprašanja o uporabi CZES zaradi (ne)uveljavitve CZEU

Vežano na trenutek uporabe carinskih predpisov je treba opozoriti na to, da gre v tem času za prehodno obdobje učinkovanja razveljavljenega CZES na podlagi prehodnih določb CZEU. Menimo, da so te prehodne določbe glede na ustavnopravno načelo zakonitosti prezapletene in nejasne. V tem smislu smo, uporabljali carinsko pravo EU ob pridržku, da se ni podrobno osredotočalo v razrešitev navedenih pravnih dilem v zvezi s prehodnimi določbami CZEU. Na splošno se je proučevanje izognilo navedenim vprašanjem tako, da se je upoštevalo določbe CZES ob hkratnem navajanju primerljivih določb CZEU, ob uporabi korelacijskih tabel iz Priloge k CZEU. Pri proučevanju obeh zadev pa se je oprlo na razumevanje prehodnih določb CZEU, po katerem je v spornem obdobju leta 2010 določena prehodna uporaba CZES.

Skladno z načelom hierarhije pravnih aktov se pri opozarjanju na prezapletenost in nejasnost prehodnih določb CZEU opiramo na ustavnopravno načelo zakonitosti, ki je vsebovano v načelu pravne države po čl. 2 Ustave. Posebej se opiramo tudi na stališče USRS, po katerem ustavno sodišče šteje za nedopustne in protiustavne predpise, ki so prezapleteni in nejasni, saj to samo po sebi omogoča arbitrarno, to je poljubno odrejanje pomena določil in po drugi strani prizadetim osebam očitek o kršitvi ustavno varovanega načela pravne države (čl. 2 Ustave).³³⁶ Po mnenju USRS je namreč kršeno načelo pravne države, če je predpis takšen, da povprečen, prava nevešč občan, ne more zanesljivo razbrati svojega pravnega položaja.³³⁷ Odprava te protiustavnosti je odgovornost upravnih organov.³³⁸ Iz vezanosti upravnih organov na Ustavo in na dolžnost spoštovanja ustavnih pravic posameznikov in pravnih oseb namreč izhaja, da morajo upravni organi, če bi pri odločanju o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih strank morali uporabiti po njihovem mnenju protiustaven zakon, na to opozoriti nadrejeni organ, ta pa v nadaljevanju predlagati ustrezno ukrepanje najvišjim organom izvršilne oblasti, ki so skladno z ustavo in zakonom pristojni in odgovorni za to, da predlagajo spremembo protiustavnega predpisa ali pa vložijo zahtevo za presojo zakona na USRS.³³⁹ Ob upoštevanju tega ustavnosodnega stališča je v primeru prve proučevane zadeve na pravnem sodišču, ko bo odločalo o spornih vidikih pogodbenega razmerja med špediterjem A in špediterjem B, da se sooči tudi z morebitnimi nejasnostmi glede uporabe določil CZES oz. CZEU.

Govora je o naslednji prezapletenosti in nejasnosti končnih določb CZEU – čl. 186, 187 in 188 ter zaključne določbe. Najprej čl. 186/I. CZEU med drugim določa, da se razveljavijo določbe CZES. Nato se po čl. 186/II. CZEU sklicevanja na razveljavljene uredbe, štejejo za sklicevanja na to uredbo (CZEU) in se berejo v skladu s korelacijskima tabelama iz Priloge k CZEU. Čl. 187 CZEU določa začetek veljavnosti CZEU dvajset dni od objave v ULEU, torej s 24. 6. 2008 glede na objavo v ULEU dne 4. 6. 2008. Zaključna določba CZEU, ki sledi

³³⁶ Razdelek B., tč. 10 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-64/97 z dne 7. 5. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

³³⁷ Prav tam.

³³⁸ Prav tam.

³³⁹ Tč. 4 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

členu 188, določa, da je uredba v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah. Nadalje je v čl. 188/I. CZEU naštetih nekaj deset določil CZEU in je zanje določeno, da se uporabljajo od 24. 6. 2008 dalje; ob vpogledu v ta določila lahko ugotovimo, da gre za določbe, ki se nahajajo na različnih mestih CZEU in urejajo pooblastilo za podrobnejšo ureditev določenih vprašanj z izvedbenimi uredbami. Po čl. 188/II., pododst. 1 CZEU se »vse druge določbe« začnejo uporabljati, ko se začnejo uporabljati izvedbene določbe, sprejete na podlagi členov iz čl. 188/I. CZEU, izvedbene določbe pa ne začnejo veljati pred 24. 6. 2009; ne glede na slednje se določbe te uredbe iz čl. 188/I. CZEU uporabljajo najpozneje od 24. 6. 2013. Končno je v čl. 188/III. CZEU določeno, da se čl. 30/I. CZEU uporablja od 1. 1. 2013. Menimo, da je zlasti prezapletena in nejasna besedna zveza »vse druge določbe« (čl. 188/II., pododst. 1 CZEU), saj so med »vse druge določbe« nedvoumno vključene tudi zgoraj navedene določbe čl. 186, 187, 188/II. in III. ter zaključna določba CZEU.

Glede na prehodno obdobje o začetku uporabe po čl. 188/I. in II. CZEU je treba nadalje opozoriti, da so bile od uveljavitve CZEU junija 2008 dalje uveljavljene številne novele izvedbene uredbe IUCZES, kot na primer: uredbe št. 1192/2008, št. 312/2009, 414/2009, 169/2010, 177/2010, 197/2010, 430/2010 in 1063/2010.³⁴⁰ Iz preambul teh novel IUCZES je sicer nedvoumno razvidno, da so sprejete ob sklicevanju na izvedbene določbe CZES – in ne CZEU. Vendar je treba v prehodnem obdobju od uveljavitve CZEU dalje primerjati te izvedbene določbe tudi v povezavi z že omenjenim določilom čl. 186/II. CZEU. Pri tem lahko ugotovimo, da ni povsem jasno določeno ali se sklicevanje na izvedbene določbe šteje za sklicevanje na CZES ali na CZEU ob branju v skladu s korelacijskima tabelama iz Priloge k CZEU. Ko novele izvedbenih uredb urejajo proučevane pravne vsebine, se lahko ob uporabi čl. 188/II. CZEU v konkretni zadevi sprašujemo, ali ne učinkuje vsebina novel na določbe CZEU že iz razloga, ker določbe novel izvedbenih uredb vsebujejo sklicevanja na številne pojme, ki jih ureja tudi CZEU, na primer na večjih mestih uporabo pojma oseba, ki ga uporabljamo tudi v CZEU.

V okrepitev navedenega lahko nadalje ugotovimo, da za razliko od navedenih končnih določb CZEU, prvotni predlog moderniziranega carinskega zakonika, ki je bil podan s strani Evropske komisije pod št. COM(2005) 608 z dne 30. 11. 2005³⁴¹ ni vseboval tako prezapletenih in nejasnih prehodnih določb. V čl. 200/II. predloga je namreč povsem koncizno navedeno, da naj se predlagano uredbo uporablja od 1. 1. 2009.

Opozoriti je treba tudi, da je Evropska komisija dne 20. 2. 2012 podala Svetu EU in Evropskemu parlamentu predlog za uveljavitev novega carinskega zakonika Unije.³⁴² To je zanimivo prav z vidika našega opozarjanja na prezapletene in nejasne prehodne določbe CZEU, saj Evropska komisija med drugim v predlogu (glej čl. 254/I. predlagane uredbe) predlaga takojšnjo razveljavljanje CZEU-ja. Za razliko od našega mnenja Evropska komisija med razlogi za razveljavitev CZEU sicer ne navaja prezapletenosti in nejasnosti prehodnih določb CZEU.³⁴³ Vendar pa je tudi v tem smislu zanimiva že prva tožka preambule predlagane uredbe, v kateri je dejansko izpostavljen prav problem jasnosti CZEU: »*Potrebne*

³⁴⁰ Nav. viri v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁴¹ Nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁴² Evropska komisija: Predlog Uredbe Evropskega parlamenta in Sveta o carinskem zakoniku Unije (prenovitev), COM/2012/064 final, 2012/0027 (COD), 20. 2. 2012, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁴³ Evropska komisija je v predlogu z dne 20. 2. 2012 navedla ozadje spremembe CZEU v Obrazložitevem memorandumu, poglavje 1. Ozadje predloga.

so številne spremembe Uredbe (ES) št. 450/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. aprila 2008 o carinskem zakoniku Skupnosti (Modernizirani carinski zakonik). Zaradi jasnosti bi bilo treba navedeno uredbo prenoviti.«

6.1.2. Elementi za uporabo carinskih dajatev in drugih ukrepov

Najobičajnejši carinski dolg nastane ob sprostitvi blaga v prosti promet. Na njegovo višino vplivajo narava blaga, poreklo blaga, carinska vrednost blaga in vrsta carinsko dovoljene rabe ali uporabe blaga. Carinski dolg se lahko tudi povrne, odpusti ali oprosti. Carinski deklarant mora predložiti potrebne podatke, carinski organ pa po uradni dolžnosti ugotovi višino carinskega dolga in določi druge potrebne ukrepe.

Carine skupne carinske tarife določa Svet EU (čl. 31 PDEU). Carinske stopnje carinske tarife EU so zlasti avtonomne stopnje po pravu EU in konvencionalne po pravu GATT.³⁴⁴ Sistem harmonizirane carinske nomenklature EU ureja TSNSCT, ki temelji na Mednarodni konvenciji o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrirnih oznak blaga³⁴⁵ (v nadaljevanju: HS³⁴⁶). Temeljne zakonske določbe o carinski tarifi EU so v Poglavju 1 Naslova II CZEU (prim. Poglavje 1 Naslov II CZES). Carinska tarifa EU je temelj za uvozne in izvozne dajatve, ostali predpisani ukrepi za posebna področja v zvezi z blagovno menjavo pa se lahko uporabljajo v skladu s tarifno uvrstitvijo navedenega blaga (čl. 33/I. CZEU; prim. čl. 20/I. in II. CZES). Kombinirana nomenklatura EU je navedena v Prilogi I uredbe TSNSCT (čl. 1/III., pododst. 1 TSNSCT). Integrirana tarifa EU, imenovana tudi Taric, izpolnjuje zahteve carinske tarife EU, zunanjetrgovinske statistike, trgovinske, kmetijske in drugih politik EU v zvezi z uvozom ali izvozom blaga (čl. 2/I. TSNSCT). Komisija EU letno do 31. oktobra z uredbo objavlja celotno različico kombinirane nomenklature, skupaj s stopnjami dajatev, ki se začne uporabljati 1. januarja naslednje leto (čl. 12/I. TSNSCT).

Posebno pomembne so opredelitve iz CZEU (oziroma CZES) o carinskem statusu blaga; blago je lahko nepreferencialno ali preferencialno (Oddelka 1 in 2 Poglavja 2 Naslova II CZEU ter zlasti čl. 4, tč. 17, 18 in 19 CZEU; prim. čl. 4, tč. 6 do 8 in čl. 22 do 27 CZES; navedena pravila pa temeljijo na pravu MAWTO). Carinski predpisi se namreč uporabljajo predvsem za tisto blago, ki je neskupnostno; za skupnostno blago pa se sicer uporabljajo na primer pri uveljavljanju raznih carinskih ugodnosti. Neskupnostno blago pridobi carinski status skupnostnega s plačilom carinskega dolga in izpolnitvijo carinskih formalnosti za sprostitev v prost promet. Podrobno je opredeljeno prav skupnostno blago. Navedeni carinski status se ugotovi s predložitvijo dokazila – potrdila o poreklu blaga (čl. 37 CZEU; prim. čl. 26 CZES in čl. 47 do 62 IUCZES). IUCZES vsebuje razne posebne določbe, obrazce in potrdila (čl. 35 do 65 Poglavja 1 Nepreferencialno poreklo blaga Naslova IV, čl. 66 do 140 Poglavja 2 Preferencialno poreklo Naslova II in priloge IUCZES z obrazci, kot na primer obrazci A, APR, EUR.1 in EUR.2). V Sloveniji potrdila o nepreferencialnem poreklu blaga izdajata

³⁴⁴ M. Fabio, nav. delo v seznamu literature, poglavje 2 – str. 3.

³⁴⁵ *International Convention on the Harmonized Commodity Description and Coding System (with annex), as amended by the Protocol of Amendment of 24 June 1986, No. I-25910*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi Zakon o ratifikaciji mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrirnih oznak blaga in protokola o spremembi in dopolnitvi mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrirnih oznak, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.18. Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, mednarodnih večstranskih pogodb o zračnem prometu, konvencij mednarodne organizacije dela, konvencij mednarodne pomorske organizacije, carinskih konvencij in nekaterih drugih mednarodnih večstranskih pogodb, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁴⁶ Po izvirnem poimenovanju v angleškem jeziku (Harmonized System) iz čl. 1, tč. a konvencije, ki je eden izmed izvirnih jetikov te konvencije na podlagi druge končne izjave, ki sledi čl. 20 konvencije.

Gospodarska zbornica Slovenije ali Trgovinska zbornica Slovenije (čl. 12/I. ZICPES). Preferencialna pravila EU o poreklu blaga so vezana na različne pravne vire – enostranske, bilateralne in multilateralne sporazume EU in drugih držav oziroma skupnosti držav ter ozemelj. Nanašajo se na Kiotsko konvencijo WCO iz leta 1973 oziroma Mednarodno konvencijo o poenostavitvi in uskladitvi carinskih postopkov³⁴⁷ (v nadaljevanju: KCWCO³⁴⁸). EU dodeljuje preferencialno tarifno obravnavo državam prosilkam upravičenkam in ozemljem skladno s Splošno shemo tarifnih preferencialov EU iz uredbe št. 732/2008.³⁴⁹ Preferencialni pravni akti – tako unilateralni, kakor sporazumni med EU in tretjimi, so sklenjeni na primer glede: držav EEA (angl. *European Economic Area*), ki vključuje Islandijo, Norveško in Lihtenštajn,³⁵⁰ Švice,³⁵¹ Turčije,³⁵² Izraela,³⁵³ držav regije Magreb, kot na primer Alžirije,³⁵⁴ Maroka³⁵⁵ in Tunizije,³⁵⁶ držav regije Mashreb, kot na primer Egipta,³⁵⁷ Jordanije,³⁵⁸

³⁴⁷ *International Convention on the simplification and harmonisation of customs procedures (with annexes E.3, E.4 and E.5)*, No. I-13561, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij; leta 1995 revidirana Kiotska konvencija je bila uveljavljena 3. februarja 2006. Glej Uredbo o ratifikaciji mednarodne konvencije o poenostavitvi in uskladitvi carinskih postopkov (nav. vir v seznamu predpisov RS), v zvezi s tč. E.17 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, mednarodnih večstranskih pogodb o zračnem prometu, konvencij mednarodne organizacije dela, konvencij mednarodne pomorske organizacije, carinskih konvencij in nekaterih drugih mednarodnih večstranskih pogodb (nav. vir v seznamu predpisov).

³⁴⁸ Po neuradnem poimenovanju te konvencije (*Kioto Convention*, 1973) v angleškem jeziku, ki je izvorni jezik te konvencije na podlagi druge končne izjave, ki sledi čl. 19 te konvencije.

³⁴⁹ Uredba Sveta (ES) št. 732/2008 z dne 22. julija 2008 o uporabi sheme splošnih tarifnih preferencialov v obdobju od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2011 in spremembah uredb (ES) št. 552/97, št. 1933/2006 in uredb Komisije (ES) št. 1100/2006 in št. 964/2007. ULEU, L 211, 6. 8. 2008.

³⁵⁰ Prim. Sklep Sveta in Komisije z dne 13. decembra 1993 o sklenitvi Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani in Republiko Avstrijo, Republiko Finsko, Republiko Islandijo, Kneževino Lihtenštajn, Kraljevino Norveško, Kraljevino Švedsko in Švicarsko konfederacijo na drugi strani, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵¹ Prav tam. Treba je opozoriti, da je Švica članica konvencije Evropskega združenja za prosto trgovino (konvencija EFTA; *Convention Establishing the European Free Trade Association. Signed in Stockholm on 4 January 1960*, No. I-5266, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. V Švici je bil na podlagi referendumskega izida zavržen pristop v EEA, tako da morata Švica in EU sklepati samostojne bilateralne sporazume v obravnavani zvezi.

³⁵² Prim. Sklep Sveta 2008/157/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih iz Partnerstva za pristop z Republiko Turčijo ter razveljavitvi Sklepa 2006/35/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵³ Prim. Sklep Sveta in Komisije z dne 19. aprila 2000 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani in državo Izrael na drugi strani, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵⁴ Prim. Uredbo Sveta (EGS) št. 2210/78 z dne 26. septembra 1978 o sklenitvi Sporazuma o sodelovanju med Evropsko gospodarsko skupnostjo in Ljudsko demokratično republiko Alžirijo, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵⁵ Prim. Sklep Sveta in Komisije z dne 24. januarja 2000 o sklenitvi Evro-mediteranskega pridružitvenega sporazuma med državami članicami Evropske skupnosti na eni strani in kraljevino Maroko na drugi, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵⁶ Prim. Sklep Sveta in Komisije z dne 26. januarja 1998 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani in Republiko Tunizijo na drugi, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵⁷ Prim. Sklep Sveta z dne 19. decembra 2003 o sklenitvi sporazuma v obliki izmenjave pisem o začasni uporabi določb o trgovini in trgovinskih zadevah Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani ter Arabsko republiko Egipt na drugi strani, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁵⁸ Prim. Sklep Sveta in Komisije z dne 26. marca 2002 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani ter Hašemitsko kraljevino Jordanijo na drugi, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

Libanona³⁵⁹ in Sirije,³⁶⁰ Ferskih otokov,³⁶¹ držav z zahodnega Balkana, kot na primer Makedonije,³⁶² Srbije, vključno s Kosovom,³⁶³ Bosne in Hercegovine,³⁶⁴ Albanije³⁶⁵ in Hrvaške,³⁶⁶ ter članic afriške, karibske in pacifiške skupine držav AKP.³⁶⁷ Opozoriti je treba na poseben (preferencialni) pravni položaj na podlagi temeljnih pogodb EU Ceute in Melille ter čezmorskih ozemelj in držav, ki imajo posebne odnose z Dansko, Francijo, Nizozemsko in Združenim kraljestvom.³⁶⁸

Carinska vrednost blaga predstavlja osnovo za uporabo carinske tarife EU in netarifnih ukrepov EU na posameznih področjih (čl. 40 CZEU; prim. čl. 28 CZES). Primarna metoda vrednotenja je po transakcijski vrednosti, t. j. ceni, ki je bila za blago ob prodaji za izvoz na carinsko območje EU dejansko plačana ali jo je bilo treba plačati in je po potrebi usklajena z izvedbenimi ukrepi iz čl. 43 CZEU oz. čl. 32 in 33 CZES (čl. 41/I. CZEU; prim. čl. 29/I. CZES). V kolikor takšno vrednotenje ni mogoče, je treba po čl. 42/I. in II. CZEU po vrstnem redu uporabljati nadaljnje metode, pri čemer se lahko vrstni red nekaterih metod na zahtevo deklaranta zamenja. V kolikor vrednost tudi tako ni ugotovljiva, se jo po čl. 42/III. CZEU določi ob uporabi ustreznih podatkov na carinskem območju v EU in ob uporabi metod, načel in splošnih določb sporazuma o izvajanju člena VII GATT, člena VII GATT ali poglavja 3 Naslova II CZEU (prim. čl. 31/I. CZES). IUCZES ureja izvedbena pravila o carinski vrednosti v čl. 141 do 181a in prilogah 23 do 29. Posebne določbe v zvezi s krajem vnosa blaga v EU so urejene v čl. 163 uredbe, določbe v zvezi s stroški prevoza v čl. 164 do 166 uredbe, v prilogi 24 pa o uporabi splošno priznanih računovodskih načel za določanje carinske vrednosti. Ob sklicevanju CZEU na Sporazum o izvajanju čl. VII GATT lahko spomnimo, da se je v poglavju o pravnem redu WTO pojasnilo, da vsebuje Aneks 1 A k

³⁵⁹ Prim. Sklep Sveta 2006/356/ES z dne 14. februarja 2006 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropsko skupnostjo in njenimi državami članicami na eni strani ter Libanonsko republiko na drugi strani, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶⁰ Prim. Uredbo Sveta (EGS) št. 2216/78 z dne 26. septembra 1978 o sklenitvi Sporazuma o sodelovanju med Evropsko gospodarsko skupnostjo in Arabsko republiko Sirijo, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶¹ Prim. Sklep Sveta 2008/211/ES z dne 6. decembra 1996 o sklenitvi sporazuma med Evropsko skupnostjo na eni strani in vlado Danske ter lokalno vlado Ferskih otokov na drugi strani, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶² Prim. Sklep Sveta 2008/212/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih partnerstva za pristop z Nekdanjo jugoslovansko republiko Makedonijo ter razveljavitvi Sklepa 2006/57/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶³ Prim. Sklep Sveta 2008/213/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih Evropskega partnerstva s Srbijo, vključno s Kosovom, kakor je opredeljeno z Resolucijo Varnostnega sveta Združenih narodov 1244 z dne 10. junija 1999, in o razveljavitvi Sklepa 2006/56/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶⁴ Prim. Sklep Sveta 2008/211/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih Evropskega partnerstva z Bosno in Hercegovino ter razveljavitvi Sklepa 2006/55/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶⁵ Prim. Sklep Sveta 2008/210/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih Evropskega partnerstva z Albanijo ter razveljavitvi Sklepa 2006/54/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶⁶ Prim. Sklep Sveta 2008/119/ES z dne 12. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih iz Partnerstva za pristop s Hrvaško in razveljavitvi Sklepa 2006/145/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶⁷ Prim. Sklep predstavnikov vlad držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta dne 18. septembra 2000 o predhodni uporabi Notranjega sporazuma med predstavniki vlad držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta, o ukrepih, ki jih je treba sprejeti, in postopkih, ki jih je treba spoštovati pri izvajanju Partnerskega sporazuma AKP-ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁶⁸ Glej čl. 39/IV. in V CZEU v zvezi s Petim delom in s tem povezanimi protokoli, prilogo (II.) in izjavami PDEU.

MAWTO med 13 multilateralnimi sporazumi tudi Sporazum o izvajanju VII. člena GATT 1994 – Sporazum o »carinskem vrednotenju«, ki določa temeljna pravila MAWTO glede carinskega vrednotenja. Primarna osnova za carinsko vrednost po tem sporazumu je »transakcijska vrednost«, kot jo razlaga čl. 1 v zvezi s čl. 8; od čl. 2 do 7 so določene metode ugotavljanja carinske vrednosti, kadar je ni možno določiti na podlagi čl. 1 (tč. 1 uvodnih opomb tega sporazuma).

6.1.3. Carinski dolg in zavarovanje

Najobičajnejši carinski dolg je tisti, ki nastane pri uvozu. Carinski dolg pri uvozu po splošnem načelu nastane, ko se neskupnostno blago, ki je zavezano uvoznim dajatvam, da v carinski postopek sprostitev v prosti promet, tudi v okviru določb o posebni rabi, ali v carinski postopek začasni uvoz z delno oprostitvijo uvoznih dajatev (čl. 44/I. CZEU; prim. čl. 201/I. CZES). Dolžnik je deklarant, pri posrednem zastopanju tudi oseba, za račun katere je deklaracija izdelana, lahko pa je dolžnik tudi oseba, ki je dala informacije in je vedela ali bi morala vedeti, da so ti »podatki« lažni (čl. 44/III. CZEU; prim. čl. 201/III. CZES). Določena so posebna pravila pri uvozu glede blaga brez porekla in glede neizpolnjevanja carinskih obveznosti ali pogojev (čl. 45 in 46 CZEU; prim. čl. 202 do 206 CZES). Če je pri uvozu ali izvozu več oseb zavezanih plačilu zneska dajatev, ki ustreza enemu carinskemu dolgu, so solidarno odgovorne za plačilo celotnega zneska dolga (čl. 51 CZEU; prim. čl. 213 CZES).

Poglavje CZEU o zavarovanju carinskega dolga se načeloma uporablja za zavarovanja že nastalih carinskih dolgov in tistih, ki lahko nastanejo (čl. 56/I. CZEU; prim. čl. 190/II. CZES). Predložitev zavarovanja se lahko zahteva od dolžnika ali od osebe, ki lahko postane dolžnik (čl. 56/III., stavek 1 CZEU; prim. čl. 189/I. CZES).

Znesek plačljive uvozne ali izvozne dajatve določijo pristojni carinski organi, takoj po prejemu potrebnih podatkov, a lahko sprejmejo tudi znesek, ki ga določi deklarant (čl. 66 CZEU; prim. čl. 217/I., pododst. 1 CZES). Dolg zastara po treh letih od nastanka, če dolžnik o njem ni bil obveščen (čl. 68/I. CZEU; prim. čl. 221/III. CZES), pri kaznivem dejanju pa v deset letih (čl. 68/II. CZEU; prim. čl. 221/IV. CZES). Pritožba zadrži tek zastaranja, pravtako tudi vložitev zahtevka za povračilo ali odpust dajatev (čl. 68/III. in IV. CZEU; prim. čl. 244/III CZES).

Carinski dolg pri uvozu ali izvozu lahko ugasne (čl. 86/I. CZEU; prim. čl. 233/I. CZES) s plačilom dolga, z odpustom, ob izreku deklaracije za neveljavno, ob odvzemu blaga, ob zasegu z odvzemom blaga, ob uničenju blaga pod carinskim nadzorom oziroma odstopom državi, ob izginotju, popolnem uničenju oziroma nepovratni izgubi blaga zaradi narave blaga, nepredvidljivih okoliščin, višje sile oziroma navodil carinskih organov, ter ob izvozu.³⁶⁹

³⁶⁹ Opozoriti je treba na uvodno poved čl. 86/I. CZEU, kjer je smiselno poleg slovenske uporabiti tudi angleško različico. Pri slovenski je namreč poved v delu glede ugasnitve carinskega dolga v primeru sodno ugotovljene plačilne nesposobnosti dolžnika ločena z vejicami drugače kot angleška, in sicer: »Brez poseganja v člen 68 in veljavne predpise v zvezi z neizterjavo zneska uvozne ali izvozne dajatve, ki ustreza carinskemu dolgu, v primeru sodno ugotovljene plačilne nesposobnosti dolžnika carinski dolg pri uvozu ali izvozu ugasne«. Angleška različica pa se glasi: »Without prejudice to Article 68 and the provisions in force relating to non-recovery of the amount of import or export duty corresponding to a customs debt in the event of the judicially established insolvency of the debtor, a customs debt on importation or exportation shall be extinguished in any of the following ways«.

6.1.4. Blago, vneseno na carinsko ozemlje EU

Vsako blago, ki se vnese na carinsko območje EU, je praviloma treba zajeti v vstopno skupno deklaracijo (čl. 87/I. CZEU; prim. čl. 36a/I. CZES). Od trenutka vstopa na carinsko območje EU je vse vneseno blago pod carinskim nadzorom in je lahko predmet carinskih kontrol, zanj lahko veljajo določene prepovedi in omejitve v javnem interesu (čl. 91/I., pododst. 1 CZEU; prim. čl. 37/I. CZES). Pod nadzorom ostane do določitve carinskega statusa in se brez dovoljenja ne sme odstraniti izpod nadzora (čl. 91/I., pododst. 2 CZEU; prim. čl. 37/II. CZES). Neposredno po prihodu v namembni carinski urad ali drug določen kraj ali v prosto cono, je treba vneseno blago predložiti carini (čl. 95/I., uv. poved CZEU; prim. čl. 40, stavek 1 CZES). Blago, ki ima po vnosu še status neskupnostno, je treba dati v carinski postopek, ki ga deklarant izbira prosto (čl. 97 CZEU; prim. čl. 48 CZES). Šteje se, da je blago dano v začasno hrambo po čl. 151 CZEU, razen če ni bilo nemudoma dano v carinski postopek ali v prosto cono (čl. 98/I. CZEU; prim. čl. 50 CZES). Za blago, ki je bilo vneseno v carinsko območje v tranzitnem postopku, ne velja obveznost predložitve carini (čl. 99 CZEU; prim. čl. 54 CZES), razen ko je skladno s pravili o tranzitu predloženo carinskemu uradu namembne države članice EU (čl. 100 CZEU; prim. čl. 55 CZES).

6.1.5. Nekatera splošna carinsko postopkovna pravila

Za vse blago na carinskem območju se domneva, da ima carinski status skupnostnega, razen v določenih primerih (čl. 101/I. CZEU; prim. čl. 313 do 336 IUCZES in številne priloge kot na primer 31 do 34, 43, 44, 45 in 62 IUCZES). Ta status izgubi in postane neskupnostno, kadar zapusti carinsko območje (razen pri notranjem tranzitu in pri začasnem izstopu carinskega območja), kadar to glede na konkretno zadevo določa zunanji tranzitni postopek, postopek hrambe ali postopek aktivnega oplemenitenja, kadar je dano v postopek posebne rabe, se naknadno odstopi ali uniči in ostanejo odpadki, ter kadar se deklaracija za sprostitev v prosti promet po prepustitvi izreče za neveljavno po čl. 114/II, pododst. 2 CZEU (čl. 102 CZEU; prim. čl. 102 CZES). Za vse blago, ki bo dano v carinski postopek, razen v prosto cono, je treba vložiti ustrezno carinsko deklaracijo (čl. 104/I. CZEU; prim. čl. 59/I. CZES). Vrste carinske deklaracije so, poleg primerne elektronske, lahko še papirne, ustne ali z drugim načinom, s katerim se lahko blago da v postopek (čl. 107/I. in II. CZEU; prim. čl. 77/I. CZES). Zaradi preverjanja točnosti navedb lahko carinski organi opravijo naslednja preverjanja sprejete carinske deklaracije: pregled deklaracije in spremnih listin, zahteva za predložitev dodatnih listin, pregled blaga in odvzem vzorcev blaga na analizo ali podrobnejši pregled (čl. 117 CZEU; prim. čl. 68 CZES). Carinski organi lahko v utemeljenih primerih zahtevajo uničenje blaga, o čemer morajo imetnika blaga obvestiti, slednji pa nosi stroške uničenja (čl. 125 CZEU; prim. čl. 56 CZES). Za ureditev položaja blaga lahko namreč carinski organi v določenih primerih sprejmejo vse potrebne ukrepe, vključno z odvzemom in prodajo ali uničenjem, in sicer v primerih, ko (čl. 126 CZEU; prim. čl. 57 in čl. 75 CZES).

6.1.6. Sprostitev blaga v prosti promet in oprostitev uvoznih dajatev

V postopek sprostitve v prost promet se da neskupnostno blago, ki je namenjeno na trg EU ali za zasebno uporabo ali porabo znotraj EU (čl. 129/I. CZEU; prim. čl. 79/I. CZES). Učinek so pobiranje zapadlih uvoznih in drugih dajatev, uporaba potrebnih ukrepov trgovinske politike, prepovedi in omejitev ter izpolnitev drugih predpisanih formalnosti glede uvoza blaga (čl. 129/II. CZEU; prim. čl. 79/II. CZES). S tem dobi neskupnostno blago carinski status skupnostnega blaga (čl. 129/III. CZEU; prim. čl. 4, tč. 7 CZES; prim. tudi čl. 313 IUCZES). Določbe IUCZES o sprostitvi v prosti promet so v čl. 290 do 308d.

Oprostitev oziroma poenostavitev glede plačila carinskega dolga je možna na podlagi določil raznih carinskih predpisov, ki pretežno povzemajo določila iz mednarodnih pogodb, kot na primer iz Mednarodne konvencije o olajšanju uvoza trgovskih vzorcev in reklamnega materiala,³⁷⁰ Carinske konvencije o začasnem uvozu strokovne opreme,³⁷¹ Carinske konvencije o olajšavah pri uvozu blaga za razstave ali uporabo na razstavah, sejnih, kongresih in podobnih prireditvah,³⁷² Carinske konvencije o začasnem uvozu embalaže,³⁷³ Carinske konvencije o začasnem uvozu komercialnih cestnih vozil³⁷⁴ in Sporazuma o uvozu predmetov prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja.³⁷⁵

Po pravu EU s področja oprostitve carinskega dolga je temeljna že navajana uredba št. 1186/2009 o sistemu oprostitve carin v Skupnosti. Podlaga sprejemu uredbe št. 1186/2009 je v čl. 31 sedaj veljavne PDEU, po katerem carine skupne carinske tarife določi Svet EU na predlog Komisije EU, v čl. 43 te pogodbe, ki se nanaša v tem smislu na vprašanja skupne kmetijske politike, kot na primer v III. odst. navedenega določila, ki se nanaša na sprejem ukrepov o določitvi cen, prelevmanov, pomoči in količinskih omejitvah ter o določitvi in dodelitvi ribolovnih možnosti, ter v čl. 352 te pogodbe. Uredba št. 1186/2009 navaja primere, v katerih je zaradi posebnih okoliščin treba odobriti oprostitve uvoznih ali izvoznih dajatev, če je blago dano v prosti promet ali če se izvažajo s carinskega območja EU (čl. 1 uredbe št. 1186/2009). Na podlagi uredbe št. 1186/2009 so uveljavljene številne direktive EU, kot na primer: Direktiva Sveta 2006/79/ES z dne 5. oktobra 2006 o oprostitvi davkov na uvoz manjših pošiljk blaga nekomercialnega značaja iz tretjih držav (kodificirana različica)³⁷⁶ in

³⁷⁰ *International convention to facilitate the importation of commercial samples and advertising material, No. I-3010*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji Mednarodne konvencije o olajšanju uvoza trgovskih vzorcev in reklamnega materiala, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.3 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, mednarodnih večstranskih pogodb o zračnem prometu, konvencij mednarodne organizacije dela, konvencij mednarodne pomorske organizacije, carinskih konvencij in nekaterih drugih mednarodnih večstranskih pogodb, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁷¹ *Customs convention on the temporary importation of professional equipment, No. I-6862*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji Carinske deklaracije o začasnem uvozu strokovne opreme, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.12 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁷² *Customs convention concerning facilities for the importation of goods for display or use at exhibitions, fairs, meetings or similar events, No. I-6863*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih drža in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o olajšavah pri uvozu blaga za razstave ali uporabo na razstavah, sejnih, kongresih in podobnih prireditvah, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.16 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁷³ *Customs convention on the temporary importation of packings, No. I-6861*, nav. vir med pravnimi akti tujih drža in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o začasnem uvozu embalaže, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.10 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁷⁴ *Customs convention on the temporary importation of commercial road vehicles, No. I-4721*, nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o začasnem uvozu komercialnih cestnih vozil, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. E.5 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, ..., nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁷⁵ *Agreement on the importation of educational, scientific and cultural materials (with Protocol), No. I-1734*, nav. vir med pravnimi akti tujih drža in mednarodnih institucij. Glej tudi: Ukaz o ratifikaciji Sporazuma o uvozu predmetov prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. A.48 in 49 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij Organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v mednarodni agenciji za atomsko energijo, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁷⁶ Nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

Direktiva Sveta 2007/74/ES z dne 20. decembra 2007 o oprostitvi plačila davka na dodano vrednost in trošarine na uvoz blaga za osebe, ki potujejo iz tretjih držav.³⁷⁷

Neskupnostno blago, ki je bilo prvotno izvoženo kot skupnostno blago in je bilo v obdobju treh let oziroma v daljšem obdobju vrnjeno v carinsko območje EU ter prijavljeno za sprostitev v prost promet, je lahko oproščeno plačila uvoznih dajatev (čl. 130/I. in II. CZEU; prim. čl. 185/I. CZES).³⁷⁸

Na teh pravnih podlagah so uveljavljene številne določbe notranjih predpisov o carinskih oprostitvah, kot na primer v ZDDV-1, kjer so oprostitve DDV določene v VIII. poglavju ZDDV-1, podrobnejša pravila za izvajanje določb ZDDV-1 pa so v raznih pravilnikih, kot na primer v PIZDDV-1 (čl. 60 do 97, poglavje VIII). Tudi v ZTro so urejene oprostitve plačila trošarine, in sicer v čl. 31 in 32 poglavja XI. ZTro in tozadevnih pravilnikih.

6.1.7. Posebni postopki

Splošne določbe o posebnih postopkih so v čl. 135 do 143 CZEU (prim. čl. 84 do 90 CZES), blago pa se lahko da v katero koli od naslednjih kategorij posebnih postopkov (čl. 135 CZEU; prim. čl. 84 CZES):

1. **Tranzit**; to zajema zunanji in notranji tranzit. Določila predpisov o tranzitnem carinskem postopku so zelo kompleksna. Posebej so vsebovana v čl. 144 do 147 CZEU (prim. čl. 91 do 97 CZES) in čl. 340a do 462a ter raznih prilogah, na primer priloge med 44 in 66 IUCZES. Postopek poleg prava EU urejajo razne mednarodne pogodbe, na primer ATA, Carinska konvencija o mednarodnem prevozu blaga v okviru TIR karneta³⁷⁹ (v nadaljevanju: TIR³⁸⁰) in Carigrajska konvencija o začasnem uvozu.³⁸¹ Glede skupnega tranzitnega postopka je potrebno posebej opozoriti še na Konvencijo o skupnem tranzitnem postopku³⁸² (v nadaljevanju: CTC³⁸³).
2. **Hrambo**; to zajema začasno hrambo, carinsko skladiščenje in proste cone. Pri teh se zahteva dovoljenje carinskih organov za upravljanje skladišč, razen glede prostih con oziroma razen če je upravljalec skladišč carinski organ (čl. 136/I., alin. 2 CZEU; prim. čl. 85 in tudi na primer čl. 100 CZES). Neskupnostno blago se hrani v okviru postopka

³⁷⁷ Nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁷⁸ Opozoriti je treba, da je slovenska različica določila čl. 132/I. CZEU povsem nerazumljiva in se glasi: »člen 130 se smiselno uporablja za oplemenitene proizvode, ki so se po postopku aktivnega oplemenitenja prvotno ponovno izvozili s carinskega območja Skupnosti«. Zato opozarjamo na ustrezen pomen ob uporabi angleške različice, ki se glasi: »Article 130 shall apply mutatis mutandis to processed products which were originally re-exported from the customs territory of the Community subsequent to an inward-processing procedure«. Pomen je smiselno poiskati tudi z uporabo istovrstnega določila čl. 187/I. CZES, ki se glasi: »določbe čl. 185 in 186 CZES se smiselno uporabljajo za pridobljene proizvode, ki so bili prvotno izvoženi ali ponovno izvoženi v okviru postopka aktivnega oplemenitenja«.

³⁷⁹ *Customs convention on the international transport of goods under cover of TIR carnets (TIR Convention)*, No. I-16510, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi: Uredba o ratifikaciji carinske konvencije o mednarodnem prevozu blaga v okviru TIR karneta, nav. vir v seznamu predpisov RS, v zvezi s tč. A.37 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij Organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v Mednarodni agenciji za atomsko energijo, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁸⁰ Po izvirnem poimenovanju v naslovu konvencije v angleškem jeziku, ki je eden izmed izvirnih jezikov te konvencije na podlagi čl. 64/III. konvencije.

³⁸¹ *Convention on temporary admission (with annex A)*, No. I-30667, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij. Glej tudi: Zakon o ratifikaciji Konvencije o začasnem uvozu, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁸² *Convention on a common transit procedure*, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁸³ Po neuradno uveljavljenem poimenovanju te konvencije (*Common Transit Convention*) v angleškem jeziku.

hrambe na carinskem območju EU, ne da bi zanj veljale carinske obveznosti glede uvoznih in morebitnih drugih dajatev ter ukrepov trgovinske politike, razen v kolikor je vstop oziroma izstop določenega blaga prepovedan (čl. 148/I. CZEU; prim. čl. 98 in 166 CZES). Skupnostno blago je lahko dano v postopek carinskega skladiščenja ali v prosto cono, ne da bi bilo deležno ugodnosti na podlagi odločbe o odobritvi povračila ali odpusta uvoznih dajatev (čl. 148/II., pododst. 1 CZEU). V Sloveniji sta prosti coni Ekonomska cona Koper³⁸⁴ in Ekonomska cona Maribor,³⁸⁵ skladno s čl. 35/I. ZEC; ekonomske cone, ustanovljene z ZEC, namreč v carinskem smislu štejejo za proste cone, skladno s CZEU oz. CZES.³⁸⁶

3. Posebno uporabo; to zajema začasen uvoz in posebno rabo. Pri teh kategorijah se zahteva dovoljenje carinskih organov za uporabo postopka (čl. 136/I., alin. 1 CZEU; prim. čl. 85 CZES). Poleg CZEU so izvedbene določbe o postopku začasnega uvoza vsebovane v čl. 553 do 584 ter prilogi 77 in drugih IUCZES, glede popolne ali delne oprostitve uvoznih dajatev in drugih ukrepov pa navedena določila o začasnem uvozu sledijo nekaterim že navajanim konvencijam (primerjaj čl. 164/II. CZEU; prim. čl. 141 CZES). V postopku posebne rabe se lahko blago zaradi njegove posebne rabe sprosti v prosti promet z izvzetjem od dajatve ali po znižani stopnji; vendar ostane pod carinskim nadzorom (čl. 166/I. CZEU).
4. Predelavo; to zajema aktivno ali pasivno oplemenitenje. Pri teh kategorijah se zahteva dovoljenje carinskih organov za uporabo postopka (čl. 136/I., alin. 1 CZEU; prim. čl. 85 CZES). Vsem postopkom oplemenitenja (oziroma predelave) je skupno, da carinski organi na podlagi dejanskih okoliščin določijo stopnjo donosa ali pa povprečno stopnjo donosa za oplemenitenje) (čl. 167 v zvezi s čl. 135, tč. d CZEU; prim. čl. 130 CZES). Določila o oplemenitnju so vsebovana v čl. 167 do 174 CZEU (prim. čl. 114 do 129 in 145 do 160 CZES). Določila o postopku aktivnega oplemenitenja oziroma uvoza blaga za proizvodnjo za izvoz (angl. *inward processing*) so v čl. 168 do 170 CZEU (prim. čl. 114 do 129 CZES) in čl. 536 do 550 ter prilogah IUCZES. Postopek je eden najkompleksnejših med tistimi z ekonomskim učinkom, saj se v njem zahteva izpolnjevanje številnih gospodarskih pogojev za blago in natančno evidentiranje normativov porabe blaga v postopku. Postopek pasivnega oplemenitenja pa je edini postopek z ekonomskim učinkom, ki ni odložni, saj ne omogoča odloga carinskih dajatev. Določila o postopku pasivnega oplemenitenja (angl. *outward processing*) oziroma začasnega izvoza na oplemenitenje so v čl. 171 do 174 CZEU (prim. čl. 145 do 160 CZES) in čl. 585 do 591 ter prilogah IUCZES. Postopek je zrcalna slika aktivnega oplemenitenja.

6.1.8. Odhod blaga s carinskega območja EU

Ko blago zapušča carinsko območje EU, je podvrženo posebnim določbam CZEU in izvedbene uredbe (čl. 175 do 177 CZEU in čl. 842a do 842f ter priloge IUCZES; prim. čl. 182a do 183 CZES). Tudi tedaj je blago pod carinskim nadzorom in je lahko predmet carinskih kontrol, carinski organi lahko po potrebi določijo prevozno pot zapustitve in rok (čl. 177/I. CZEU; prim. čl. 183 CZES). Izvoz se pretežno nanaša na položaj skupnostnega blaga, ki zapušča carinsko območje (čl. 178/I. CZEU; prim. čl. 161/I., pododst. 1 CZES), ponovni izvoz pa zlasti neskupnostnega (čl. 179/I. CZEU; prim. čl. 182/II., pododst. 1 CZES). Kadar gre za (poseben) postopek začasnega izvoza, se lahko skupnostno blago, začasno izvozi s

³⁸⁴ Splošni pogoji za opravljanje dejavnosti v Ekonomski coni Koper, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁸⁵ Splošni pogoji za opravljanje dejavnosti v Ekonomski coni Maribor, nav. vir v seznamu predpisov RS.

³⁸⁶ Čl. 2/IV. Zakona o ekonomskih conah, kot je bil uveljavljen na podlagi čl. 2/II. Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o ekonomskih conah (ZEC-C), nav. vir v seznamu predpisov RS.

carinskega območja EU in je deležno ugodnosti oprostitve izvoznih dajatev, pod pogojem, da se ponovno uvozi (čl. 182/I. CZEU; prim. čl. 185 CZES; izvedbene določbe v zvezi z začasnim izvozom so vsebovane v čl. 843, začasnim izvozom po zvezku ATA pa v čl. 797 in 798 ter prilogah IUCZES).

6.2. Sistem obdavčitve z DDV

Nadalje je treba, glede na osredinjenost na probleme v zvezi s proučevano tezo, poleg carin izpostaviti sistem enega izmed najpomembnejših posrednih (prometnih) davkov v EU – DDV.

Ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov je treba ponovno opozoriti, da so davčne določbe primarno vsebovane v čl. 147 Ustave, z ozirom na pravo EU pa v poglavju 2 (Davčne določbe) naslova VII tretjega dela PDEU. EU si deli pristojnost z državami članicami, če ji temeljni pogodbi EU dodeljujeta pristojnost, ki se nanaša na področja iz členov 3 in 6 PDEU (čl. 4/I. PDEU), ker gre pri davčnih določbah za sistem notranjega trga EU pa je treba izpostaviti, da je notranji trg eno izmed glavnih področij, za katera velja deljena pristojnost med EU in državami članicami (čl. 4/II., tč. a PDEU). Davčne določbe PDEU urejajo, da nobena država članica ne sme uvajati, neposredno ali posredno, kakršnih koli notranjih davkov na izdelke drugih držav članic, ki bi bili višji od davkov, uvedenih neposredno ali posredno na enakovrstne domače izdelke; prav tako ne sme uvajati takšnih notranjih davkov na izdelke drugih držav članic, s katerimi bi posredno zaščitila druge izdelke (čl. 110 PDEU). Kadar se izdelki izvažajo na ozemlje katere koli države članice, povračilo notranjih davkov ne sme preseči notranjih davkov na omenjene izdelke, ki so bili uvedeni bodisi neposredno ali posredno (čl. 111 PDEU). Pri izvozu v druge države članice se ne smejo odobriti odpustitve in povračila drugih dajatev, razen prometnih davkov, trošarin in drugih oblik posrednega obdavčenja, niti ni dovoljeno uvajati izravnalnih dajatev ob uvozu iz držav članic, razen če ni Svet EU na predlog Komisije EU predhodno odobril predvidenih ukrepov za omejeno obdobje (čl. 112 PDEU).

Nadalje je treba podrobneje pojasniti skupen sistem EU glede DDV. Med temeljnimi značilnostmi skupnega sistema DDV sta, da se po eni strani med državami članicami EU odpravijo carinske dajatve in drugi ukrepi z enakovrednim učinkom, po drugi strani pa da na skupnem trgu ne sme biti izkrivljanja konkurence. Davčno zakonodajo EU o skupnem sistemu DDV sestavljajo predvsem določbe že *cit. direktive* EU št. 2006/112/ES, ki je ob upoštevanju njenih določb v čl. 411 do 413 razveljavila dotedanji direktivi – št. 67/227/EGS³⁸⁷ (t. i. Prva direktiva) in že *cit. Šesta direktiva* 77/388/EGS. Nadalje je treba izpostaviti direktivi glede določenih postopkov in pravil vračila DDV – št. 86/560/EGS³⁸⁸ in št. 2008/9/ES³⁸⁹ ter direktivo 2008/8/ES v zvezi s krajem opravljanja storitev.³⁹⁰ Te direktive so naslovljene na države članice EU, ki so ob pogojih končnih določb teh direktiv zavezane k sprejemu zakonov in drugih predpisov, potrebnih za uskladitev z določili direktiv.

³⁸⁷ Prva direktiva Sveta z dne 11. aprila 1967 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁸⁸ Trinajsta direktiva Sveta 86/560/EGS z dne 17. novembra 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – Postopki vračila davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁸⁹ Direktiva Sveta 2008/9/ES z dne 12. februarja 2008 o podrobnih pravilih za vračilo davka na dodano vrednost, opredeljenih v Direktivi 2006/112/ES, davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁰ Direktiva Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 o spremembi Direktive 2006/112/ES glede kraja opravljanja storitev, nav. vir.

Posebej je treba opozoriti na povezavo davčnih določb EU s finančnimi določbami o boju proti goljufijam v EU (čl. 325 – poglavje 6 naslova II šestega dela PDEU).³⁹¹

Opredelitve carinskega ozemlja EU oziroma Slovenije niso identične opredelitvam ozemlja EU oziroma Slovenije za namene Direktive 2006/112/ES, določenim v naslovu II Ozemeljska uporaba te direktive. EU in ozemlje EU pomeni ozemlje držav članic, to je ozemlje vsake države članice EU, za katerega se uporablja PDEU (smiselna uporaba čl. 5/I. in II. direktive). Notranjepravno pri obdavčitvi z DDV pomeni ozemlje Slovenije ozemlje pod suverenostjo Slovenije, vključno z zračnim prostorom in morskim območjem, nad katerimi ima Slovenija suverenost ali jurisdikcijo v skladu z notranjim in mednarodnim pravom (čl. 1/II., alin. 1 ZDDV-1). Ozemlje države članice, država članica in EU pomeni ozemlje držav članic in ozemlje EU, ki je kot tako definirano v predpisih EU (čl. 1/II., alin. 2 ZDDV-1). Tretja država pomeni katerokoli drugo ozemlje, razen ozemlja Slovenije in ozemlja drugih držav članic oziroma EU (čl. 1/II., alin. 3 ZDDV-1). Tretje ozemlje je del državnega ozemlja države članice, ki ni sestavni del ozemlja države članice v smislu čl. 1/II., alin. 2 ZDDV-1, posebej pa je naštetu v čl. 1/II., alin. 4 ZDDV-1.

Gledano z vidika proučevanja zadev, pri katerih gre za ekonomsko dejavnost špedicije in drugih s temi povezanih poslov pri prevozu blaga, je treba izpostaviti naslednje predmete obdavčitve v sistemu DDV:

1. Dobave blaga, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Slovenije (čl. 3/I., tč. 1 ZDDV-1). Dobava je prenos pravice do razpolaganja kot da bi bil prejemnik lastnik (čl. 6/I. ZDDV-1).
2. Pridobitve blaga znotraj EU, ki jih na ozemlju Slovenije, opravi za plačilo davčni zavezanec v okviru svoje ekonomske dejavnosti (čl. 3/I., tč. 2, podtč. a ZDDV-1). Predmet DDV niso določene transakcije, navedene v čl. 4 ZDDV-1. Pridobitev blaga znotraj EU pomeni pridobitev pravice razpolaganja na premočninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik, ki mu jih odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice prodajalec ali sam pridobitelj ali druga oseba za njun račun (čl. 11/I. ZDDV-1).
3. Opravljanje storitev davčnega zavezanca, ki jih opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Slovenije za plačilo (čl. 3/I., tč. 3 ZDDV-1). Storitve so vsaka transakcija, ki ni dobava blaga (čl. 14/I. ZDDV-1).
4. Uvoz blaga (čl. 3/I., tč. 4 ZDDV-1). Uvoz pomeni vsak vnos blaga v EU, ki v skladu s carinskimi predpisi nima statusa blaga EU ali blaga, ki je uvoženo iz tretje države, pa znotraj EU ni sproščeno v prost promet v skladu s carinskimi predpisi, in vsak vnos drugega blaga v EU s tretjega ozemlja (čl. 18 ZDDV-1). Davčna osnova je carinska vrednost, določena v skladu s carinskimi predpisi EU (čl. 38/I. ZDDV-1).

³⁹¹ Posebej lahko opozorimo tudi na posebne aktivnosti Sveta EU, ki v tej zvezi potekajo že od leta 2006 na pobudo Komisije EU, in sicer z začetkom na 2734. srečanju finančnih ministrov držav članic EU z dne 7. 6. 2006 (glej *Press release 9831/06 (Presse 154) Council of the European union, 2734th Council meeting, Economic and financial affairs* (angl. različica), nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, str. 10). S tega vidika namreč potekajo v Sloveniji zadnja leta obsežne aktivnosti davčnih organov zoper prevare v notranjem in zunanjetrgovinskem smislu sistema DDV, in sicer v zvezi z davčnimi goljufijami pogrešanih ali manjkajočih oziroma neplačujočih gospodarskih subjektov (missing trader družba oziroma zatajitev finančnih obveznosti tipa davčni vrtiljak (angl.: *carousel fraud*) (prim. Ž. Stupica, Neplačujoči gospodarski subjekt (davčni vrtiljak, missing trader družba), nav. delo v seznamu literature).

6.3. Sistem obdavčitve s trošarinami (pri prometu blaga)

Nadalje je treba, glede na osredinjenost na proučevane probleme, poleg carin in DDV izpostaviti tudi zopet enega izmed najpomembnejših sistemov posrednih (prometnih) davkov v EU – trošarin.

Trošarinsko zakonodajo EU predstavljajo številne določbe že navajanih davčnih in carinskih pravnih virov. Posebej je treba opozoriti še na direktivo št. 2008/118/ES v zvezi s splošnim režimom za trošarino,³⁹² direktivo št. 94/74/ES glede sprememb določenih direktiv,³⁹³ direktivo z dne 28. marca 1983 v zvezi z dajatev prostim uvozom goriv v rezervoarjih za gorivo gospodarskih motornih vozil,³⁹⁴ uredbi v zvezi s poenostavljenim spremnim dokumentom za gibanje trošarinskih izdelkov v EU št. 3649/92³⁹⁵ in št. 2225/93,³⁹⁶ uredbi št. 2546/95 v zvezi s postopki denaturacije alkohola zaradi oprostitve trošarine,³⁹⁷ direktive v zvezi s približevanjem trošarinskih stopenj za alkohol in alkoholne pijače ter davkov na cigarete št. 92/83/EGS,³⁹⁸ št. 92/84/ES,³⁹⁹ št. 92/79/ES⁴⁰⁰ in št. 2002/10/ES,⁴⁰¹ direktivo 95/50/ES glede davkov, razen prometnih davkov, ki vplivajo na porabo tobačnih izdelkov, direktivo št. 95/50/ES glede davčnega označevanja plinskega olja in kerozina⁴⁰² ter direktivo 2010/12/EU.⁴⁰³

Pri obdavčitvi z DDV in s trošarinami sta temeljna notranjepravna predpisa ZDDV-1⁴⁰⁴ in ZTro,⁴⁰⁵ ki vsebujeta vsebinske in postopkovne določbe, na njuni podlagi pa so uveljavljeni

³⁹² Direktiva Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹³ Direktiva Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994 o spremembi Direktive 92/12/EGS o splošnem režimu za trošarinske izdelke in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takšnih izdelkov, Direktive 92/81/EGS o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja in Direktive 92/82/EGS o približevanju trošarinskih stopenj za mineralna olja, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁴ Direktiva Sveta z dne 28. marca 1983 o spremembi Direktive 68/297/EGS o standardizaciji predpisov glede dajatev prostega uvoza goriva, vsebovanega v rezervoarjih za gorivo gospodarskih motornih vozil, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁵ Uredba Komisije (EGS) št. 3649/92 z dne 17. decembra 1992 o poenostavljenem spremnim dokumentu za gibanje trošarinskih izdelkov v Skupnosti, ki so bili sproščeni za porabo v državi članici odpreme, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁶ Uredba Komisije (EGS) št. 2225/93 z dne 27. julija 1993 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2719/92 o spremnim administrativnem dokumentu za gibanje trošarinskih izdelkov pod režimom odloga plačila trošarine, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁷ Uredba Komisije (ES) št. 2546/95 z dne 30. oktobra 1995 o spremembi Uredbe Komisije (ES) št. 3199/93 o vzajemnem priznavanju postopkov za popolno denaturacijo alkohola za namene oprostitve plačila trošarine, nav. vir v seznamu aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁸ Direktiva Sveta 92/83/EGS z dne 19. oktobra 1992 o uskladitvi strukture trošarin za alkohol in alkoholne pijače, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

³⁹⁹ Direktiva Sveta 92/84/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju trošarinskih stopenj za alkohol in alkoholne pijače, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

⁴⁰⁰ Direktiva Sveta 92/79/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju davkov na cigarete, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

⁴⁰¹ Direktiva Sveta 2002/10/ES z dne 12. februarja 2002 o spremembi direktiv 92/79/EGS, 92/80/EGS in 95/59/ES glede strukture in stopnje trošarine, ki velja za predelani tobak, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

⁴⁰² Direktiva Sveta 95/50/ES z dne 6. oktobra 1995 o enotnih postopkih kontrol cestnega prevoza nevarnega blaga, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

⁴⁰³ Direktiva Sveta 2010/12/EU z dne 16. februarja 2010 o spremembi direktiv 92/79/EGS, 92/80/EGS in 95/59/ES glede strukture in stopnje trošarine, ki velja za predelani tobak, ter Direktive 2008/118/ES, nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

⁴⁰⁴ Med podzakonskimi akti s področja ZDDV-1 se primeroma opozarja na:

- PIZDDV-1.

številni podzakonski akti, na primer PIZDDV-1 in Pravilnik o izvajanju Zakona o trošarinah (v nadaljevanju: PIZTro). Glede vseh vprašanj postopka in pristojnosti carinskega organa, ki niso urejena z ZTro, se uporablja ZDavP-2, glede vseh vprašanj pri uvozu in izvozu trošarinskih izdelkov pa tudi carinski zakon (čl. 65/I. ZTro).

Opredelitve carinskega ozemlja EU oziroma Slovenije niso identične opredelitvam trošarinskega ozemlja EU oziroma Slovenije. EU in ozemlje EU, država članica in ozemlje države članice, tretje ozemlje in tretja država so v zakonodaji EU posebej opredeljeni v splošnih določbah Direktive 2008/118/ES (smiselna uporaba čl. 5/I. in II. vezano na trošarine), ozemlje držav članic pa pomeni ozemlje vsake države članice EU, za katerega se uporablja PDEU. Po notranjem pravu se trošarina plačuje od trošarinskih izdelkov, proizvedenih na območju Slovenije, vnesenih z ozemlja držav članic EU ali uvoženih v EU iz tretjih držav oziroma tretjih ozemelj (čl. 2/I. in II. ZTro). Tretja je katerakoli država, razen Slovenije in drugih držav članic oziroma EU (čl. 2/IV. ZTro). Tretja ozemlja so naštet v čl. 2/V. ZTro.

ZTro ureja sistem in uvaja obveznost plačevanja trošarine od trošarinskih izdelkov (alkohol in alkoholne pijače, tobaki izdelki, energenti ter električna energija), ki se na območju Slovenije sprostijo v porabo (čl. 1/I. ZTro). Trošarina se plačuje od trošarinskih izdelkov, proizvedenih na območju Slovenije ali vnesenih z ozemlja držav članic EU v Slovenijo ali uvoženih v EU (čl. 2/I. ZTro). Alkohol in alkoholne pijače so pivo, vino, druge fermentirane pijače, vmesne pijače ter etilni alkohol, vrsta alkohola oziroma alkoholne pijače pa se določi glede na uvrstitev izdelka v tarifno oznako TSNSCT in v odvisnosti od vsebnosti alkohola (čl. 37/I. in II. ZTro). Tobačni izdelki so cigarete, cigare in cigarilosi, in tobak za kajenje (čl. 47 ZTro). Energenti in električna energija, obdavčeni s trošarino, so tisti, ki se uporabljajo kot pogonsko gorivo ali gorivo za ogrevanje; določijo se glede na uvrstitev v tarifno oznako TSNSCT ali po značilnostih posameznega izdelka (čl. 53/I. in II. ZTro).

6.4. Sklep

Sledimo načelu hierarhije pravnih virov – skladno s tem načelom se je proučevanje začelo z načeli ustavnega in mednarodnega prava (med slednjim s poudarkom na pravu EU in WTO). Številni vidiki tega prava pa predstavljajo pravni temelj carinskega prava. Zlasti gre za carinsko in davčno upravno in postopkovno pravo, ki se pojavlja pri uvozu, izvozu ali tranzitu blaga ter dobavah blaga med državami članicami EU. Zadevni predpisi javnega upravnega prava v različnih določbah, poleg postopkovnih, vsebujejo tudi materialnopravna določila.

Vsako blago, ki se vnese na carinsko območje EU, je treba zajeti v vstopno skupno deklaracijo. Z vnosom blaga na carinsko območje EU je blago pod carinskim nadzorom. Pod carinskim nadzorom ostane do določitve carinskega statusa in se brez dovoljenja ne sme

-
- Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitev po 51. členu Zakona o davku na dodano vrednost, nav. vir v seznamu predpisov RS.
 - Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve davkov za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo, nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁴⁰⁵ Med podzakonskimi akti s področja ZTro se primeroma opozarja na:

- Pravilnik o izvajanju Zakona o trošarinah, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Uredbo o določitvi zneska specifične in določitvi stopnje proporcionalne trošarine za cigarete, nav. vir v seznamu predpisov RS.
- Uredbo o določitvi zneska trošarine za energente, nav. vir v seznamu predpisov RS.

odstraniti izpod nadzora. Najobičajnejši carinski dolg nastane ob sprostitvi blaga v prosti promet, na njegovo višino pa vplivajo narava blaga, poreklo blaga, carinska vrednost blaga in vrsta carinsko dovoljene rabe ali uporabe blaga. Carinski dolg se lahko tudi povrne, odpusti ali oprosti.

Posebej se je obravnavalo tudi davčne določbe glede skupnih sistemov DDV in trošarin ter določbe glede boja proti finančnim goljufijam. Opozorilo se je na povezavo davčnih določb EU s finančnimi določbami o boju proti goljufijam v EU.

II. DEL SPOR MED POGODBENIKOMA CARINSKEGA POSTOPKA

V tem delu se je proučilo prvo zadevo glede na uvodne opredelitve (dejansko stanje, pravna vprašanja itd.). Pri tem se je opiralo na pozitivnopravno ogrodje I. dela, iz katerega je razvidno, da je vsebina zelo obsežna in zapletena. V osnovni strategiji se je sledilo jedru proučevanja, v katerem je ciljno vgrajena teza, povezana z naravo pravne prakse, po kateri zapletenost različnih pravnih položajev na (pravni) poti od naročila blaga do dobave kupcu ne dopušča parcialnega, temveč holistični pristop. Glavno vprašanje celotnega proučevanja pa je pri tem naslednje: Ali za reševanje proučevane špedicijsko carinske oziroma davčne zadeve zadošča parcialni pristop, pri katerem se osredotočimo zgolj na posamično obligacijsko, davčno oziroma carinsko pravno določilo, ali pa tak pristop ne zadošča.

V tukaj proučevani zadevi se je osredotočalo na pravna vprašanja glede ugovorov med špediterjema B in A, ki sta v zadevi nastopala v določenih pravnih položajih civilnih obligacijskih gospodarskih poslov in javnoupjavno carinskih postopkov.

Glede na glavno znanstveno vprašanje o tem, ali v konkretni zadevi zadošča parcialni pristop, se je kot takšno posamično določilo izpostavilo čl. 865 OZ. Ker takšen pristop ni zadoščal, se je proučevanje razdelilo na podpoglavja, v katerih se je osredinjalo na določene pravne dimenzije in probleme opredelitve kritičnih točk civilnega obligacijskega razmerja med naročnikom – špediterjem A in izvajalcem – špediterjem B v povezavi z odgovornostjo za škodo iz naslova carinskega dolga zaradi nepredložitve blaga namembnemu cariskemu organu.

1. NAPAKA RAČUNA V CARINSKI TRANZITNI DEKLARACIJI – ugotavljanje odgovornosti

Proučujemo primer izvedbe zunanega skupnostnega tranzita blaga – trošarinski izdelki s povečanim tveganjem za goljufije – od odhodnega carinskega organa v Luki Koper do namembnega carinskega organa v drugi državi članici EU. V tem poglavju se je osredinilo v analizo položaja carinskega deklaranta. Osredinjeni smo v položaj carinskega deklaranta, ki ob vpisu podatkov carinske deklaracije zunanega skupnostnega tranzitnega postopka vpiše napačen račun, iz katerega je izhajala napačna destinacija tranzita v državo, ki ni članica EU – blago pa je v postopku spremljal pravilen račun. V elektronskem carinskem sistemu se ob kontroli podatkov vložene deklaracije ne zazna očitnega neujemanja deklariranih podatkov s spremljajočimi listinami, kar bi posledično onemogočalo prepustitev blaga v deklarirani tranzitni postopek. Vendar ob takšni napaki pri namembnem carinskem uradu države M, članice EU ni mogoče zaključiti tranzita, kar lahko vodi v nastanek carinskega dolga zaradi nezaključenega postopka tranzita.

V uvodnih opredelitvah je opisano, da gre za primer mednarodne špedicije blaga – več kot 35.000 kosov cigaret z oznako HS 2402 20, ki je prispelo iz tretje države E z ladjo na ozemlje Slovenije, za blago je bil s strani trgovca C na naslov kupca F iz tretje države F izstavljen račun (*invoice*). Po priplutju ladje v Luko Koper so blago carinsko vskladiščili v Luki Koper, nato pa so listine o blagu, skupaj z navedenim računom, predali specializiranemu

slovenskemu špediterju B zaradi ureditve tranzita blaga, ker je imel ustrezno potrdilo TC 31 – Potrdilo o skupnem zavarovanju slovenskega carinskega organa. Pred začetkom postopka je prišlo do spremembe dobavnih pogojev, nov račun se je glasil na novega kupca iz države M, članice EU, ki je imel izgled zelo podobno številko in datum kot prvotni račun, izdan kupcu F. Nato je končni kupec M v carinskem skladišču Luke Koper prevzel zadevno blago zaradi tranzita do namembnega carinskega urada v državi M. Tranzitni postopek je kot glavni zavezanec opravil špediter B v svojem imenu in za svoj račun na podlagi elektronske carinske tranzitne deklaracije s št. MRN, v kateri je med drugim deklariral naslednje: v polju 1 postopek T1 (zunanji skupnostni tranzitni postopek), v polju 17 šifro namembne države M, v polju 50 špediterja B kot glavnega zavezanca, v polju 53 namembni carinski urad v državi M, v tranzitni/varnostni seznam postavk pa je vpisal trgovski račun s številko prvotnega računa.

1.1. Uporaba (slovenskega) prava – posel z mednarodnim elementom

Uvodoma je bilo navedeno, da je proučevana zadeva omejena na uporabo slovenskega pravnega reda. Zato je treba glede stališč špediterja B ugotoviti, ali je podana pravna podlaga za uporabo tega (slovenskega) prava. V opisu posla pa tudi ni razvidne morebitne pogodbene določbe med špediterjema o tem, katero pravo bosta uporabila v spora.

Iz dejanskega in pravnega stanja zadeve sicer izhajajo številni mednarodni elementi, tako tisti v zvezi s kupoprodajo blaga po poreklu iz države E in prevozom oziroma dobavo tega blaga do države M, tisti v zvezi z udeležbo tujih oseb – od proizvajalca E do kupca M, ali pa morda najpomembnejši mednarodni element, to je, da je treba blago – cigarete z visokim tveganjem za goljufije in z neskupnostnim carinskim statusom prepeljati v okviru carinskega tranzitnega postopka od odhodnega carinskega organa v Sloveniji do namembnega carinskega urada v državi M. Ti mednarodni elementi lahko sprožajo številna vprašanja o uporabi prava, vendar smo se uvodoma omejili na uporabo slovenskega prava. V konkretni zadevi se zato osredinjamo na medsebojno razmerje med špediterjem A in špediterjem B. Zanju namreč obstaja očiten element, ki določa uporabo slovenskega prava pri vprašanjih v zvezi z njunim civilnim obligacijskim razmerjem, in sicer je to sedež pogodbenih strank, ki je v Sloveniji.

Drugače bi lahko bilo na primer, če bi se osredinjali v razmerja med udeležencema posla, ki imata sedež v različnih državah. Takšen primer bi lahko bilo proučevanje kupoprodajnega pravnega vprašanja med strankama kupoprodajne pogodbe, kot sta to v konkretni zadevi prodajalec E iz države E, ki ni članica EU in kupec M iz države M, ki je članica EU – tu bi lahko bila prodajna pogodba in sedež v različnih državah temeljna elementa mednarodnega kolizijskega prava, ki bi omogočala določanje uporabe prava po določbah konvencije CISG. Po čl. 1/I. CISG⁴⁰⁶ je namreč določeno splošno načelo o tem, katero pravo je treba uporabiti v sporu med stranema mednarodnega posla prodaje blaga. To velja, če gre za države pogodbenice ali če pravila mednarodnega zasebnega prava napotujejo na uporabo prava ene države pogodbenice (čl. 1/I., tč. a in b CISG). V naši zadevi sicer ni podatka o pogodbenem statusu države E in države M do CISG, vendar je danes ob vpogledu v podatke komisije UNCITRAL razvidno, da je pogodbenic CISG že 78,⁴⁰⁷ kar kaže na možnost, da bi se lahko v takem primeru neposredno uporabilo CISG.

⁴⁰⁶ Določilo 1. odstavka 1. člena CISG se v angleškem izvirmiku glasi: » (1) This Convention applies to contracts of sale of goods between parties whose places of business are in different States:

(a) When the States are Contracting States; or

(b) When the rules of private international law lead to the application of the law of a Contracting State.«

⁴⁰⁷ UNCITRAL – spletna stran o podpisnicah CISG: <www.uncitral.org/uncitral/en/uncitral_texts/sale_goods/1980CISG_status.html> (februar 2013).

V predmetni zadevi so pri določitvi pravne podlage za uporabo slovenskega prava pomembni tisti elementi dejanskega in pravnega stanja zadeve, ki kažejo na vez s pravom Slovenije, kot na primer, da sta obe pogodbeni stranki (špediter A in špediter B) iz Slovenije, da se blago ob sklenitvi pogodbe nahaja v Sloveniji (v carinskem skladišču Luke Koper), da slovenski špediter A ob sklenitvi posla razpolaga z listinami o blagu, da sta tako odhodni, kakor tudi nadzorni carinski tranzitni organ, oba iz Slovenije. Proučitev takšnih okoliščin posla je namreč pomembna za določitev prava v konkretni zadevi, ker iz popisa dejanskega stanja očitno ni razvidno, da bi pogodbenika izrecno izbrala (slovensko) pravo. S tem sledimo čl. 19 Zakona o mednarodnem zasebnem pravu in postopku⁴⁰⁸ (v nadaljevanju: ZMZPP). ZMZPP vsebuje pravila o določanju prava, ki ga je treba uporabiti za osebna, družinska, delovno socialna, premoženjska in druga civilnopravna razmerja z mednarodnim elementom (čl. 1/I. ZMZPP). Vendar se ta zakon ne uporablja za razmerja, urejena v drugem zakonu ali mednarodni pogodbi (čl. 4 ZMZPP). ZMZPP vsebuje tudi pravila o pristojnosti sodišč in drugih organov Slovenije za obravnavanje navedenih razmerij z mednarodnim elementom (čl. 1/II. v zvezi s Tretjim poglavjem ZMZPP). Glede na okoliščine konkretne zadeve, ki se nanašajo na Slovenijo, se lahko pri uporabi slovenskega prava opiramo na čl. 20 ZMZPP, po katerem naj se tedaj, ko stranki nista izbrali prava, ki naj se uporabi, uporabi pravo, s katerim je razmerje najtesneje povezano; če posebne okoliščine primera ne napotujejo na drugo pravo, se šteje, da je najtesnejša zveza podana s pravom države, v kateri ima stranka, ki je zavezana opraviti za posamezno pogodbo značilno izpolnitev, stalno bivališče oziroma sedež. V proučevani zadevi je stranka, ki je zavezana opraviti pogodbeno izpolnitev, špediter A, ki ima sedež v Sloveniji, saj je vsebino spora v tem, da špediter B špediterju A očita (ne)izpolnitev. (Ne)izpolnitev naj bi bila v tem, da mu ni povrnil stroškov carinskega dolga. Konkretna pravna podlaga za uporabo slovenskega prava je torej določilo čl. 20 ZMZPP, saj ima izpolnitveni dolžnik sedež v Sloveniji.

V opisu dejanskega stanja tudi ni povedano, kje je špediter B vložil tožbo zoper špediterja A. Vendar se lahko v luči pravila o uporabi slovenskega pravnega reda, tudi glede tega pravnega vprašanja opremo na podatek, o sedežu toženca, to je špediterja A, ki je v Sloveniji. Pravna podlaga je v določilu čl. 48/I. ZMZPP, ki v zadevah z mednarodnim elementom določa pristojnost slovenskega sodišča, če je toženec iz Slovenije. To določilo za obravnavano pravno zadevo uporabljamo v povezavi z naslednjimi določili Zakona o pravdnem postopku⁴⁰⁹ (ZPP): s čl. 29/I. ZPP, ki v sporih z mednarodnim elementom določa pristojnost slovenskega sodišča za sojenje, kadar je njegova pristojnost izrecno določena z zakonom ali z mednarodno pogodbo – ta zakon je v našem primeru čl. 48 ZMZPP; s čl. 32/II., tč. 7 ZPP, ki ne glede na vrednost spornega predmeta določa pristojnost okrožnih sodišč, da sodijo v gospodarskih sporih; ter čl. 47/I. ZPP, po katerem je za sojenje splošno krajevno pristojno sodišče, na območju katerega ima tožena stranka stalno prebivališče. Špediter B je lahko torej tožbo vložil na slovensko okrožno sodišče, na območju katerega ima sedež špediter A.

1.2. Carinski in (prometno) davčni pravni red

V predhodnem poglavju smo že proučili slovenski upravno-postopkovni carinski oziroma davčni pravni red. Temelj tega reda je, ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov, določilo čl. 147, stavek 1 Ustave (davki), ki se nahaja v okviru poglavja VI. Javne finance Ustave. Izvrševanje dela ustavnopravne pristojnosti države iz tega člena Ustave je na podlagi čl. 3.a in

⁴⁰⁸ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁴⁰⁹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

8 Ustave z ratificiranimi mednarodnimi pogodbami preneseno na nekatere mednarodne organizacije.

Med temeljnimi mednarodnopravnimi viri carinskega oziroma davčnega prava so tisti v okviru WTO, v okviru katerih je med drugim uveljavljeno tudi načelo prostega dostopa do trgov, po katerem carine sicer niso prepovedane, je pa na podlagi sporazumov WTO obseg carin med državami pogodbenicami omejen. Med sporazumi MAWTO so zlasti pomembne določbe GATT 1994 in prej GATT 1947, ki med drugim vsebujejo mednarodnopravni temelj za obstoj carinskih unij. Zlasti je tu pomemben Dogovor o razlagi 24. člena GATT 1994, ki je vezan na carinske unije, območja proste trgovine in začasne sporazume, ki vodijo k nastajanju carinskih unij ali območij proste trgovine. Takšna carinska unija je tudi tista, ki je določena v okviru pravil za vzpostavitev notranjega trga EU (prim. čl. 3/III., pododst. 1 PEU in čl. 30-32 PDEU, ki je tudi del slovenskega pravnega reda. Poleg prava MAWTO je torej z vidika prenosa izvrševanja dela pristojnosti iz čl. 147 Ustave najpomembnejši mednarodnopravni vir pravo EU.

Pravni temelj sistema EU o prostem pretoku blaga, ki vključuje tudi carinsko unijo EU, so določila čl. 28-37 PDEU. Ko govorimo o prenosu ustavne pristojnosti na mednarodne institucije, je treba opozoriti, da je določena izključna pristojnost EU na področju carinske unije EU (čl. 3/I., tč. a PDEU). Med najpomembnejšimi pravni akti carinske zakonodaje EU so CZES, IUCZES in TSNSCT, med nacionalnimi predpisi pa ZICPES.

Temeljne pogodbe EU vsebujejo tudi določbe na področju posrednih davkov na ravni EU, kar je povezano s sistemom notranjega trga EU. Pravni temelj sistema notranjega trga EU so določila čl. 26 in 27 PDEU, ki vključujejo tudi načela prostega pretoka blaga, oseb, kapitala in storitev (prim. čl. 26/II. PDEU). Ko govorimo o prenosu ustavne pristojnosti na mednarodne institucije, je treba opozoriti, da je določena deljena pristojnost med EU in državami članicami za področje notranjega trga (čl. 4/II., tč. a PDEU). Vendar ima EU tudi izključne pristojnosti povezane s sistemom notranjega trga, na primer na področju pravil o konkurenci, potrebnih za delovanje notranjega trga in na področju skupne trgovinske politike (prim. čl. 3/I., tč. b PDEU). V okviru tovrstnih skupnih pravil so v čl. 110-113 PDEU davčne določbe. Med najpomembnejšimi pravni akti zakonodaje EU na področju davka na dodano vrednost (DDV) je že *cit.* direktiva št. 2006/112/ES, ki ureja skupen sistem DDV, na nacionalni ravni pa je to ZDDV-1. Nadalje na področju trošarin opozarjamo na direktivo št. 2008/118/ES, ki ureja sistem splošnega režima EU za trošarino, na nacionalni ravni ZTro.

1.3. Obveznost carinskega deklaranta

Iz podatkov zadeve je razvidno, da je špediter B izvedel carinsko deklariranje za zadevno blago, med razpoložljivimi carinsko dovoljenimi rabami in uporabami blaga pa je zahteval prepustitev blaga v zunanji skupnostni tranzitni postopek (T1).

Konkludentno dejanje vložitve carinske deklaracije s strani špediterja B pomeni, da je ta oseba v predpisani obliki in na predpisan način izrazila voljo dati blago v določen carinski postopek (čl. 4, tč. 17 CZES). Z vložitvijo carinske deklaracije je za špediterja B nastala odgovornost carinskega deklaranta za ustrezno deklariranje (čl. 62 CZES), po kateri je bil dolžan deklariranje izvesti tako, da izdela deklaracijo na obrazcu, ki ustreza uradnemu vzorcu, predvidenem v ta namen, kot deklarant jo je moral podpisati in vanjo vpisati vse navedbe, ki so potrebne za uporabo določb o deklariranem carinskem postopku ter deklaraciji predložiti vse dokumente, ki so potrebni zaradi uporabe določb o carinskem postopku.

Uradni obrazec, ki se uporablja za pisno carinsko deklaracijo blaga v okviru običajnega postopka za njegov vnos v carinski postopek je enotna upravna listina (v nadaljevanju: EUL), lahko pa se v ta namen uporabijo tudi drugi obrazci, če to predvidevajo predpisi za zadevni carinski postopek (čl. 205/I. in II. IUCZES). Seznam polj, ki jih je treba izpolniti ob predložitvi blaga v carinski postopek pri uporabi EUL, vsebuje priloga 37 IUCZES⁴¹⁰ (čl. 216/I. IUCZES), oznake, ki se uporabljajo pri izpolnjevanju navedenega obrazca pa so navedene v prilogi 38 IUCZES⁴¹¹ (čl. 213/I. IUCZES). Kot deklarant tranzitne deklaracije vložene z elektronsko obdelavo podatkov je imel posebej predpisane odgovornosti, in sicer je postal odgovoren glede točnosti navedb v deklaraciji, pristnosti predloženih dokumentov in upoštevanja vseh obveznosti v zvezi s predložitvijo zadevnega blaga v zadevni postopek T1 (čl. 199/I. IUCZES⁴¹²). Deklaracija moral vsebovati osemnajst-mestno šifro »MRN« (MRN; angl.: *moving reference number*). Šifra MRN označuje referenčno oznako gibanja,⁴¹³ ki se po prepustitvi blaga v postopek T1 dodeli spremni tranzitni/varnostni listini (STVL), ki spremlja prevoz blaga, danega v skupnostni tranzitni postopek; listino se da na voljo tako, da jo urad odhoda posreduje glavnemu zavezancu ali pa z odobritvijo carinskih organov izda prek računalniškega sistema glavnega zavezanca (čl. 358/II., tč. a IUCZES⁴¹⁴). Iz podatka o MRN torej izhaja, da je v konkretni zadevi že nastopil trenutek, ko je carinski organ, po tem, ko je predhodno odobril deklaracijo špediterja B, le-temu blago tudi prepustil v postopek T1, ter da je deklaracija s šifro MRN lahko dana na voljo za potrebe gibanja blaga v postopku izključno glavnemu zavezancu, ki je v naši zadevi špediter B, ki je razviden iz vpisa v polju 50 deklaracije.

1.4. Neskupnosno blago pod carinskim nadzorom

Predmet zadevnega tranzita je blago, ki je ob začetku postopka pod carinskim nadzorom in ima neskupnostni carinski status. To je razvidno iz podatka, da se blago v trenutku sklenitve pogodbe nahaja v carinskem skladišču Luke Koper, kamor je bilo vneseno po vplutju ladje, ki je na podlagi listin o blagu prevažala to blago. Po vplutju se torej blaga ni uvozilo s tem, da bi se carinsko deklariralo postopek sprostitve v prost promet, temveč se je carinsko deklariralo postopek carinskega skladiščenja v Luki Koper. Zaradi tega dejstva je imelo blago (še vedno) neskupnostni carinski status in je bilo kot takšno še vedno pod carinskim nadzorom.

⁴¹⁰ Priloga 37 IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo IV. Uredbe Komisije (ES) št. 2286/2003 z dne 18. decembra 2003 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 31. 12. 2003).

⁴¹¹ Glej seznam šifer za tretje podpolje polja 1 v okviru naslova II. priloge 38 IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo IV. Uredbe Komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

⁴¹² 199. člen IUCZES, kot je bil popravljen s 7. točko Popravka Uredbe Komisije (ES) št. 1192/2008 z dne 17. novembra 2008 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (ULEU, L 329, 6. 12. 2008) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 24. 10. 2009).

⁴¹³ Glej pojasnjevalno opombo v 1. točki II. poglavja priloge 45e IUCZES; priloga 45e IUCZES je bila vstavljena s prilogo I. Uredbe Komisije (ES) št. 414/2009 z dne 30. aprila 2009 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 21. 5. 2009) v zvezi z 11. točko 1. člena uredbe.

⁴¹⁴ 358. člen IUCZES, kot je bil popravljen s 15. točko popravka uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 24. 10. 2009).

Navedena vsebina je razvidna ob smiselni uporabi predpisov glede carinskega statusa blaga po vstopu na carinsko območje EU in glede postopka carinskega skladiščenja. Preveznik postopka – špediter B je kot strokovnjak za izvajanje carinskih postopkov dolžan to vsebino dobro poznati. Njegova posebna strokovna usposobljenost za izvajanje carinskih postopkov pa izhaja iz podatka, da ima pridobljeno carinsko potrdilo »TC 31«. TC 31 – potrdilo o skupnem zavarovanju izda namreč carinski urad zavarovanja le glavnemu zavezancu, ki mu ob izpolnjevanju posebnih pogojev odobri opustitev zavarovanja za skupnostne tranzitne operacije prek carinskega območja EU in določenih drugih carinskih območij (6. točka obrazcev TC 31 v prilogi 51 IUCZES).⁴¹⁵ Špediter B je moral upoštevati dejstvo, da je bilo blago od trenutka vnosa na carinsko ozemlje EU po morju predmet carinskega nadzora (čl. 37/I., stavek 1 CZES). Od tedaj dalje je bilo očitno pod carinskim nadzorom, saj vmes ni moglo spremeniti svojega neskupnostnega carinskega statusa v skupnostni status, niti ni prišlo do izvoza, niti do uničenja blaga oziroma kakega drugega položaja, ki bi omogočal odpravo carinskega nadzora (prim. čl. 37/II. CZES). Glede carinskega statusa je iz listin o blagu razvidno, da gre za blago po poreklu iz države, ki ni članica EU; ob tem upoštevamo primarno pravilo za določanje porekla blaga, po katerem je blago s poreklom iz tiste države ali ozemlja, v kateri je (v celoti) pridobljeno, proizvedeno ali v večji meri predelano blago (prim. čl. 41 CZES). Blago po poreklu iz države, ki ni članica EU, ne izpolnjuje meril za skupnostni carinski status blaga (čl. 4, tč. 7 CZES), zato je bil torej carinski status blaga neskupnostni (čl. 4, tč. 8 CZES).

1.5. Postopek zunanega skupnostnega tranzitnega blaga (T1)

Ob upoštevanju določb carinskih predpisov je treba ugotoviti, da je moral špediter B s šifro »T1« v polju 1 (vrsta deklaracije) označiti, da je deklariral zunanji skupnostni tranzitni postopek.⁴¹⁶ Navedeni podatek tretjega podpolja polja 1 deklaracije je moral špediter B pri deklariranju tranzita obvezno izpolniti – glej simbol A v stolpcu F, polja 1 (3) poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo 1 Pravilnika EUL. Ker je špediter B deklariral skupnostni tranzitni postopek, je moral formalnosti v tem postopku opraviti s tehniko računalniške obdelave podatkov (čl. 344.a/I. IUCZES⁴¹⁷ v zvezi s čl. 61, tč. b CZES). Poleg značilnosti obrazcev EUL je moral upoštevati značilnosti obrazcev, ki se uporabljajo v skupnostnem tranzitnem sistemu in so določene v prilogi 44b IUCZES⁴¹⁸ (čl. 344

⁴¹⁵ Ob času izvedbe posla (januarja 2010) je obrazec TC 31 določen v prilogi 51 IUCZES, kot je bila spremenjena s prilogo XVIII. Uredba Komisije (ES) št. 2787/2000 z dne 15. decembra 2000 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi s 75. točko 1. člena uredbe.

⁴¹⁶ Glej seznam šifer za tretje podpolje polja 1 v okviru II. naslova priloge 38 IUCZES v povezavi s šifrantom S-3_(1/3) za 3. podpolje polja 1, poglavja 2. Priloge 2 Pravilnika o izpolnjevanju enotne upravne listine, elektronskem poslovanju s Carinsko upravo Republike Slovenije in o drugih obrazcih, ki se uporabljajo v carinskih postopkih (nav. vir v seznamu predpisov RS) (v nadaljevanju: Pravilnik EUL).

⁴¹⁷ 344a. člen IUCZES je bil vstavljen z 32. točko 1. člena Uredbe Komisije (ES) št. 1192/2008 z dne 17. novembra 2008 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008).

⁴¹⁸ Priloga 44b IUCZES, kot je navedena v prilogi VI. uredbe Komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi s 65. točko 1. člena uredbe.

IUCZES⁴¹⁹); struktura in podrobnosti elektronske tranzitne deklaracije (v nadaljevanju: EDI) pa so morale ustrezati prilogi 37a IUCZES⁴²⁰ (čl. 353/I. IUCZES⁴²¹).

Deklariranje postopka T1 je bilo skladno z dobavnimi pogoji, po katerih je bilo treba opraviti prevoz blaga z nespremenjenim neskupnostnim carinskim statusom iz Luke Koper do države M, ki je članica EU. Med carinsko dovoljenimi rabami ali uporabami blaga se namreč prav z zunanjim skupnostnim tranzitnim postopkom, ki je eden izmed odložnih carinskih postopkov, omogoča gibanje neskupnostnega blaga od enega do drugega kraja na carinskem območju EU, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih ali drugih dajatev ali ukrepom trgovinske politike (čl. 91/I., tč. a in čl. 91/II., tč. b CZES).

1.6. Obveznost glavnega zavezanca

Ko je blago dano v postopek T1 in ko namembni carinski urad izda špediterju B kot glavnemu zavezancu zahtevane carinske dokumente v skladu z določbami za ta postopek, nastopi za špediterja B temeljna carinska postopkovna obveznost, ki je v tem, da se mora postopek končati in da morajo biti obveznosti imetnika postopka ustrezno izpolnjene – postopek se zaključi le, če lahko carinski organi na podlagi primerjave podatkov, s katerimi razpolaga urad za odpravo blaga, s podatki, ki jih ima na razpolago namembni urad, ugotovijo, da je bil postopek pravilno končan (čl. 92/I. in II. CZES). Z vpisom špediterja B v polje 50 MRN kot glavnega zavezanca v postopku T1, nastopi zanj obveznost glavnega zavezanca, na podlagi katere je dolžan zagotoviti zavarovanje za plačilo carinskega dolga ali drugih dajatev, ki lahko nastanejo v zvezi z blagom (čl. 94/I. in čl. 94/II., tč. b CZES).

Glavni zavezanec je imetnik postopka v okviru zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka; odgovoren je za predložitev nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu uradu v predpisanem roku, pri čemer je dolžan spoštovati ukrepe, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja in za spoštovanje določb skupnostnega tranzitnega postopka (čl. 96/I., tč. a in b CZES). Poleg glavnega zavezanca sta tudi prevoznik ali prejemnik, ki blago sprejme in ve, da je v skupnostnem tranzitu, odgovorna za predložitev nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu uradu v predpisanem roku, pri čemer sta dolžna spoštovati ukrepe, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja (čl. 96/II. CZES).

Ena temeljnih obveznosti špediterja B kot glavnega zavezanca v postopku T1 je zagotoviti zavarovanje za plačilo carinskega dolga ali drugih dajatev, ki lahko nastanejo v zvezi z blagom (čl. 94/I. CZES⁴²²). Špediter B je dolžan zavarovanje predložiti, ker se ga v postopku T1 šteje za dolžnika ali osebo, ki bi lahko postala dolžnik (čl. 189/I. CZES). Predložitev zavarovanja se dovoli tudi njegovi banki – garantu (čl. 189/III. Čl. 193, alin. 2 CZES). Predložitev skupnega zavarovanja dovoli carinski organ na podlagi predhodne zahteve špediterja B kot glavnega zavezanca in na podlagi garantne izjave banke – garanta (čl. 191 CZES). Pri uporabi splošnega zavarovanja gre za uporabo poenostavitve v skupnostnem tranzitnem postopku. Da lahko carinski organ špediterju B odobri poenostavitev z uporabo

⁴¹⁹ 344. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena uredbe Komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir, 27. 12. 2000).

⁴²⁰ Priloga 37a IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo II. uredbe Komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000).

⁴²¹ Čl. 353 IUCZES, kot je bil nadomeščen s 40. točko 1. člena uredbe Komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008).

⁴²² 94. člen CZES, kot je bil nadomeščen s 3. točko 1. člena Uredbe (ES) št. 955/1999 evropskega parlamenta in sveta z dne 13. aprila 1999 o spremembi uredbe Sveta (ES) št. 2913/92 v zvezi z zunanjim tranzitnim postopkom (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 7. 5. 1999).

splošnega zavarovanja, moral slednji kot glavni zavezanec oddati zahtevek (čl. 372/I., tč. a IUCZES⁴²³). Carinski organ dovoli predložitev skupnega zavarovanja na podlagi čl. 94/II., tč. b CZES, saj špediter B razpolaga s carinskim pooblastilom – potrdilom TC 31, ki omogoča uporabo instrumenta zavarovanja tudi za blago s seznama priloge 44c IUCZES. Skladno z navodili priloge 38 IUCZES mora špediter B v polju 52 zadevne deklaracije vnesti oznako 1 za skupno zavarovanje in navesti številko potrdila TC 31 o skupnem zavarovanju ter urad zavarovanja (glej šifro polja 52 naslova II priloge 38 IUCZES⁴²⁴). Polje 52 mora obvezno izpolniti (glej simbol A v stolpcu F, polja 52 poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES⁴²⁵ v povezavi s prilogo 1 pravilnika EUL).

1.7.Potrdilo TC 31 za blago s povečanim tveganjem za goljufije

Predmet pogodbe med špediterjem A in špediterjem B je izvedba carinskega postopka zunanjega skupnostnega tranzita blaga – več kot 35.000 kosov cigaret z oznako HS 2402 20.

Sistem harmonizirane carinske nomenklature EU ureja TSNSCT, ki temelji na Mednarodni konvenciji o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrnih oznak blaga⁴²⁶ (HS⁴²⁷). Tarifna oznaka HS 2402 20 določa poimenovanje in šifrsko oznako blaga, ki temelji na nomenklaturi harmoniziranega sistema, ki je v prilogi h konvenciji HS. Temeljne zakonske določbe o carinski tarifi EU so v Poglavju 1 Naslova II CZEU. V okviru oddelka IV. priloge konvencije HS so v 24. poglavju poimenovanja za tobak in tobačne izdelke, tarifna oznaka 2402 20 pa označuje cigarete, ki vsebujejo tobak.⁴²⁸ Ta oznaka, ki se sklicuje na harmoniziran sistem HS, je podlaga tudi za tarifno označitev blaga po sistemu harmonizirane carinske nomenklature TSNSCT, ki je uveljavljen v EU (7. in 8. izjava preambule TSNSCT v povezavi s čl. 1, tč. 9 IUCZES). Nomenklatura blaga oziroma kombinirana nomenklatura (KN) med drugim vsebuje nomenklaturu HS in pododdelke EU te nomenklature, imenovane »podštevilke KN« (čl. 1/II., tč. a in b TSNSCT), KN je vsebovana v Prilogi I TSNSCT (čl. 1/III., pododst. 1,

⁴²³ 372. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 53. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008).

⁴²⁴ Besedilo oznak, ki se uporabljajo za polje 52 priloge 38 IUCZES, kot je bilo spremenjeno z 2. podtočko A. točke in z 2. podtočko B. točke priloge IV. Uredbe Komisije (ES) št. 883/2005 z dne 10. junija 2005 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 11. 6. 2005) v zvezi z 28. in 29. točko 1. člena uredbe.

⁴²⁵ Simbol A v stolpcu F polja 52 poglavja B naslova I. priloge 37 IUCZES, kot je bil nadomeščen s prilogo IV. uredbe komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 31. 12. 2003) v zvezi z 18. točko 1. člena uredbe.

⁴²⁶ *International Convention on the Harmonized Commodity Description and Coding System (with annex), as amended by the Protocol of Amendment of 24 June 1986, No. I-25910, concluded at Brussels on 14 June 1983, No. I-25910* (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij). Glej tudi Zakon o ratifikaciji mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrnih oznak blaga in protokola o spremembi in dopolnitvi mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrnih oznak (nav. vir v seznamu predpisov RS), v zvezi s tč. E.18. Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, mednarodnih večstranskih pogodb o zračnem prometu, konvencij mednarodne organizacije dela, konvencij mednarodne pomorske organizacije, carinskih konvencij in nekaterih drugih mednarodnih večstranskih pogodb (nav. vir v seznamu predpisov RS).

⁴²⁷ Po izvornem poimenovanju v angleškem jeziku (*Harmonized System*) iz a. točke 1. člena konvencije, ki je eden izmed izvornih jezikov te konvencije na podlagi druge končne izjave, ki sledi 20. členu konvencije.

⁴²⁸ Cit. konvencija HS, str. 200.

stavek 1 TSNSCT⁴²⁹). KN sodi v okvir določil o carinski tarifi EU in tarifni uvrstitvi (čl. 20/I. in čl. 20/III., tč. a CZES v zvezi s čl. 1, tč. 8 IUCZES).

Carinska tarifa EU je temelj za uvozne in izvozne dajatve, ostali predpisani ukrepi za posebna področja v zvezi z blagovno menjavo pa se lahko uporabljajo v skladu s tarifno uvrstitvijo navedenega blaga (čl. 20/I. in II. CZES). Tarifna uvrstitev blaga med drugim pomeni določitev, v skladu z veljavnimi predpisi, podštevilke KN v katero je treba uvrstiti blago (čl. 20/IV. CZES). V konkretni zadevi je morala biti deklarirana tarifna uvrstitev blaga v tarifno oznako HS z vpisom te oznake v tranzitnem varnostnem seznamu postavk (TVSP). TVSP vsebuje podatke, značilne za posamezne postavke blaga v deklaraciji, ob upoštevanju pojasnjevalnih opomb v prilogah 30a in 37 IUCZES (pojasnjevalna opomba II. poglavja priloge 45f IUCZES⁴³⁰ v zvezi s čl. 216/I. IUCZES⁴³¹) in zlasti določb priloge 37a (čl. 353/I. IUCZES⁴³²), priloge 37c (2. stavek pojasnjevalne opombe priloge 37a IUCZES⁴³³) ter priloge 38 (čl. 213 IUCZES), ter v povezavi z določbami nacionalnega Pravilnika EUL (prim. čl. 6 in 8 Pravilnika EUL). Seznam postavk – TVSP je sestavni del STVL (čl. 358/III., stavek 2 IUCZES⁴³⁴). STVL, na kateri je natisnjena šifra MRN, po prepustitvi blaga v postopek T1, pa mora spremljati prevoz blaga, danega v ta postopek (čl. 358/II., stavek 1 IUCZES).

Podatek o tarifni številki je moral špediter B kot carinski deklarant izpolniti obvezno z vpisom tarifne oznake v podpolje 1 polja 33 carinske deklaracije – glej simbol A v stolpcu F, polja 33 (1) poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo 1 Pravilnika EUL. Posebej pa je bila izpolnitev polja 33 (3) zanj obvezna tudi zato, ker je tranzitna deklaracija zajemala blago s seznama v Prilogi 44c IUCZES (opomba 16 glede polja 33 (3) poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo I Pravilnika EUL). Vpis tarifne oznake HS 2402 20 v podpolje 1 polja 33 je skladen z obveznostjo, da je treba pri uporabi obrazca za skupnostni tranzitni postopek v to podpolje vpisati tarifno oznako blaga, sestavljeno iz najmanj šestih števil iz harmoniziranega sistema poimenovanj in šifrskih oznak blaga (opomba za prvo podpolje polja 33 naslova II priloge 38 IUCZES⁴³⁵ v povezavi s prilogo II Pravilnika EUL). Vnos šestmestnega števila HS mora biti opravljen skladno z obveznostmi glede dodatnih oznak za računalniški tranzitni sistem po 3. točki priloge 37c IUCZES,⁴³⁶ skladen pa mora biti tudi z navodilom 4. točke te priloge v povezavi s šestmestno oznako HS 2402 20 za cigarete, ki vsebujejo tobak v prilogi 44c IUCZES.⁴³⁷ Za carinski postopek zunanjega skupnostnega tranzita blaga se izrecno uporablja seznam iz priloge 44c IUCZES, ki našteva blago, ki

⁴²⁹ Tretji odstavek 1. člena TSNSCT, kot je bil nadomeščen z 2. točko 1. člena Uredbe Sveta (ES) št. 254/2000 z dne 31. januarja 2000 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 3. 2. 2000).

⁴³⁰ Priloga 45f IUCZES je bila vstavljena s prilogo II. k uredbi Komisije (ES) št. 414/2009 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 21. 5. 2009) v zvezi z 12. točko 1. člena uredbe.

⁴³¹ Prvi odstavek 216. člena IUCZES, kot je bil nadomeščen s 5. točko 1. člena uredbe Komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 31. 12. 2003).

⁴³² 353. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 40. točko 1. člena Uredbe Komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008).

⁴³³ Priloga 37a IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo II. uredbe Komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi s 60. točko 1. člena uredbe.

⁴³⁴ 358. člen IUCZES, kot je bil popravljen s 15. točko popravka uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 24. 10. 2009).

⁴³⁵ Opomba za polje 33 naslova II priloge 38 IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo IV. uredbe Komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 31. 12. 2003) v zvezi z 18. točko 1. člena uredbe.

⁴³⁶ Priloga 37c IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo III. uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi z 62. točko 1. člena uredbe.

⁴³⁷ Priloga 44c IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo III. uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008) v zvezi s 101. točko 1. člena uredbe.

predstavlja večje tveganje za goljufigije; ukrepi v zvezi s takšnim blagom pa se uporabljajo le, če količina takšnega blaga presega ustrezno minimalno količino (čl. 340.a/II. IUCZES⁴³⁸) – minimalna količina za blago z oznako HS 2402 20 je znašala v času vložitve zadevne deklaracije MRN minimalno 35.000 kosov.

Predmet postopka je torej izvedba carinskega postopka zunanjega skupnostnega tranzita več kot 35.000 kosov blaga s tarifno oznako HS 2402 20. Za takšen posel je moral špediter B obvezno imeti ustrezno carinsko potrdilo carinskega organa TC 31 o skupnem zavarovanju, v katerem ni navedene izrecne izključitve, da potrdilo ne velja za blago, ki je definirano kot blago z večjim tveganjem za goljufigije iz priloge 44c IUCZES. Takšna omejitev potrdila TC 31 je skladna z navodili priloge 51b IUCZES, ki določa, da se v primeru, če se skupno zavarovanje ne sme uporabiti, ker je blago naštetu v seznamu iz priloge 44c IUCZES, v polje 8 potrdila TC 31 vpiše zaznamek: omejena veljavnost – 99200 (pojasnjevalna opomba 1.2.1 priloge 51b IUCZES⁴³⁹ v povezavi z jezikovno navedbo »omejena veljavnost – 99200« v razpredelnici naslova III. priloge 38 IUCZES⁴⁴⁰).

1.8. Dodatne informacije – polje 44 carinske deklaracije

Polje 44 je moral špediter B obvezno izpolniti (glej simbol A v stolpcu F polja 44 poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES⁴⁴¹ v povezavi s prilogo 1 pravilnika EUL). Polje 44 je med drugim namenjeno vpisovanju dodatnih informacij (glej poimenovanje polja 44 po prilogi 37 IUCZES⁴⁴² v povezavi s prilogo I Pravilnika EUL).

Z ustrezno šifro iz šifranta iz priloge 38 IUCZES se v to polje vpišejo podatki, ki jih zahtevajo posebni veljavni predpisi (prva pojasnjevalna opomba za polje 44 priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo I Pravilnika EUL). Tudi na podlagi opombe 4 k simbolu A v stolpcu F polja 44 priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo 1 Pravilnika EUL je treba polje 44 obvezno izpolniti pri uporabi NCTS, kakor določa priloga 37a IUCZES. NCTS (angl: *New Computerised Transit System*) je uveljavljena oznaka elektronskega carinskega tranzitnega sistema;⁴⁴³ predhodno je bilo že pojasnjeno, da je moralo deklariranje s strani špediterja B potekati v okviru računalniškega sistema.

⁴³⁸ 340a. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi s 101. točko 1. člena uredbe.

⁴³⁹ Pojasnjevalna opomba 1.2.1 priloge 51b IUCZES, kot je bila nadomeščena s 106. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008).

⁴⁴⁰ Priloga 38 IUCZES, kot je bila spremenjena s prilogo II. uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008) v zvezi z 98. točko 1. člena uredbe.

⁴⁴¹ Simbol A v stolpcu F polja 44 poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES, kot je bil nadomeščen s prilogo IV uredbe komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 31. 12. 2003) v zvezi z 18. točko 1. člena uredbe.

⁴⁴² Polje 44 priloge 37 IUCZES se imenuje Dodatne informacije/ predložene listine/ potrdila in dovoljenja; v delu »Dodatne informacije« je bilo poimenovanje polja 44 »Posebni zaznamki« popravljeno skladno s Popravkom Uredbe Komisije (ES) št. 2286/2003 z dne 18. decembra 2003 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP; *Uradni list EU*, L 343, 31. 12. 2003) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 9. 3. 2007, str. 440).

⁴⁴³ Več o standardih in pravilih ter sestavi XML elektronskih sporočil v okviru NCTS sistema glej: Carinska uprava Republike Slovenije: NCTS – Katalog elektronskih sporočil za področje tranzita (NCTS), tehnična dokumentacija, verzija 1.0 z dne 20. 4. 2009, <http://www.carina.gov.si/fileadmin/curs.gov.si/internet/Informacije/Podjetja/Tranzit/NCTS_Katalog_sporocil_v10.pdf> (februar 2013).

Podatkovna skupina polja 44 se uporabi v primerih, ki so določeni s prilogo 37 IUCZES; če je uporabljena, je treba uporabiti atribut »Identifikacija dodatnih podatkov« ali »Besedilo« (prva pojasnjevalna opomba za posebne navedbe polja 44 priloge 37a IUCZES⁴⁴⁴). Za šifriranje dodatnih informacij carinske narave se uporablja 5-mestna šifra, tej šifri sledijo dodatne informacije, razen če zakonodaja EU ne določa, da se namesto besedila uporabi šifra (prva pojasnjevalna opomba v 1. točki za polje 44 priloge 38 IUCZES⁴⁴⁵ v povezavi s prilogo I Pravilnika EUL). Zakonodaja EU določa vpis dodatnih informacij tudi za druga polja poleg polja 44, vendar je treba te dodatne informacije zapisati v šifrirni obliki ob upoštevanju istih pravil, kakršna veljajo za dodatne informacije, ki se vpišejo v polje 44 (druga pojasnjevalna opomba v 1. točki za polje 44 priloge 38 IUCZES⁴⁴⁶ v povezavi s prilogo I Pravilnika EUL). Države članice lahko zagotovijo uporabo nacionalnih dodatnih informacij, če se njihove šifre po sestavi razlikujejo od šifer za posebne zaznamke EU (končna pojasnjevalna opomba v 1. točki za polje 44 priloge 38 IUCZES⁴⁴⁷). Slovenske nacionalne dodatne informacije se vpišejo s 5-mestno šifro v okroglem oklepaju, ki ji sledi morebitna vsebina v okroglem oklepaju (tretja pojasnjevalna opomba v 1. točki za polje 44 priloge I Pravilnika EUL). Vse vrste dodatnih informacij (skupnostnih in nacionalnih) so navedene v posebnem seznamu na koncu priloge 38 IUCZES oziroma priloge I Pravilnika EUL (tretja pojasnjevalna opomba v 1. točki za polje 44 priloge 38 IUCZES v zvezi s končno pojasnjevalno opombo v 1. točki za polje 44 priloge I Pravilnika EUL).

1.9. Napaka računa v tranzitni carinski deklaraciji

Ponovno je treba izpostaviti, da gre pri zadevnem blagu – več kot 35.000 kosov cigaret (oznaka HS 2402 20), za blago, ki je naštetu v prilogi 44c IUCZES in predstavlja na podlagi čl. 340a IUCZES v zunanjem skupnostnem tranzitu blago, ki predstavlja večje tveganje za goljufije. Zato je bil špediter B kot glavni zavezanec dolžan še posebej skrbno zagotavljati varnostne ukrepe za nadzor nad blagom.

Iz podatkov dejanskega stanja izhaja tudi, da je v elektronski tranzitni deklaraciji deklariral tranzit tega blaga na relaciji carinski urad odhoda Luka Koper – namembni carinski urad v državi M, ki je članica EU. Vendar je k deklaraciji priložil prvotni račun za drugo destinacijo in dobavne pogoje, ne pa novega računa kupcu M, podatki obeh računov pa so bili sicer v številki in datumu računa podobni. Prvotni račun je bil izdan kupcu F iz države F, ki ni članica EU, drugi račun pa je bil izdan novemu kupcu M iz države M, ki je članica EU.

Iz k carinski tranzitni deklaraciji napačno priloženega prvotnega računa je torej izhajala diametralno nasprotna destinacija za tranzit od Kopra do države F, ki ni članica EU. Ob kontroli podatkov deklaracije se ni zaznalo napake računa za destinacijo v državo F in očitnega neujemanja deklariranih podatkov, kar bi posledično onemogočalo prepustitev blaga v deklarirani tranzitni postopek. Takšna napaka (prvotni račun) ob primerjavi spremljajočih tranzitnih listin (drugi račun) pa onemogoča zaključek tranzita pri namembnem carinskem uradu v državi M.

⁴⁴⁴ Pojasnjevalna opomba za posebne navedbe polja 44 priloge 37a IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo III uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi z 62. točko 1. člena uredbe.

⁴⁴⁵ Prva pojasnjevalna opomba 1. točke za polje 44 priloge 38 IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo IV uredbe komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 31. 12. 2003) v zvezi z 18. točko 1. člena uredbe in v zvezi s popravkom uredbe komisije (ES) št. 2286/2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 9. 3. 2007, str. 444 in 445).

⁴⁴⁶ Prav tam – druga pojasnjevalna opomba.

⁴⁴⁷ Prav tam – končna pojasnjevalna opomba.

1.10. Sklep

Napačno deklarirani račun v polju 44 deklaracije MRN vložene z elektronsko obdelavo podatkov pomeni kršitev obveznosti špediterja B kot carinskega deklaranta, saj ima posebej predpisane odgovornosti glede točnosti navedb v deklaraciji, pristnosti predloženih dokumentov in upoštevanja vseh obveznosti v zvezi s predložitvijo zadevnega blaga v zadevni postopek T1 (čl. 199/I. IUCZES).

Posledično lahko takšna napaka ob primerjavi tranzitnih listin onemogoča zaključek tranzita pri namembnem carinskem uradu v drugi državi, kar je kršitev temeljne carinske postopkovne obveznosti glavnega zavezanca, ki je v tem, da se mora postopek končati in da morajo biti obveznosti imetnika postopka ustrezno izpolnjene – postopek se zaključi le, če lahko carinski organi na podlagi primerjave podatkov, s katerimi razpolaga urad za odpravo blaga, s podatki, ki jih ima na razpolago namembni urad, ugotovijo, da je bil postopek pravilno končan (čl. 92/I. in II. CZES).

2. POGODBA *SUI GENERIS* – O IZVEDBI CARINSKEGA OZ. DAVČNEGA POSTOPKA – zunanji skupnostni tranzit blaga

Proučevanje je del sistemske analize dokaj zahtevne ekonomsko-pravne problematike davčništva. V zadnjih poglavjih se osredinjamo v proučevanje različnih vidikov prve izmed uvodoma opisanih zadev, in sicer gre za primer izvedbe zunanjega skupnostnega tranzita blaga – trošarinski izdelki s povečanim tveganjem za goljufije – od odhodnega carinskega organa v Luki Koper do namembnega carinskega organa v drugi državi članici EU.

V tem poglavju se je osredinilo v analizo problemov v zvezi z dejanskim in pravnim stanjem gospodarske pogodbe. Osredinjamo se v analizo spektra civilno obligacijskih problemov v zvezi z dejanskim in pravnim stanjem zadeve. Pri tem se gibljemo po točkah oziroma bistvenih elementih civilnega obligacijskega razmerja med dvema udeležencema gospodarskega posla. Vendar nas proučevanje bistvenih elementov vsebine gospodarske pogodbe privede do sklepa, da je tak bistveni element opredeljen v carinskem oziroma davčnem pravu, in sicer je to klasificirano natančneje: v javnem upravnem in postopkovnem davčno- oziroma carinskem- pravu.

Slednje kaže na obstoj civilno obligacijsko specifične (*sui generis*) nominatne pogodbe – o izvedbi carinskega/davčnega postopka, v našem primeru zunanjega skupnostnega tranzita blaga.

V uvodnih opredelitvah opisano dejansko in pravno stanje proučevane zadeve kaže, da gre za pogodbo med špediterjem A in špediterjem B, oba s sedežem v Sloveniji. Podana je predpostavka, da se za njuna pravna razmerja uporablja slovensko pravo. Špediter A se je s ponudbo za sklenitev gospodarske pogodbe obrnil na špediterja B, ki je imel ustrezno carinsko potrdilo TC 31, zaradi izvedbe tranzita trošarinskih izdelkov – cigaret, količine več kot 35.000 kosov z oznako HS 2402 20, s poreklom iz države, ki ni članica EU. Navedeni podatki o blagu so izhajali iz listin o blagu, ki jih je s ponudbo posredoval špediter A. Blago se je v času ponudbe nahajalo v carinskem skladišču Luke Koper, kamor je bilo vneseno po vplutju ladje, ki je prevažala blago in je imelo neskupnostni carinski status. Špediter A je navedel v ponudbi špediterju B kot razlog predaje posla, da ne more izvajati takšnega tranzita.

Špediter B pa je kot pogoj za sprejem posla opredelil svojo provizijo v odstoku (%) na založena sredstva, kar je špediter A sprejel. Blago je namenjeno za končno dobavo kupcu M v državo M, ki je članica EU. Špediter B je izvedel potrebna carinska postopkovna dejanja, na podlagi katerih se mu je kot carinskemu deklarantu – v svojem imenu in za svoj račun – in glavnemu zavezancu odobrilo prepustitev blaga iz carinskega skladišča Luke Koper v carinski postopek zunanjega skupnostnega tranzita na relaciji od carinskega urada odhoda v Luki Koper do namembnega carinskega urada v državi M.

Ko je prišlo kasneje do spora, je špediter B zoper špediterja A s tožbo uveljavil civilno obligacijski denarni zahtevek iz naslova potrebnega stroška špedicijske pogodbe, in sicer je šlo za znesek carinskega dolga, ki mu je bil kot glavnemu zavezancu postopka zunanjega skupnostnega tranzita blaga naložen s carinsko odločbo zaradi nezakonite odstranitve blaga izpod carinskega nadzora. Ob uporabi čl. 859 OZ je utemeljeval obstoj špedicijske pogodbe, na to pa se je skliceval na čl. 865/I. OZ, po katerem naj bi šlo pri naloženem carinskem dolgu za potreben strošek špedicije, ki mu ga mora povrniti špediter A kot naročnik. Opiral se je tudi na sodno prakso po sklepu Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008,⁴⁴⁸ ki naj bi se smiselno nanašal tudi nanj – v sklepu je namreč razsojeno, da je s pravilno presojo vseh možnih pravnih podlag potrebno ugotoviti, da je treba pravno razmerje špediterja in naročnika presojati po določbah o špedicijski pogodbi iz 851. do 870. člena OZ.

2.1. Gospodarska pogodba – bistvene sestavine

Pravna podlaga oziroma temelj obligacijskega razmerja med špediterjem A in špediterjem B je gospodarska pogodba. Splošna načela o nastanku medsebojnih pogodbenih obveznosti ureja OZ v 1. oddelku Pogodba II. poglavja Nastanek obveznosti Prve knjige Splošni del OZ. Špediterja sta namreč sklenila pogodbo (čl. 15 OZ). Kot špediterja sta jo torej sklenila v okviru opravljanja pridobitne dejavnosti in gre za gospodarsko pogodbo (čl. 13/II. In III. OZ).

Pogodbo sta sklenila ob predhodnem pogajanju (čl. 20 OZ – pogajanja). Špediter A je najprej ponudil (čl. 22 OZ – ponudba) posel špediterju B ob vpogledu v listine o blagu, iz katerih so razvidne bistvene sestavine pogodbe (čl. 15 OZ – kdaj je pogodba sklenjena). Slednji je ponudbo sprejel s predlogom glede plačila oziroma provizije (prim. čl. 29 OZ – sprejem ponudbe s predlogom naj se spremeni), kar je špediter A sprejel. S tem je bila pogodba sklenjena. Pri tem je treba, ker gre za posel z mednarodnim elementom, opozoriti na konvencijo CISG. Vendar so načela CISG pogosto enaka načelom OZ. Tako sta tudi po CISG temeljna elementa sklenitve pogodbe dve izjavi volje, ki sta za pogodbo konstitutivni in si časovno sledita: ponudba in sprejem.⁴⁴⁹ Odločilno je dokazljivo soglasje strank, ki lahko izhaja tudi iz njunega ravnanja, na primer iz izvrševanja pogodbe brez ugovorov.⁴⁵⁰

Bistvene sestavine pogodbe določi vsak ponudnik sam glede na njegovo korist, vendar pogodba še ni sklenjena, navkljub soglasju glede cene in predmeta, če ni soglasja tudi o drugih pogodbenih sestavinah.⁴⁵¹ Predmet oziroma vsebina pogodbene obveznosti je lahko v tem, da nekdo nekaj da, stori, opusti ali trpi; obveznost pa mora biti mogoča, dopustna in določena oziroma določljiva (čl. 34 OZ). Za ugotovitev bistvene sestavine pogodbe je posebej pomembna vsebina izjave volje pogodbenih strank (prim. čl. 18 OZ). Po mnenju Plavšakove OZ ne določa izrecno, kaj so bistvene sestavine pogodbe (pravno dosledneje pogodbenega

⁴⁴⁸ Sklep Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008.

⁴⁴⁹ P. Schlechtreim in D. Možina, nav. delo v seznamu literature, str. 53, tč. 69.

⁴⁵⁰ Prav tam.

⁴⁵¹ Obrazložitev sodbe Vrhovnega sodišča RS, opr. št. III Ips 66/2001 z dne 23. 1. 2002 (nav. vir).

pravnega razmerja), vendar analiza splošnih spoznanj teorije prava o sestavinah pravnega razmerja privede do sklepa, da je bistvena sestavina izpolnitveno ravnanje, ki se ga s pogodbo (izjavo volje, ki je potrebna za sklenitev pogodbe) pogodbeni stranka zaveže opraviti.⁴⁵² Stranka lahko poda izjavo kakor koli, le da je mogoče njeno voljo spoznati, pri čemer igrajo posebno vlogo obstoječa poslovna razmerja med strankama.⁴⁵³

2.2. Upravno- in postopkovno-pravne bistvene sestavine pogodbe

Bistvene elemente pogodbe določajo tudi kogentne norme. Pri tem opozarjamo na načeli dispozitivnosti in avtonomnosti. Po načelu dispozitivnosti (čl. 2 OZ) lahko udeleženci urejajo svoja obligacijska razmerja drugače, kot je določeno v OZ, le če iz posamezne določbe OZ ali iz njenega smisla ne izhaja kaj drugega. Po načelu avtonomnosti (čl. 3 OZ) udeleženci urejajo svoja obligacijska razmerja avtonomno oziroma prosto v okviru ustave, prisilnih predpisov ali moralnih načel. Skladno s čl. 17/II. OZ – obvezna vsebina pogodbe so določbe predpisov, s katerimi je delno ali v celoti določena vsebina pogodb, sestavni deli teh pogodb in jih dopolnjujejo ali pa stopajo na mesto pogodbenih določil, ki niso v skladu z njimi. Glede na gornja določila in dejstvo, da je predmet proučevane pogodbe carinski postopek tranzita neskupnostnega blaga, menimo, da so bistvene vsebine pogodbe razvidne iz določil prisilnih predpisov, in sicer zlasti carinskih.

Kot smo poudarili že v predhodnih poglavjih je pravni temelj carinskih predpisov je določilo čl. 147, stavek 1 Ustave (davki). Izvrševanje dela ustavnopravne pristojnosti države iz čl. 147 Ustave je na podlagi čl. 3.a in 8 Ustave z ratificiranimi mednarodnimi pogodbami preneseno na nekatere mednarodne organizacije. Med temeljnimi mednarodnopravnimi viri s področja carin so tisti v okviru WTO, med sporazumi MAWTO so zlasti pomembne določbe GATT 1994 in prej GATT 1947, glede carinskih unij pa določbe Dogovora o razlagi 24. člena GATT 1994. Takšna carinska unija je v okviru pravil za vzpostavitev notranjega trga EU (prim. čl. 3/III., pododst. 1 PEU in čl. 30-32 PDEU, in je tudi del slovenskega pravnega reda. Med najpomembnejšimi carinskimi predpisi EU so CZES, IUCZES in TSNSCT, na nacionalni ravni pa ZICPES.

Glede na navedeno menimo, da je, skladno z načeloma dispozitivnosti (čl. 2 OZ) in avtonomnosti urejanja obligacijskih razmerij (čl. 3 OZ), vsebina civilne obligacijske gospodarske pogodbe med špediterjem A in špediterjem B določena s kogentnimi normami carinskega prava EU. Ker je predmet pogodbe carinski postopek tranzita neskupnostnega blaga – več kot 35.000 kosov cigaret, so bistvene vsebine obligacijskega razmerja med špediterjem A in špediterjem B razvidne iz prisilnih predpisov, in sicer zlasti s področja javnega upravnega carinskega oziroma davčnega prava. Predmet pogodbe je blago, ki je od trenutka vnosa na carinsko ozemlje EU pod carinskim nadzorom (čl. 37/I., stavek 1 CZES). Blago je po poreklu iz države, ki ni članica EU; ob tem upoštevamo primarno pravilo za določanje porekla blaga, po katerem je blago s poreklom iz tiste države ali ozemlja, v kateri je (v celoti) pridobljeno, proizvedeno ali v večji meri predelano blago (prim. čl. 41 CZES). Blago po poreklu iz države, ki ni članica EU, ne izpolnjuje meril za skupnostni carinski status blaga (čl. 4, tč. 7 CZES), zato je bil torej carinski status blaga neskupnostni. Predmet civilne obligacijske gospodarske pogodbe med špediterjem A in špediterjem B je izvedba carinskega postopka, zunanjega skupnostnega tranzita blaga. Konkludentno dejanje vložitve carinske deklaracije s strani špediterja B pomeni, da je ta oseba v predpisani obliki in na predpisan

⁴⁵² N. Plavšak, nav. delo v seznamu literature, 2003, str. 173 in 174.

⁴⁵³ S. Cigoj, nav. delo v seznamu literature, 1978, str. 24.

način izrazila voljo dati blago v določen carinski postopek (čl. 4, tč. 17 CZES). Z vložitvijo carinske deklaracije je za špediterja B nastala odgovornost carinskega deklaranta za ustrezno deklariranje (čl. 62 CZES), ko je blago dano v postopek in ko namembni carinski urad izda špediterju B kot glavnemu zavezancu zahtevane carinske dokumente v skladu z določbami za ta postopek, je nastopila za špediterja B temeljna carinska postopkovna obveznost, ki je v tem, da se mora postopek končati in da morajo biti obveznosti imetnika postopka ustrezno izpolnjene – postopek se zaključi le, če lahko carinski organi na podlagi primerjave podatkov, s katerimi razpolaga urad za odpravo blaga, s podatki, ki jih ima na razpolago namembni urad, ugotovijo, da je bil postopek pravilno končan (čl. 92/I. in II. CZES). Glavni zavezanec je imetnik postopka v okviru zunanje skupnostnega tranzitnega postopka; odgovoren je za predložitev nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu uradu v predpisanem roku, pri čemer je dolžan spoštovati ukrepe, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja in za spoštovanje določb skupnostnega tranzitnega postopka (č. 96/I., tč. a in b CZES). Ob upoštevanju določb carinskih predpisov je moral špediter B s šifro »T1« v polju 1 (vrsta deklaracije) označiti, da je deklariral zunanji skupnostni tranzitni postopek.⁴⁵⁴ Blago je bilo s povečanim tveganjem za goljufije, kar pomeni, da gre za blago, ki je navedeno v prilogi 44c IUCZES. Za carinski postopek zunanje skupnostnega tranzita blaga se izrecno uporablja seznam iz priloge 44c IUCZES, ki našteva blago, ki predstavlja večje tveganje za goljufije; ukrepi v zvezi s takšnim blagom pa se uporabljajo le, če količina takšnega blaga presega ustrezno minimalno količino (čl. 340a/II. IUCZES⁴⁵⁵). Za takšen posel je mora biti špediter B posebej usposobljen, in sicer je moral imeti ustrezno carinsko potrdilo carinskega organa TC 31 o skupnem zavarovanju, v katerem ni navedene izrecne izključitve, da potrdilo ne velja za blago, ki je definirano kot blago z večjim tveganjem za goljufije iz priloge 44c IUCZES; slednje je skladno z navodili priloge 51b IUCZES, ki določa, da se v primeru, če se skupno zavarovanje ne sme uporabiti, ker je blago naštet v seznamu iz priloge 44c IUCZES, v polje 8 potrdila TC 31 vpiše zaznamek: omejena veljavnost – 99200 (pojasnjevalna opomba 1.2.1 priloge 51b IUCZES⁴⁵⁶ v povezavi z jezikovno navedbo »omejena veljavnost – 99200« v razpredelnici naslova III. priloge 38 IUCZES⁴⁵⁷). V tem je bil očitno temeljni pogodbeni motiv špediterja A, da »preda« posel špediterju B, saj je slednji specializiran prav za tak posel.

2.2.1. Neskupnosni carinski status blaga pod carinskim nadzorom

Predmet pogodbe je blago, ki je v trenutku njene sklenitve pod carinskim nadzorom in ima neskupnostni carinski status. To je razvidno iz podatka, da se blago v trenutku sklenitve pogodbe nahaja v carinskem skladišču Luke Koper, kamor je bilo vneseno po vplutju ladje, ki je na podlagi listin o blagu prevažala to blago. Po vplutju se torej blaga ni uvozilo s tem, da bi

⁴⁵⁴ Glej seznam šifer za tretje podpolje polja 1 v okviru II. naslova priloge 38 IUCZES v povezavi s šifrantom S-3_(1/3) za 3. podpolje polja 1, poglavja 2. Priloge 2 Pravilnika o izpolnjevanju enotne upravne listine, elektronskem poslovanju s Carinsko upravo Republike Slovenije in o drugih obrazcih, ki se uporabljajo v carinskih postopkih (nav. vir v seznamu predpisov RS) (v nadaljevanju: Pravilnik EUL).

⁴⁵⁵ 340a. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena Uredbe Komisije (ES) št. 2787/2000 z dne 15. decembra 2000 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij) v zvezi s 101. točko 1. člena uredbe.

⁴⁵⁶ Pojasnjevalna opomba 1.2.1 priloge 51b IUCZES, kot je bila nadomeščena s 106. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 6. 12. 2008).

⁴⁵⁷ Priloga 38 IUCZES, kot je bila spremenjena s prilogo II Uredbe Komisije (ES) št. 1192/2008 z dne 17. novembra 2008 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij) v zvezi z 98. točko 1. člena uredbe.

se carinsko deklariralo postopek sprostitve v prost promet, temveč se je carinsko deklariralo postopek carinskega skladiščenja v Luki Koper.

Navedena vsebina pogodbe je razvidna ob smiselni uporabi predpisov glede carinskega statusa blaga po vstopu na carinsko območje EU in glede postopka carinskega skladiščenja. Prezemnik posla – špediter B je kot strokovnjak za izvajanje carinskih postopkov dolžan to vsebino dobro poznati (čl. 6/II. OZ – skrbnost dobrega strokovnjaka). Njegova posebna usposobljenost izhaja iz podatka, da ima pridobljeno carinsko potrdilo »TC 31«. TC 31 – potrdilo o skupnem zavarovanju izda namreč carinski urad zavarovanja le glavnemu zavezancu, ki mu ob izpolnjevanju posebnih pogojev odobri opustitev zavarovanja za skupnostne tranzitne operacije prek carinskega območja EU in določenih drugih carinskih območij (6. točka obrazca TC 31 v prilogi 51 IUCZES).

Blago je bilo torej od trenutka vnosa na carinsko ozemlje EU po morju predmet carinskega nadzora (čl. 37/I., stavek 1 CZES). Od tedaj dalje je bilo pod carinskim nadzorom do sklenitve zadevne pogodbe med špediterjema, saj vmes ni moglo spremeniti svojega neskupnostnega carinskega statusa v skupnostni status, saj ni prišlo do izvoza, do uničenja blaga oziroma kakega drugega položaja, ki bi omogočal odpravo carinskega nadzora (prim. čl. 37/II. CZES). Glede carinskega statusa je iz listin o blagu razvidno, da gre za blago po poreklu iz države, ki ni članica EU; ob tem upoštevamo primarno pravilo za določanje porekla blaga, po katerem je blago s poreklom iz tiste države ali ozemlja, v kateri je (v celoti) pridobljeno, proizvedeno ali v večji meri predelano blago (prim. čl. 41 CZES). Blago po poreklu iz države, ki ni članica EU, ne izpolnjuje meril za skupnostni carinski status blaga (čl. 4, tč. 7 CZES), zato je bil torej carinski status blaga neskupnostni (čl. 4, tč. 8 CZES). Blago je bilo ob sklenitvi pogodbe v carinskem skladišču. Postopek carinskega skladiščenja je eden izmed odložnih carinskih postopkov (čl. 84/I., tč. a, alin. 2 CZES). Neskupnostno blago se hrani v okviru postopka carinskega skladiščenja na carinskem območju EU, ne da bi zanj veljale carinske obveznosti glede uvoznih in morebitnih drugih dajatev ter ukrepov trgovinske politike, razen v kolikor je vstop oziroma izstop določenega blaga prepovedan (čl. 98/I., tč. a CZES).

2.2.2. Obveznost carinskega deklaranta in glavnega zavezanca

Predmet zadevne pogodbe je izvedba postopka carinskega tranzita blaga. Vendar glede tega ponudba špediterja A ni precizna, saj je navedel le, da je razlog predaje posla to, da ne more izvajati takšnega tranzita. Vendar menimo, da je kljub temu med strankama očitno obstajalo soglasje o tem, da je predmet tega posla tranzita – »carinski tranzitni postopek«. Glede tega je soglasje izjav volj razvidno iz dejanj špediterja B za izvršitev posla, saj je izvedel carinsko deklariranje za zadevno blago, med razpoložljivimi carinsko dovoljenimi rabami in uporabami blaga pa je zahteval prepustitev blaga v zunanji skupnostni tranzitni postopek (T1).

Dejanje vložitve carinske deklaracije je pomenilo, da je ta oseba – špediter B v predpisani obliki in na predpisan način izrazila voljo dati blago v določen carinski postopek čl. 4, tč. 17 CZES). Nasproti špediterju A je to, skladno s čl. 18 OZ, pomenilo določeno ravnanje oziroma izjavo volje špediterja B za carinsko deklariranje blaga. Podobna temeljna načela o pomenu izjav in drugih pravno relevantnih ravnanj posamezne pogodbene stranke najdemo tudi v pravilih čl. 8 CISG. Čl. 8/II. CISG določa za primer nesoglasja o pravem namenu oziroma volji strank glede vsebine pogodbe objektivno merilo oziroma standard razumne osebe (angl.: *reasonable person*), in sicer je v teh primerih treba razlagati ravnanja strank tako, kot bi jih

razumna oseba enakih lastnosti kot druga stran razumela v enakih okoliščinah. Skladno s tem objektiviziranim standardom razumne osebe je treba razumeti konkludentno dejanje špediterja B tako, da je z dejanjem deklariranja – v svojem imenu in za svoj račun – nedvoumno izrazil svojo voljo dati blago v carinski postopek T1, v katerem je nastopal kot glavni zavezanec oziroma imetnik postopka.

Z vložitvijo carinske deklaracije je za špediterja B nastala odgovornost carinskega deklaranta za ustrezno deklariranje (čl. 62 CZES), po kateri je bil dolžan deklariranje izvesti tako, da izdela deklaracijo na obrazcu, ki ustreza uradnemu vzorcu, predvidenem v ta namen, kot deklarant jo je moral podpisati in vanjo vpisati vse navedbe, ki so potrebne za uporabo določb o deklariranem carinskem postopku ter deklaraciji predložiti vse dokumente, ki so potrebni zaradi uporabe določb o carinskem postopku. Uradni obrazec, ki se uporablja za pisno carinsko deklaracijo blaga v okviru običajnega postopka za njegov vnos v carinski postopek je enotna upravna listina (EUL), lahko pa se v ta namen uporabijo tudi drugi obrazci, če to predvidevajo predpisi za zadevni carinski postopek (čl. 205/I. in II. IUCZES). Seznam polj, ki jih je treba izpolniti ob predložitvi blaga v carinski postopek pri uporabi EUL, vsebuje priloga 37 IUCZES (čl. 216/I. IUCZES), oznake, ki se uporabljajo pri izpolnjevanju navedenega obrazca pa so navedene v prilogi 38 IUCZES (čl. 213/I. IUCZES).

Kot deklarant tranzitne deklaracije vložene z elektronsko obdelavo podatkov je imel posebej predpisane odgovornosti, in sicer je postal odgovoren glede točnosti navedb v deklaraciji, pristnosti predloženih dokumentov in upoštevanja vseh obveznosti v zvezi s predložitvijo zadevnega blaga v zadevni postopek T1 (čl. 199/I. IUCZES). Deklaracija je morala vsebovati osemnajst-mestno šifro MRN, ki se po prepustitvi blaga v postopek T1 dodeli spremni tranzitni/varnostni listini STVL, ki spremlja prevoz blaga, danega v skupnostni tranzitni postopek; listino se da na voljo tako, da jo urad odhoda posreduje glavnemu zavezancu ali pa z odobritvijo carinskih organov izda prek računalniškega sistema glavnega zavezanca (čl. 358/II., tč. a IUCZES). Iz podatka o MRN torej izhaja, da je v konkretni zadevi že nastopil trenutek, ko je carinski organ, po tem, ko je predhodno odobril deklaracijo špediterja B, letemu blago tudi prepustil v postopek T1, ter da je deklaracija s šifro MRN lahko dana na voljo za potrebe gibanja blaga v postopku izključno glavnemu zavezancu, ki je v naši zadevi špediter B, ki je razviden iz vpisa v polju 50 deklaracije.

Ko je blago dano v postopek T1 in ko namembni carinski urad izda špediterju B kot glavnemu zavezancu zahtevane carinske dokumente v skladu z določbami za ta postopek, nastopi za špediterja B temeljna carinska postopkovna obveznost, ki je v tem, da se mora postopek končati in da morajo biti obveznosti imetnika postopka ustrezno izpolnjene – postopek se zaključi le, če lahko carinski organi na podlagi primerjave podatkov, s katerimi razpolaga urad za odpravo blaga, s podatki, ki jih ima na razpolago namembni urad, ugotovijo, da je bil postopek pravilno končan (čl. 92/I. in II. CZES).

Z vpisom špediterja B v polje 50 MRN kot glavnega zavezanca v postopku T1, nastopi zanj obveznost glavnega zavezanca, na podlagi katere je dolžan zagotoviti zavarovanje za plačilo carinskega dolga ali drugih dajatev, ki lahko nastanejo v zvezi z blagom (čl. 94/I. in čl. 94/II., tč. b CZES). Glavni zavezanec je imetnik postopka v okviru zunanega skupnostnega tranzitnega postopka; odgovoren je za predložitev nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu uradu v predpisanem roku, pri čemer je dolžan spoštovati ukrepe, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja in za spoštovanje določb skupnostnega tranzitnega postopka (čl. 96/I., tč. a in b CZES).

2.2.3. Izvedba zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka – T1

Deklariranje postopka T1 je bilo skladno z namenom zadevne pogodbe, saj je bilo treba opraviti prevoz blaga z nespremenjenim neskupnostnim carinskim statusom iz Luke Koper do države M, ki je članica EU. Prav z zunanjim skupnostnim tranzitnim postopkom, ki je eden izmed odložitnih carinskih postopkov, se omogoča gibanje neskupnostnega blaga od enega do drugega kraja na carinskem območju EU, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih ali drugih dajatev ali ukrepom trgovinske politike (čl. 91/I., tč. a in čl. 91/II., tč. b CZES).

Nadalje je bil špediter B dolžan s šifro »T1« v polju 1 (vrsta deklaracije) označiti, da je deklariral zunanji skupnostni tranzitni postopek.⁴⁵⁸ Ta podatek tretjega podpolja polja 1 deklaracije je moral obvezno izpolniti – glej simbol A v stolpcu F, polja 1 (3) poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo 1 Pravilnika EUL. Ker je deklariral skupnostni tranzitni postopek, je moral obvezno opraviti formalnosti v tem postopku s tehniko računalniške obdelave podatkov (čl. 344a./I. IUCZES v zvezi s čl. 61, tč. b CZES). Poleg obrazcev EUL je moral upoštevati značilnosti obrazcev za uporabo v skupnostnem tranzitnem sistemu, ki so določene v prilogi 44b IUCZES (čl. 344 IUCZES); struktura in podrobnosti elektronske tranzitne deklaracije EDI so morale ustrezati prilogi 37a IUCZES (čl. 353/I. IUCZES).

2.2.4. Blago s povečanim tveganjem za goljufije

Predmet zadevne pogodbe je izvedba carinskega postopka zunanjega skupnostnega tranzita blaga – več kot 35.000 kosov cigaret z oznako HS 2402 20.

Sistem harmonizirane carinske nomenklature EU ureja TSNSCT, ki temelji na konvenciji HS. Tarifna oznaka HS 2402 20 določa poimenovanje in šifrsko oznako blaga, ki temelji na nomenklaturi harmoniziranega sistema, ki je v prilogi h konvenciji HS. Temeljne določbe o carinski tarifi EU so v Poglavju 1 Naslova II CZES. V okviru oddelka IV. priloge konvencije HS so v 24. poglavju poimenovanja za tobak in tobačne izdelke, tarifna oznaka 2402 20 pa označuje cigarete, ki vsebujejo tobak.

Ta oznaka, ki se sklicuje na harmoniziran sistem HS, je podlaga tudi za tarifno označitev blaga po sistemu harmonizirane carinske nomenklature TSNSCT, ki je uveljavljen v EU (7. in 8. izjava preambule TSNSCT v povezavi s čl. 1, tč. 9 IUCZES). Nomenklatura blaga oziroma kombinirana nomenklatura (KN) med drugim vsebuje nomenklaturu HS in pododdelke EU te nomenklature, imenovane »podštevilke KN« (čl. 1/II., tč. a in b TSNSCT), KN je vsebovana v Prilogi I TSNSCT (čl. 1/III., pododst. 1, stavek 1 TSNSCT). KN sodi v okvir določil o carinski tarifi EU in tarifni uvrstitvi (čl. 20/I. in čl. 20/III., tč. a CZES v zvezi s čl. 1, tč. 8 IUCZES). Carinska tarifa EU je temelj za uvozne in izvozne dajatve, ostali predpisani ukrepi za posebna področja v zvezi z blagovno menjavo pa se lahko uporabljajo v skladu s tarifno uvrstitvijo navedenega blaga (čl. 20/I. in II. CZES). Tarifna uvrstitev blaga pomeni določitev, v skladu z veljavnimi predpisi, podštevilke KN v katero je treba uvrstiti blago (čl. 20/IV. CZES).

V proučevani zadevi je morala biti deklarirana tarifna uvrstitev blaga v tarifno oznako HS z vpisom te oznake v tranzitnem varnostnem seznamu postavk TVSP. TVSP vsebuje podatke,

⁴⁵⁸ Glej seznam šifer za tretje podpolje polja 1 v okviru II. naslova priloge 38 IUCZES v povezavi s šifrantom S-3_(1/3) za 3. podpolje polja 1, poglavja 2. Priloge 2 Pravilnika EUL.

značilne za posamezne postavke blaga v deklaraciji, ob upoštevanju pojasnjevalnih opomb v prilogah 30a in 37 IUCZES (pojasnjevalna opomba II. poglavja priloge 45f IUCZES v zvezi s čl. 216/I. IUCZES) in zlasti določb priloge 37a (čl. 355/I. IUCZES), priloge 37c (2. stavek pojasnjevalne opombe priloge 37a IUCZES) ter priloge 38 (čl. 213 IUCZES), ter v povezavi z določbami nacionalnega Pravilnika EUL (prim. čl. 6 in 8 Pravilnika EUL). Seznam postavk – TVSP je sestavni del STVL (čl. 358/III., stavek 2 IUCZES). STVL, na kateri je natisnjena šifra MRN, po prepustitvi blaga v postopek T1, pa mora spremljati prevoz blaga, danega v ta postopek (čl. 358/II., stavek 1 IUCZES).

Podatek o tarifni številki je moral špediter B kot carinski deklarant izpolniti obvezno z vpisom tarifne oznake v podpolje 1 polja 33 carinske deklaracije – glej simbol A v stolpcu F, polja 33 (1) poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo 1 Pravilnika EUL. Posebej je bila izpolnitev polja 33 (3) zanj obvezna tudi zato, ker je tranzitna deklaracija zajemala blago s seznama v Prilogi 44c IUCZES (opomba 16 glede polja 33 (3) poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo I Pravilnika EUL). Vpis tarifne oznake HS 2402 20 v podpolje 1 polja 33 je skladen z obveznostjo, da je treba pri uporabi obrazca za skupnostni tranzitni postopek v to podpolje vpisati tarifno oznako blaga, sestavljeno iz najmanj šestih številk iz harmoniziranega sistema poimenovanj in šifrskih oznak blaga (opomba za prvo podpolje polja 33 naslova II priloge 38 IUCZES v povezavi s prilogo II Pravilnika EUL). Vnos šestmestnega števila HS mora biti opravljen skladno z obveznostmi glede dodatnih oznak za računalniški tranzitni sistem po 3. točki priloge 37c IUCZES, skladen pa mora biti tudi z navodilom 4. točke te priloge v povezavi s šestmestno oznako HS 2402 20 za cigarete, ki vsebujejo tobak v prilogi 44c IUCZES.

Pogodbena klavzula s tarifno oznako HS 2402 20 za blago je torej pomenila, da gre za tranzit cigaret, ki vsebujejo tobak. Količina tega blaga – več kot 35.000 kosov, pa je skladno s prilogo 44c IUCZES pomenila, da se blago uvršča med blago s povečanim tveganjem za goljufije (oznaka HS 2402 20 priloge 44c IUCZES). Za carinski postopek zunanjega skupnostnega tranzita blaga se izrecno uporablja seznam iz priloge 44c IUCZES, ki našteva blago, ki predstavlja večje tveganje za goljufije; ukrepi v zvezi s takšnim blagom pa se uporabljajo le, če količina takšnega blaga presega ustrezno minimalno količino (čl. 340.a/II. IUCZES) – predpisana minimalna količina za blago z oznako HS 2402 20 je znašala v času vložitve zadevne deklaracije MRN 35.000 kosov.

2.2.5. Potrdilo TC 31 za blago z večjim tveganjem za goljufije

Predmet zadevne pogodbe je izvedba carinskega postopka zunanjega skupnostnega tranzita več kot 35.000 kosov cigaret, ki vsebujejo tobak, in gre dejansko za posel tranzita s povečanim tveganjem za goljufije. Glede tega ponudba špediterja A ni bila precizna, saj je navedel kot razlog predaje posla, da sam ne more izvajati takšnega tranzita. Kljub temu pa menimo, da je med strankama očitno molče obstajalo soglasje prav o tem bistvenem elementu, in sicer da špediter A ne more izvajati tranzita, saj nima ustreznega carinskega dovoljenja TC 31 za takšen tranzit, po drugi strani pa da prav špediter B tako dovoljenje ima.

Za takšen posel mora špediter B imeti ustrezno carinsko potrdilo carinskega organa TC 31 o skupnem zavarovanju, in sicer takšno, v katerem ni navedene izrecne izključitve s strani carinskih organov, da potrdilo ne velja za blago, ki je definirano kot blago z večjim tveganjem za goljufije iz priloge 44c IUCZES. Takšna omejitev uradnega potrdila TC 31 je skladna z navodili priloge 51b IUCZES, ki določa, da se v primeru, če se skupno zavarovanje ne sme uporabiti, ker je blago naštetu v seznamu iz priloge 44c IUCZES, v polje 8 potrdila TC 31

vpíše zaznamek: omejena veljavnost – 99200 (pojasnjevalna opomba 1.2.1 priloge 51b IUCZES v povezavi z jezikovno navedbo »omejena veljavnost – 99200« v razpredelnici naslova III. priloge 38 IUCZES). V tem je očitno temeljni pogodbeni motiv špediterja A, da »preda« posel špediterju B, saj je slednji specializiran prav za tak posel. Iz podatkov o dejanskem stanju je tudi razvidno, da ima špediter B pridobljeno ustrezno carinsko potrdilo TC 31 o skupnem zavarovanju, ki izrecno vključuje blago s seznama priloge 44c IUCZES.

2.2.6. Zavarovanje carinskega dolga

Ena temeljnih obveznosti špediterja B kot glavnega zavezanca v postopku T1 je zagotoviti zavarovanje za plačilo carinskega dolga ali drugih dajatev, ki lahko nastanejo v zvezi z blagom (čl. 94/I. CZES). Zavarovanje je dolžan predložiti, ker se ga v postopku T1 šteje za dolžnika ali osebo, ki bi lahko postala dolžnik (čl. 189/I. CZES). Predložitev skupnega zavarovanja dovoli carinski organ na podlagi predhodne zahteve špediterja B kot glavnega zavezanca in na podlagi garantne izjave banke – garanta (čl. 191 CZES).

Pri uporabi splošnega zavarovanja gre za uporabo poenostavitve v skupnostnem tranzitnem postopku. Za odobritev te poenostavitve je moral špediter B kot glavni zavezanec oddati zahtevek (čl. 372/I., tč. a IUCZES). Carinski organ mu je to dovolil na podlagi čl. 94/II., tč. b CZES, ker je špediter B razpolagal z ustreznim potrdilom TC 31 za blago s seznama priloge 44c IUCZES. Špediter B je moral izpolnjevati tudi posebne pogoje iz čl. 94/III. CZES – sedež v EU, redna uporaba skupnostnih tranzitnih postopkov, sposobnost izpolnitve carinskih obveznosti, brez hujših ali ponavljajočih se kršitev carinskih ali davčnih predpisov.

Tudi banka je morala pri carinskem uradu zavarovanja podati svojo garantno izjavo na obrazcu priloge 48 IUCZES, na podlagi katere solidarno in posamično jamči do referenčnega zneska v korist EU za vsak znesek glavnice, ki jih špediter B kot glavni zavezanec dolguje ali jih bo dolgoval državam članicam EU za plačilo carine in drugih dajatev, ki se uporabljajo za blago, dano v skupnostni ali skupni tranzitni postopek. Skladno z navodili priloge 38 IUCZES je moral špediter B v polju 52 zadevne deklaracije vnesti oznako 1 za skupno zavarovanje in navesti številko potrdila TC 31 o skupnem zavarovanju ter urad zavarovanja (glej šifro polja 52 naslova II priloge 38 IUCZES). Polje 52 je moral obvezno izpolniti (glej simbol A v stolpcu F, polja 52 poglavja B naslova I priloge 37 IUCZES v povezavi s prilogo 1 pravilnika EUL).

2.2.7. Namestitev carinskih oznak

Tudi pri uporabi posebnih carinskih oznak gre za poenostavitev. Pravne podlage za vzpostavitev poenostavljenih postopkov so v čl. 97 CZES.⁴⁵⁹ Podatkovna skupina o carinskih oznakah se uporablja, če ima glavni zavezanec dovoljenje za uporabo posebnih oznak; tedaj je treba navesti število carinskih oznak in identifikacijsko številko oznak (pojasnjevalni opombi o carinskih oznakah in o identifikacijski številki carinske oznake za polje D priloge 37a IUCZES⁴⁶⁰). Skladno s čl. 372/I., tč. v IUCZES⁴⁶¹ se je špediterju B kot glavnemu zavezancu

⁴⁵⁹ 97. člen CZES, kot je bil nadomeščen s 5. točko 1. člena uredbe (ES) št. 955/1999 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 7. 5. 1999).

⁴⁶⁰ Podatkovni opombi o carinskih oznakah in identifikacijski številki carinske oznake za polje D priloge 37a IUCZES, kot je bila nadomeščena s prilogo II uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi s 60. točko 1. člena uredbe.

⁴⁶¹ 372. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 53. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 1192/2008 (nav. vir, 6. 12. 2008).

na podlagi predhodnega zahtevka odobrilo tudi to poenostavitev. Poleg splošnih pogojev po čl. 373 IUCZES, morajo carinske oznake izpolnjevati še značilnosti iz priloge 46a IUCZES⁴⁶² (čl. 386/I. IUCZES⁴⁶³).

2.2.8. Načrt prevozne poti (angl.: *itinerary*) in sledljivost

V primeru obvezne predpisane poti se v polje (D)⁴⁶⁴ navede »Obvezen načrt poti« (pojasnjevalna opomba 8 za polje (D) priloge 45e IUCZES⁴⁶⁵). Brez vpliva na čl. 387 IUCZES lahko, ker gre v predmetni zadevi za blago s seznama priloge 44c IUCZES, ali če bi carinski organi ali špediter B kot glavni zavezanec menili, da je to potrebno, carinski urad odhoda določi načrt poti in vpiše v polje 44 tranzitne deklaracije vsaj države članice EU, prek katerih bo potekal tranzit, ob upoštevanju podatkov, ki jih je sporočil špediter B kot glavni zavezanec (čl. 355/II. IUCZES⁴⁶⁶).

Za primer opustitve obveznega načrta poti, mora glavni zavezanec, tako kot to velja za vse poenostavitve, carinskemu organu vložiti zahtevek za odobritev poenostavitve (čl. 375/I. IUCZES).⁴⁶⁷ Če je poenostavitev odobrena, ima glavni zavezanec nadaljnjo obveznost zagotoviti, da lahko carinski organi ves čas preverjajo položaj zadevne pošiljke (čl. 387/I. IUCZES⁴⁶⁸). Ker se po čl. 387 IUCZES opustitev predpisane poti za tranzit blaga s povečanim tveganjem za goljufije lahko odobri le glavnim zavezancem, ki zagotovijo, da lahko carinski organi ves čas preverjajo položaj zadevne pošiljke, je bil dolžan na tovor namestiti vsaj naprave za sleditev.

Takšne naprave so na primer v okviru sistema GPS (po angl.: *Global Positioning System*), sistema sledenja (angl.: *Track and Trace Regime*) ipd. Sistem sledenja določa tudi besedilo Okvirne konvencije Svetovne zdravstvene organizacije za nadzor nad tobakom⁴⁶⁹ (FCTS) med ukrepi za nadzor nad nezakonito trgovino s tobačnimi izdelki (čl. 15/I., tč. b FCTS).

2.2.9. Carinsko pravo EU – ovire za uporabo notranjepravne določbe OZ

Ko je prišlo med strankama do spora, je špediter B zoper špediterja A s tožbo uveljavil civilno obligacijski denarni zahtevek iz naslova potrebnega stroška špedicijske pogodbe, in sicer je šlo za znesek carinskega dolga, ki mu je bil kot glavnemu zavezancu postopka zunanjega skupnostnega tranzita blaga naložen s carinsko odločbo zaradi nezakonite odstranitve blaga izpod carinskega nadzora. Ob uporabi čl. 859 OZ je utemeljeval obstoj špedicijske pogodbe,

⁴⁶² Priloga 46a IUCZES, kot je bila vstavljena s prilogo XI. uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000) v zvezi s 70. točko 1. člena uredbe.

⁴⁶³ Prvi odstavek 386. člena IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000).

⁴⁶⁴ Op. a.: oziroma se to navede med druge opombe v polju 44 deklaracije.

⁴⁶⁵ Priloga 45e, kot je bila vstavljena s prilogo I uredbe komisije (ES) št. 414/2009 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 21. 5. 2009) v zvezi z 11. točko 1. člena uredbe.

⁴⁶⁶ 355. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000).

⁴⁶⁷ 375. člen IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000).

⁴⁶⁸ Prvi odstavek 387. člena IUCZES, kot je bil nadomeščen s 25. točko 1. člena uredbe komisije (ES) št. 2787/2000 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij, 27. 12. 2000).

⁴⁶⁹ *WHO Framework Convention on Tobacco Control* (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij), ki je bila ratificirana z Zakonom o ratifikaciji Okvirne konvencije Svetovne zdravstvene organizacije za nadzor nad tobakom (nav. vir v seznamu predpisov RS), v EU pa s Sklepom Sveta 2004/513/ES (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

na to pa se je skliceval na čl. 865/I. OZ, po katerem naj bi šlo pri naloženem carinskem dolgu za potreben strošek špedicije, ki mu ga mora povrniti špediter A kot naročnik. Opiral se je tudi na sodno prakso po sklepu Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008, ki naj bi se smiselno nanašal tudi nanj – v sklepu je namreč razsojeno, da je s pravilno presojo vseh možnih pravnih podlag potrebno ugotoviti, da je treba pravno razmerje špediterja in naročnika presojati po določbah o špedicijski pogodbi iz 851. do 870. člena OZ.

Pri tem je treba opozoriti, da smo že v poglavju I. dela glede hierarhije pravnih aktov – od OZ do prava MAWTO pojasnili, da določbe mednarodnega carinskega prava ovirajo uprabo določbe čl. 859 OZ, kadar gre za odpravo blaga čez mejo države članice EU, in sicer so ovira določbe o carinski uniji po čl. 28/I. PDEU v povezavi s čl. 3/II. PEU.

Določilo čl. 865 OZ je vsebovano v okviru XXI. poglavja: Špedicijska pogodba Druge knjige: Posebni del OZ. Zlasti je treba izpostaviti čl. 865/I. OZ, ki določa obveznost naročitelja, da povrne špediterju potrebne stroške, ki jih je ta imel z izpolnitvijo naročila o odpravi stvari. Opiranje na čl. 865 OZ kaže, da špediter B izhaja iz stališča, da je pravni temelj civilnega obligacijskega razmerja s špediterjem A sklenjena špedicijska pogodba.

Sklicevanje špediterja B na veljavno sodno prakso po sklepu Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008 je najprej neutemeljeno z vidika uporabe formalnih pravnih virov, ker odločbe višjih sodišč ne predstavljajo veljavne sodne prakse. Poseben pomen pri razlagi predpisov ima namreč enotna sodna praksa VSRS (čl. 109/I. ZS).

Nadaljnji razlog za neutemeljenost opiranja na sklep Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 pa je naslednji. Iz obrazložitve sklepa Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008 je razvidno, da se je v navedeni zadevi »... tožnik zavezal kot glavni zavezanec za poravnavo carinskega dolga, saj po določilu 859. čl. OZ naročilo za odpravo stvari čez mejo vsebuje za špediterja tudi obveznost, da opravi vsa potrebna carinska dejanja in plača za naročitelja carinske dajatve, če ni v pogodbi drugače določeno. Ker pri tem carinske dajatve špediter plača za račun naročitelja to tudi pomeni, da sme zahtevati od naročitelja denarni znesek, ki je potreben za plačilo...«. Navedeno določilo čl. 859 OZ (carinska dejanja in plačilo carine) določa, da naročilo za odpravo stvari čez mejo vsebuje za špediterja obveznost, da opravi vsa potrebna carinska dejanja in plača za naročitelja carinske dajatve, če ni v pogodbi drugače določeno. Opisano dejansko stanje zadeve Cpg 153/2007 pa se glede naročila za odpravo stvari čez mejo, razlikuje od dejanskega stanja v proučevani pogodbi med špediterjem A in špediterjem B. Pri slednji namreč ne gre za naročilo za odpravo stvari čez mejo, temveč gre za zunanji skupnostni tranzitni postopek, ki skladno z določilom čl. 91/I., tč. a CZES omogoča gibanje neskupnostnega blaga, od enega do drugega kraja na carinskem območju EU, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih ali drugih dajatev ali ukrepom trgovinske politike. Bistvo naročila za izvedbo zunanjega tranzitnega postopka po čl. 91/I., tč. a CZES je torej ravno nasprotno od naročila po čl. 859 OZ, na katerega se nanaša sklep Cpg 153/2007. Namen zunanjega tranzitnega postopka je prav v tem, da omogoča gibanje neskupnostnega blaga znotraj carinskega območja EU brez plačila carinskih dajatev.

Nadalje pa v proučevani zadevi ne more iti niti za špedicijsko pogodbo, saj gre pri špedicijskih pogodbah na podlagi določila čl. 851 OZ za nastopanje špediterja v svojem imenu na račun naročitelja. Ni namreč razvidno, da bi špediter B nastopal kot neposredni ali posredni zastopnik špediterja A, niti ni razvidno, da bi morebiti izjavil, da nastopa v svojem imenu za tuj račun. Zato se po določilu čl. 5/IV., pododst. 2 CZES (pravica do zastopanja)

šteje, da špediter B nastopa v svojem imenu in za svoj račun.⁴⁷⁰ Tudi zaradi tega je sklicevanje špediterja B na sklep Cpg 153/2007 neutemeljeno. V tem smislu pa je neutemeljeno tudi pravno stališče Višjega sodišča v Kopru v zadevi 153/2007, ker se položaj glavnega zavezanca v carinskem postopku skupnostnega tranzita opredeljuje kot špedicijski posel.

V proučevanem primeru je uporaba carinskih določb po čl. 859 OZ v delu, ki se glasi: »Naročilo za odpravo stvari čez mejo...«, v navzkrižju z določili čl. 3/III., pododst. 1, stavek 1 PEU je določeno, da EU vzpostavi notranji trg,⁴⁷¹ čl. 26/II. PDEU pa za področje prostega pretoka blaga določa, da notranji trg zajema območje brez notranjih meja.⁴⁷² Glede prostega pretoka blaga pa je nadalje v čl. 28/I. PDEU določeno, da EU vključuje carinsko unijo,⁴⁷³ slednja pa je opredeljena v čl. 30/I. PDEU v smislu prepovedi tako, da so carine pri uvozu in izvozu ter vseh dajatev z enakim učinkom med državami članicami prepovedane, ta prepoved se uporablja tudi za carine fiskalne narave.⁴⁷⁴ Območje med državami članicami EU je torej brez notranjih meja, ko gre za pretok blaga med državami članicami EU, carine in podobni ukrepi pa so prepovedani, slednje pa v proučevanem primeru tudi ovira uporabo določila čl. 859 OZ.

2.3.Sklep

Vsebina zadevne pogodbe o izvedbi zunanjega skupnostnega tranzita blaga je razvidna iz določb prisilnih predpisov, in sicer so to zlasti določbe carinskega prava EU. Iz teh izhajajo, da je špediter B nastopal kot carinski deklarant in kot glavni zavezanec ter nosil posebno odgovornost za pravilen zaključek postopka. Nadalje je lahko špediter B za blago s seznama priloge 44c IUCZES, torej za blago z visokim tveganjem za goljufije, posel izvajal le na podlagi posebnega dovoljenja carinskih organov – potrdila TC 31 o skupnem zavarovanju.

Kršitev teh obveznosti ima za posledico določitev glavnega zavezanca za carinskega dolžnika. Kot glavni zavezanec je bil dolžan posebno pozornost nameniti naravi prevažanega blaga, še zlasti pri carinskih operacijah, povezanih z močno obdavčenim blagom, takim kot so cigarete, saj pri tem blagu obstaja posebno tveganje goljufije in tatvine, predvsem med njegovim prevozom.⁴⁷⁵

V okviru pravnega in dejanskega stanja proučevane zadeve je treba pri presoji določila čl. 859 OZ upoštevati pravni red ratificiranih mednarodnih pogodb EU. Glede na hierarhijo pravnih aktov po čl. 8 Ustave so določila ustave in ratificiranih mednarodnih pogodb okvir, znotraj

⁴⁷⁰ Čl. 5/IV., pododst. 2 CZES (pravica do zastopanja) se glasi: »Oseba, ki ne izjavi, da nastopa v tujem imenu ali za tuj račun, ali ki izjavi, da nastopa v tujem imenu in za tuj račun, pa ni pooblaščen, se šteje, da nastopa v svojem imenu in za svoj račun.«

⁴⁷¹ Čl. 3/III., pododst. 1, stavek 1 PEU se glasi: »Unija vzpostavi notranji trg.«

⁴⁷² Čl. 26/II. PDEU, ki se nahaja v okviru I. naslova Notranji trg Tretjega dela Notranje politike in ukrepi Unije PDEU, se glasi: »Notranji trg zajema območje brez notranjih meja, na katerem je v skladu z določbami Pogodbe zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala.«

⁴⁷³ Čl. 28/I. PDEU, ki se nahaja v okviru II. naslova Prosti pretok blaga Tretjega dela Notranje politike in ukrepi Unije PDEU, se glasi: »Unija vključuje carinsko unijo, ki zajema vso blagovno menjavo in med državami članicami prepoveduje carine pri uvozu in izvozu ter vse dajatve z enakim učinkom, poleg tega pa uvaja skupno carinsko tarifo v odnosih s tretjimi državami.«

⁴⁷⁴ Čl. 30 PDEU, ki se nahaja v okviru 1. poglavja Carinska unija II. naslova Prosti pretok blaga Tretjega dela Notranje politike in ukrepi Unije PDEU, se glasi: »Carine pri uvozu in izvozu ter vse dajatve z enakim učinkom so med državami članicami prepovedane. Ta prepoved se uporablja tudi za carine fiskalne narave.«

⁴⁷⁵ Tč. 72 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-222/01 z dne 29. 4. 2004 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

katerega je treba uporabljati zakone, torej tudi OZ. Ob upoštevanju tega pa ob upoštevanju temeljnih določb mednarodnega carinskega prava MAWTO, ugotovimo, da uveljavljeno pravo carinske unije EU in prostega pretoka blaga in storitev znotraj EU ovira uporabo člena 859 OZ v smislu naročila za odpravo stvari čez carinsko mejo. Ta prepoved se nanaša tudi na proučevano zadevo, kjer gre za tranzit od Luke Koper do države M, ki je članica EU – torej gre za tranzit med državami članicami EU, med katerimi ni notranje carinske meje.

3. GLAVNI ZAVEZANEC – CARINSKI DOLŽNIK

V ciklu pričujočih poglavij tega dela (od poglavja 1.1. do 1.5.) se osredinjamo v proučevanje različnih vidikov prve izmed uvodoma opisanih zadev, v kateri gre za primer izvedbe zunanjega skupnostnega tranzita blaga – trošarinski izdelki s povečanim tveganjem za goljufije – od odhodnega carinskega organa v Luki Koper do namembnega carinskega organa v drugi državi članici EU.

V tem poglavju se je osredinilo še v analizo problemov v zvezi s položajem špediterja B kot carinskega dolžnika, ko je prišlo do nezakonite odstranitve blaga izpod carinskega nadzora. V proučevani zadevi namreč carinski tranzitni postopek ni bil zaključen, saj je bilo blago nezakonito odstranjeno izpod carinskega nadzora in se blaga ni več našlo. To je pomenilo temeljno kršitev pravil carinskega postopka zunanjega skupnostnega tranzita blaga, ki povzroči nastanek carinskega dolga.

Pri tem je treba posebej opozoriti, da je temeljno načelo carinskega tranzitnega postopka prav v tem, da je to odložni postopek, pri katerem ob pravilni izvedbi postopka sploh ne pride do carinskega dolga.

3.1. Odgovornost glavnega zavezanca

Temeljna odgovornost špediterja B kot glavnega zavezanca je, da kot imetnik postopka v okviru zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka predloži nedotaknjeno blago namembnemu carinskemu uradu, pri čemer je dolžan spoštovati ukrepe, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja in da spoštuje določbe skupnostnega tranzitnega postopka (čl. 96/I. CZES). Nadalje je obveznost predložitve nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu organu, poleg glavnega zavezanca, naložena tudi prevozniku ali prejemniku, ki blago sprejme in ve, da je v skupnostnem tranzitu (čl. 96/II. CZES).

Imetnik postopka je oseba, v imenu katere je deklaracija izdelana, ali oseba, na katero so bile prenesene pravice in obveznosti zgoraj omenjene osebe v zvezi z določenim carinskim postopkom (čl. 4, tč. 22 CZES). V predmetni zadevi špediter B v elektronski tranzitni deklaraciji z oznako MRN ni deklariral, niti da nastopa niti kot neposredni ali posredni zastopnik špediterja A, niti ni izjavil da nastopa v svojem imenu za tuj račun. Zato menimo, da se po določilu čl. 5/IV., pododst. 2 CZES – pravica do zastopanja, šteje, da špediter B nastopa v svojem imenu in za svoj račun.

Ker je bila v proučevani zadevi obveznost predložitve nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu organu prekršena, saj je prišlo do nezakonite odstranitve blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, izpod carinskega nadzora, je to povzročilo nastanek carinskega dolga pri uvozu (čl. 46/I., tč. a in II., tč. a CZEU oz. čl. 203/I. CZES).

3.2.Odgovornost carinskega dolžnika

Carinski dolžnik je oseba, ki je dolžna plačati carinski dolg (čl. 4, tč. 12 CZES). Osebe, ki so dolžne plačati carinski dolg iz čl. 203/I. CZES so naslednje (čl. 46/III. CZEU oz. čl. 203/III. CZES):

- oseba, ki je odstranila blago izpod carinskega nadzora,
- osebe, ki so bile udeležene pri odstranitvi in so vedele ali bi morale vedeti, da gre za odstranitev blaga izpod carinskega nadzora,
- osebe, ki so zadevno blago pridobile ali posedovale in so v trenutku pridobitve ali prejema tega blaga vedele ali bi morale vedeti, da gre za blago, ki je bilo odstranjeno izpod carinskega nadzora,
- po potrebi tudi oseba, ki mora izpolniti obveznosti, izhajajoče iz zadrževanja blaga v začasni hrambi ali uporabe carinskega postopka, v katerega je bilo dano to blago.

Glede na podatke o zadevi torej menimo, da je bil v proučevani zadevi dolžnik za nastali carinski dolg špediter B, ki je bil kot glavni zavezanec zavezan na podlagi čl. 96/I. CZES za izpolnitev postopkovnih obveznosti. Dolžnik je bil tudi kupec M iz države M, ki je članica EU, saj je bil v polju 8 MRN naveden kot prejemnik, hkrati pa je bil odgovoren tudi kot prevoznik, saj je v luki Koper dejansko prevzel tranzitne listine in odpeljal blago s kamionom.

Špediter B je kot glavni zavezanec na podlagi čl. 94/II., tč. b CZES zagotovil splošno zavarovanje za plačilo carinskega dolga ali drugih dajatev, ki nastanejo v zvezi z blagom, to zavarovanje je vpisano v polju 52 zadevne deklaracije, jamstvo za izvršitev tega zavarovanja pa je podala slovenska banka garant L. Za predložitev zavarovanja je bil odgovoren sicer špediter B osebno na podlagi čl. 189/I. CZES, saj je nastopal v položaju dolžnika ali osebe, ki bi lahko postala dolžnik. Vendar so dejansko carinski organi to lahko dovolili predložiti tudi tretji osebi, to je banki garantu L (čl. 189/III. CZES v zvezi s čl. 193, alin., 2 CZES). Banki garantu L se dovoli predložiti splošno zavarovanje po tem, ko se pisno zaveže, da bo solidarno z dolžnikom, to je špediterjem B kot glavnim zavezancem, poravnala zavarovani znesek carinskega dolga, ki zapade v plačilo (čl. 195/I. CZES).

V proučevani zadevi so torej za plačilo carinskega dolga odgovorni špediter B, kupec M in banka garnat L, in sicer so odgovorni solidarno na podlagi določbe čl. 213 CZES.

Ker je prišlo v proučevani zadevi kasneje do zahtevka špediterja B špediterju A za povračilo po odmerni odločbi naloženega carinskega dolga, je treba opozoriti, da po našem mnenju iz razpoložljivih podatkov dejanskega stanja ne izhaja, da bi bil špediter A carinski dolžnik. V carinski tranzitni deklaraciji je namreč naveden v polju 2 kot pošiljatelj, kar ga ne zavezuje na podlagi čl. 96 v zvezi s čl. 203/III. CZES za plačilo carinskega dolga. Iz podatkov tudi ni razvidno, da bi špediter A v carinskem inšpekcijskem postopku, ki je bil uveden po preteku roka za zaključek tranzita, bil spoznan za kakorkoli odgovornega za nastanek carinskega dolga iz naslova čl. 203/III. CZES kot oseba, ki je blago odstranila, je udeležena pri odstranitvi, je vedela ali je morala vedeti, kje je nezakonito odstranjeno blago. Glede ugotavljanja morebitnega položaja špediterja A kot carinskega dolžnika je treba opozoriti, da se pri ugotavljanju odgovornosti pošiljatelja zahteva očitno višja stopnja odgovornosti, in sicer bi moral biti špediter A udeležen pri odstranitvi blaga izpod carinskega nadzora in vedeti ali pa bi moral vedeti, da gre za odstranitev izpod carinskega nadzora, česar pa iz opisanega dejanskega stanja zadeve ni navajanega.

V proučevani zadevi se špediter A v napovedanem sodnem sporu špediterja B lahko sklicuje tako na ugotovitve carinske odmerne odločbe, kakor tudi na vsebino zadevne tranzitne deklaracije. Na podlagi čl. 224/I. ZPP gre namreč pri odločbi in deklaraciji za javno listino, ki dokazuje resničnost tistega, kar se v njej potrjuje ali določa. Sodišče je na vsebino javne listine vezano.

3.3.»Huda malomarnost« in »posebna skrbnost« pri izvajanju carinskih operacij postopka skupnostnega tranzita cigaret

Na tem mestu je preučevana morebitno hudo malomarnost in kršitev standarda posebne skrbnosti s strani špediterja B. Pri slednjem uporabljamo izrazje po carinskem pravu EU. To pravo namreč, kakor smo pojasnili v predhodnem poglavju, opredeljuje bistvene sestavine civilnega obligacijskega razmerja med špediterjem B in špediterjem A.

V proučevani zadevi je špediter B v položaju carinskega deklaranta in glavnega zavezanca ter odgovarja za izvajanje carinskih operacij postopka skupnostnega tranzita cigaret. Blago ima neskupnostni carinski status in je od sklenitve pogodbe ter vse čas tranzitnega postopka pod carinskim nadzorom. Njegova temeljna odgovornost je bila prekršena, ko je bilo nezakonito odstranjeno izpod carinskega nadzora.

Špediter B pa je napravil tudi več napak, in sicer je deklariral napačni račun, iz katerega je izhajala napačna destinacija tranzita v državo F, ki ni članica EU, namesto destinacije do namembnega carinskega urada v državi M, ki je članica EU, poleg tega pa v deklaraciji ni razvidnih obveznih navedb predpisane poti oziroma ob opustitvi predpisane poti ni razvidnih ukrepov za zagotovitev sledenja. Obstoj napak pa je lahko ključnega pomena za morebitno povračilo carinskega dolga špediterju B - kar bi nadalje posledično omogočalo izpad očitka slednjega proti špediterju A.

Ob tem se opozarja na merila, ki jih za ugotavljanje hude malomarnosti in standarda posebne skrbnosti v podobnih primerih opredelilo Sodišče EU pri presojanju opravičljivih okoliščin na podlagi čl. 239 CZES za povračilo ali odpust carinskega dolga glavnemu zavezancu zunanjega skupnostnega tranzita blaga.

3.3.1. Povračilo ali odpust carinskega dolga glavnemu zavezancu

Čl. 239/I. CZES določa, da se lahko uvozne ali izvozne dajatve povrnejo v drugih primerih, kot so predvideni v čl. 236, 237 in 238 CZES. Na tem mestu je treba opozoriti, da slovensko besedilo tega določila ni jasno, saj po našem mnenju dopušča odprto vprašanje o tem, za katere druge primere gre, in sicer gre lahko za druge primere od tistih v čl. 236 do 238, ali pa za druge primere v okviru čl. 236 do 238. Zdi se, da teh vprašanj ne pušča odprtih angleška različica čl. 239/I., ki se v tem delu glasi: *»Import duties or export duties may be repaid or remitted in situations other than those referred to in Articles 236, 237, and 238...«*, iz katere je razvidno, da gre za druge primere od tistih v čl. 236 do 238. Besedilo slovenske različice, ki bi upoštevalo namen člena 239 CZES, bi se lahko na primer glasilo: *»... v drugih primerih od tistih, ki so predvideni v členu 236, 237 in 238.«*

V čl. 239/I., alin. 1 CZES je določeno, da gre za primere, ki se morajo določiti skladno s postopkom odbora. V čl. 239/I., alin. 2 CZES je določeno, da gre za primere, ki izhajajo iz okoliščin, pri katerih ne gre niti za malomarnost niti za goljufivo ravnanje udeleženega, povračilo ali odpust pa sta lahko odvisna od izpolnjevanja posebnih pogojev. Na podlagi čl.

239/II., pododst. 1 CZES se lahko odobri povračilo dajatev zaradi razlogov, opisanih v čl. 239/I. CZES na podlagi ustreznega vloženega zahtevka.

Zahtevke za povračilo vložijo osebe, ki je plačala ali mora plačati dajatve, oziroma osebe, ki so prevzele njene pravice in obvezosti (čl. 878/I., pododst. 1 IUCZES). Posebne določbe za izvajanje čl. 239 CZES so v čl. 899 do 909 IUCZES. Zahtevku za povračilo ali odpust je mogoče ugoditi, če gre za opravljive okoliščine, ki so navedene v teh določilih. Opozoriti pa je treba na posebni izključitveni razlog, ki onemogoča ugoditev zahtevku, če bo zadevno osebo mogoče obdolžiti prevare ali očitne malomarnosti (glej na primer čl. 899/I., alin. 1 IUCZES⁴⁷⁶ in čl. 905/I., pododst. 1 IUCZES⁴⁷⁷).

3.3.2. Merila za »očitno malomarnost«

Zaradi ugotavljanja elementov enakosti oziroma bistvene podobnosti pravnega in dejanskega stanja glede špediterja B v naši proučevani zadevi s pravkar obravnavanimi dilemami o hudi malomarnosti pri izvajanju carinskih operacij, je treba posebej opozoriti na zadevo, ki je tekla pred Sodiščem EU pod opr. št. T-53/02.

V zadevi T-53/02 je šlo za presojo izpolnjevanja opravičljivih razlogov na podlagi zahtevka za povračilo ali odpust. Presojalo se je položaj glavnega zavezanca zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka, ki je bil odgovoren za predložitev nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu uradu v predpisanem roku, za spoštovanje ukrepov, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja in za spoštovanje določb tranzitnega postopka,⁴⁷⁸ zadevno blago v tranzitu pa so bile cigarete.⁴⁷⁹

V tč. 98 do 108 sodbe v zadevi T-53/02 je Sodišče EU podrobno obravnavalo merila za presojo pojma očitne malomarnosti (angl.: *obvious negligence*) in upoštevna merila za ugotavljanje njenega obstoja. Komisija EU je namreč v utemeljitvi svojega odklonilnega stališča glede zahtevka glavnega zavezanca za povračilo oziroma odpust dajatev navajala, da je bil glavni zavezanec očitno malomaren, saj kljub vrsti zadevnega blaga ni s posebno skrbnostjo pripravil dokumentov, namenjenih carinskemu tranzitu in ni nadziral vseh elementov pošiljke.⁴⁸⁰ Sodišče EU je glede malomarnosti glavnega zavezanca najprej ugotovilo, da pri presoji izpolnjevanja meril za povračilo dajatev ni dovolj upoštevati zgolj merila skrbnosti.⁴⁸¹

Sodna praksa Sodišča EU namreč kot upoštevna merila šteje naslednje: kompleksnost predpisov o carinskem dolgu, skrbnost in poklicne izkušnje gospodarskega subjekta.⁴⁸²

Pri presoji očitne malomarnosti je treba po presoji Sodišča EU preučiti, ali je udeleženec s skrbnostjo, ustrežno njegovim poklicnim izkušnjam storil vse, da bi upošteval vsa carinska pravila, pri presoji skrbnosti gospodarskega subjekta, ki sodeluje v postopku skupnostnega

⁴⁷⁶ Čl. 899 IUCZES, kot je bil zamenjan s čl. 1, tč. 4 uredbe komisije (ES) št. 1335/2003 z dne 25. julija 2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

⁴⁷⁷ Čl. 905 IUCZES kot je bil zamenjan s čl. 1, tč. 6 uredbe komisije (ES) št. 1335/2003 z dne 25. julija 2003 (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij).

⁴⁷⁸ Tč. 2 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi T-53/02 z dne 13. 9. 2005 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁷⁹ Prav tam, tč. 106.

⁴⁸⁰ Prav tam, tč. 98.

⁴⁸¹ Prav tam, tč. 100.

⁴⁸² Prav tam.

tranzita, je treba upoštevati tudi vrsto prevažanega blaga.⁴⁸³ Iz strukture IUCZES namreč izhaja načelo carinskega prava EU, po katerem je treba upoštevati izpolnjevanje pogoja splošnega pravila pravičnosti pri presoji posebnih položajev.⁴⁸⁴

Pri tem morata kumulativno obstajati dva pogoja: poseben položaj gospodarskega subjekta in odsotnost njegove očitne malomarnosti ali goljufivosti.⁴⁸⁵ Če vsaj en pogoj ni izpolnjen, se zahtevo za povračilo dajatev zavrne.⁴⁸⁶ Glede presoje obstoja očitne malomarnosti ni podanega zaključenega seznama meril opredelitve očitne malomarnosti, temveč le, da je predvsem in torej ne izključno, treba upoštevati naravo napak, poklicne izkušnje in skrbnost udeleženca.⁴⁸⁷ Posledično lahko tudi druga merila določajo hudo malomarnost.⁴⁸⁸

Posebno pozornost je treba pri presoji obstoja očitne malomarnosti nameniti naravi prevažanega blaga.⁴⁸⁹ Zlasti je to pomembno pri carinskih operacijah z močno obdavčenim blagom, takim kot so cigarete, saj pri takem blagu obstaja posebno tveganje goljufije ali tatvine, predvsem med njegovim prevozom.⁴⁹⁰

V tč. 154 do 158 sodbe v zadevi T-53/02 je Sodišče EU strnilo svoje obremenilne ugotovitve glede očitne malomarnosti. Po mnenju Sodišča EU je v carinskih zadevah odsotnost očitne malomarnosti neobhodni pogoj, da se lahko zahteva povračilo ali odpust uvoznih dajatev, zaradi česar je treba ta pojem razlagati tako, da število primerov povračila ali odpusta ostane omejeno.⁴⁹¹ V zadevi T-53/02 je bil gospodarski subjekt za zadevne carinske operacije glavni zavezanec zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka; zaradi tega je kot glavni zavezanec sprejel posebno odgovornost glede teh operacij.⁴⁹² Poleg tega je v obravnavani zadevi večkrat zavestno kršil svoje obveznosti iz zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka – z neizpolnitvijo obveznih polj, z napačnimi navedbami itd., čeprav kršene določbe IUCZES in priloge 37 k IUCZES niso bile posebno zapletene in jih ni bilo težko razlagati.⁴⁹³ Poleg tega je šlo za izkušen gospodarski subjekt na tem področju.⁴⁹⁴ Kršitve pa niso le neizpolnitev formalnih obveznosti skupnostnega tranzitnega postopka, temveč so tudi prispevale k izvršitvi goljufije in k temu, da se je blago izognilo carinskemu nadzoru, predvsem z zapletanjem nadzora nacionalnih carinskih organov nad dobrim potekom carinskih operacij.⁴⁹⁵ Nazadnje je Sodišče EU poudarilo še, da je bila dolžnost gospodarskega subjekta, ker je šlo za carinske operacije s cigaretami, ki so blago s povečanim tveganjem, ravnati s posebno skrbnostjo.⁴⁹⁶

⁴⁸³ Prav tam, tč. 102.

⁴⁸⁴ »... *general fairness clause intended to cover exceptional situations*...« – tč. 18 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-86/97 z dne 25. 2. 1999 (angleška različica).

⁴⁸⁵ Tč. 53 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi T282/01 z dne 12. 2. 2004 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁸⁶ Prav tam.

⁴⁸⁷ Tč. 56 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-48/98 z dne 11. 11. 1999 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁸⁸ Tč. 71 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-222/01 z dne 22. 4. 2004 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁸⁹ Prav tam, tč. 72.

⁴⁹⁰ Tč. 106 obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi T-53/02 z dne 13. 9. 2005 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁴⁹¹ Prav tam, tč. 154.

⁴⁹² Prav tam, tč. 155.

⁴⁹³ Prav tam, tč. 156.

⁴⁹⁴ Prav tam.

⁴⁹⁵ Prav tam.

⁴⁹⁶ Prav tam, tč. 157.

3.3.2.1. Nepravilnosti pri izpolnjevanju carinske tranzitne deklaracije

Sodišče EU se je pri presoji elementov malomarnosti v tč. 113 do 121 sodbe v zadevi T-53/02 posebej osredotočilo na pravilnost izpolnjevanja izvodov carinske tranzitne deklaracije T1.

Glede nekaterih neizpoljenih polj deklaracije, ki jih je sicer moral deklarant z ozirom na navodila Priloge 37 IUCZES izpolniti obvezno, je sodišče menilo, da v konkretni zadevi ni opravičila za neizpolnitev teh polj.⁴⁹⁷

Zelo izkušen deklarant se tudi ne more sklicevati na določeno področno prakso ali na začetno odsotnost odziva lokalnih carinskih organov, da ne bi spoštoval svojih formalnih obveznosti carinskega postopka.⁴⁹⁸ Gospodarski subjekt je namreč v obrambi navajal, da je šlo za določeno področno prakso, po kateri lokalni carinski organi sprejemajo deklaracije brez nekaterih obveznih vpisov v deklaracij in za to, da kljub pomanjkljivim vpisom ob deklariranju carinski organi tedaj niso podali nobenih ugovorov.⁴⁹⁹

Zato je Sodišče EU ugotovilo, da gospodarski subjekt kot deklarant ni izpolnil svojih obveznosti, kršitev določene formalne obveznosti skupnostnega tranzitnega postopka pa je lahko okoliščina, ki opredeljuje obstoj očitne malomarnosti gospodarskega subjekta, ta kršitev bi v konkretni zadevi lahko zapletla carinski nadzor, ta okoliščina pa vnaprej vplivala na možnosti nadzora organov urada odhoda spornih carinskih operacij.⁵⁰⁰

Nadaljnja podobnost zadeve T-53/02 s položajem špediterja B je v tč. 122 do 132 sodbe Sodišča EU v zadevi T-53/02 je v očitku zoper gospodarski subjekt, da je v deklaraciji navedel nepravilne podatke glede namembnega urada.⁵⁰¹ Slednji pa je ugovarjal, da ni imel možnosti vplivati na itinerar oziroma prevozno pot, saj ni imel neposrednih stikov s končnimi kupci, prevozniki pa se niso ravnali po njegovih navodilih, temveč po navodilih kupcev.⁵⁰² Sodišče EU je glede tega opozorilo na določila čl. 199 IUCZES in priloge 37 k IUCZES, iz katerih izhaja, da velja oddaja deklaracije na carinskem uradu, ki jo podpiše deklarant, za obveznost, kar zadeva točnost navedb v deklaraciji in pristnosti dokumentov priloženih k deklaraciji.⁵⁰³

Iz navedenega izhaja, da predložitev nepravilnih podatkov k carinski deklaraciji, zavestno ali iz malomarnosti, pomeni kršitev obveznosti deklaranta.⁵⁰⁴ V zadevi T-53/02 pa je bilo na podlagi določenih listin celo ugotovljeno, da je deklarant v nasprotju s svojimi trditvami ob pripravi carinskih dokumentov že vedel, da namembni urad, ki ga je navedel, ni bil tisti, kjer bo blago predloženo.⁵⁰⁵ Zato je Sodišče EU sklenilo, da je za večino spornih operacij gospodarski subjekt v carinskih deklaracijah, ki jih je pripravil, zavestno navedel nepravilni namembni urad.⁵⁰⁶ To ravnanje pa ni samo kršitev formalnih obveznosti gospodarskega

⁴⁹⁷ Prav tam, tč. 113, 114 in 117.

⁴⁹⁸ Prav tam, tč. 119.

⁴⁹⁹ Prav tam.

⁵⁰⁰ Prav tam, tč. 120.

⁵⁰¹ Prav tam, tč. 127.

⁵⁰² Prav tam, tč. 123.

⁵⁰³ Prav tam, tč. 128.

⁵⁰⁴ Prav tam.

⁵⁰⁵ Prav tam, tč. 128, stavek 1.

⁵⁰⁶ Prav tam, tč. 129.

subjekta kot deklaranta in glavnega zavezanca zadevnih operacij, ampak je prav tako vnaprej vplivalo na možnosti nadzora teh operacij s strani carinskih organov.⁵⁰⁷

3.3.3. Manjko predhodnih preverjanj pogodbenih strank

V tč. 145 do 147 sodbe v zadevi T-53/02 je gospodarski subjekt navajal, da je očitek Komisije EU, da je moral pri svojem komisionarju pridobiti podatke o kupcih, skregan z realnostjo mednarodne trgovine, saj komisionar nima interesa, da bi stranki imeli poslovne stike.⁵⁰⁸ Po mnenju Komisije EU bi si namreč gospodarski subjekt moral, predvsem v svoji dvojni vlogi kupca in deklaranta, prizadevati preveriti, ali kupci, katerih identiteto je poznal, dejansko obstajajo in bi moral poskrbeti za previdnostne ukrepe, da bi se izognil temu, da bi bil zaledje za fiktivno prodajo, ki bi lahko povzročala goljufijo v tranzitu.⁵⁰⁹ Glede tega se je Sodišče EU sicer strinjalo, da gospodarski subjekt res ni poskušal pridobiti podrobnih podatkov o zatrjevanih kupcih zadevnega blaga, vendar po mnenju sodišča ta okoliščina sama po sebi ne more biti temelj za presojo obstoja očitne malomarnosti gospodarskega subjekta.⁵¹⁰

3.3.4. Vzročna zveza in očitna malomarnost

V tč. 148 do 153 sodbe v zadevi T-53/02 je Sodišče EU presojalo vprašanje pomena vzročne zveze z očitno malomarnostjo pri odločanju o ugoditvi oziroma zavrnitvi zahtevka za povračilo ali odpust. Po mnenju Komisije EU se zahtevek za povračilo ali odpust lahko zavrne, če se za vložnika zahtevka ugotovi očitna malomarnost, neodvisno od obstoja vzročne zveze med posebno okoliščino, na katero se vložnik zahtevka sklicuje.⁵¹¹ Po mnenju Sodišča EU, v nasprotju z mnenjem Komisije EU, iz čl. 239 CZES in čl. 905 IUCZES izhaja, da mora obstajati vzročna zveza med gospodarskemu subjektu očitano malomarnostjo in ugotovljenim posebnim položajem.⁵¹² Brez vzročne zveze bi bilo nepravilno zavrniti zahtevek za povračilo ali odpust.⁵¹³ Vendar po presoji Sodišča EU zadošča, da je malomarnost udeleženca prispevala ali olajšala, da se je blago izognilo carinskemu nadzoru.⁵¹⁴

Glede na to je Sodišče EU presodilo, da so bila ugotovljena različna očitna malomarna ravnanja gospodarskega subjekta, kot na primer opustitev obvezne navedbe podatka v deklaraciji T1, nepravilna navedba namembnega carinskega urada, ki so olajšala izvršitev goljufije in zato izognitev blaga carinskemu nadzoru, predvsem z zapletanjem nadzora nacionalnih carinskih organov nad dobrim potekom zadevnih carinskih operacij.⁵¹⁵

3.3.5. Načelo sorazmernosti – breme visokih zneskov carinskega dolga

V tč. 159 do 163 sodbe v zadevi T-53/02 je Sodišče EU presojalo očitek kršitve načela sorazmernosti. Tožnik je namreč navajal, da je treba čl. 239 CZES razlagati in uporabljati v skladu z načelom sorazmernosti, glede na višino zahtevanih dajatev in obseg trgovskih

⁵⁰⁷ Prav tam.

⁵⁰⁸ Prav tam, tč. 145.

⁵⁰⁹ Prav tam, tč. 146.

⁵¹⁰ Prav tam, tč. 147.

⁵¹¹ Prav tam, tč. 149.

⁵¹² Prav tam, tč. 150.

⁵¹³ Prav tam.

⁵¹⁴ Prav tam.

⁵¹⁵ Prav tam, tč. 152.

dejavnosti pa naj bi zavrnitev zahtevka za odpust povzročila zelo veliko škodo – zaradi tega mora biti merilo očitka malomarnosti posebno visoko.⁵¹⁶

Sodišče EU je glede sklicevanja na višino naloženega carinskega dolga poudarilo, da je ta višina povezana z ekonomsko pomembnostjo blaga, ki je bilo predmet zadevnih tranzitnih operacij, predvsem z višino dajatev in taks, ki bremenijo to blago, to je cigarete, dejstvo, da gre za znaten znesek, sodi med poklicna tveganjakaterim je izpostavljen gospodarski subjekt.⁵¹⁷ Zato višina dolga, katerega odpust se zahteva, ni sama po sebi element, ki bi spremenil presojo pogojev za ta odpust.⁵¹⁸

3.4.Sklep

V tem poglavju smo se osredinili v analizo problemov v zvezi s položajem špediterja B kot carinskega dolžnika, ko je prišlo do nezakonite odstranitve blaga izpod carinskega nadzora. V proučevani zadevi namreč carinski tranzitni postopek ni bil zaključen, saj je bilo blago nezakonito odstranjeno izpod carinskega nadzora in se blaga ni več našlo. To je pomenilo temeljno kršitev pravil carinskega postopka zunanjega skupnostnega tranzita blaga, ki povzroči nastanek carinskega dolga.

Temeljna odgovornost špediterja B je, da gre za glavnega zavezanca- Le-ta je imetnik postopka in odgovarja v okviru zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka za predložitev nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu uradu. Ker je bila v proučevani zadevi obveznost predložitve nedotaknjene blaga namembnemu carinskemu organu prekršena, saj je prišlo do nezakonite odstranitve blaga, zavezanega uvoznim dajatvam, izpod carinskega nadzora, je to povzročilo nastanek carinskega dolga pri uvozu (čl. 46/I., tč. a in II., tč. a CZEU oz. čl. 203/I. CZES). Glavni zavezanec je v primeru navedene nezakonitosti kot carinski dolžnik oseba, ki je dolžna plačati carinski dolg. Poleg njega so to še prevoznik in prejemnik blaga ter druge osebe, ki so povezane z navedeno odgovornostjo. Poleg teh pa je odgovorna tudi banka – garant. Vsi so odgovorni za plačilo carinskega dolga solidarno na podlagi določbe čl. 213 CZES.

Glavni zavezanec je naknadno pri carinskemu organu podal zahtevo za povračilo carinskega dolga Vendar ugoditev takšni zahtevi ovirajo njegove napake in opustitve dolžnih ravnanj, ki jih je imel v položaju glavnega zavezanca in carinskega deklaranta. Po čl. 239/I., alin. 2 CZES se namreč lahko odobri povračilo dajatev le v primerih, ki izhajajo iz okoliščin, pri katerih ne gre niti za malomarnost niti za goljufigo ravnanje udeleženega. Pri tem je treba upoštevati tudi sodno prakso, ki jo je glede opravičljivih okoliščin in glede malomarnosti oblikovalo Sodišče EU.

Sodišče EU poudarja, da pri presoji malomarnosti ni dovolj upoštevati zgolj merila skrbnosti, temveč se upošteva tudi kompleksnost predpisov o carinskem dolgu in poklicne izkušnje gospodarskega subjekta. Pri presoji očitne malomarnosti je treba po presoji Sodišča EU preučiti, ali je udeleženec s skrbnostjo, ustrezno njegovim poklicnim izkušnjam storil vse, da bi upošteval vsa carinska pravila. Pri presoji skrbnosti gospodarskega subjekta, ki sodeluje v postopku skupnostnega tranzita, pa je treba upoštevati tudi vrsto prevažanega blaga. Pri presoji očitne malomarnosti tudi ni podanega zaključenega seznama meril opredelitve očitne malomarnosti, temveč le, da je predvsem in torej ne izključno, treba upoštevati naravo napak,

⁵¹⁶ Prav tam, tč. 153.

⁵¹⁷ Prav tam, tč. 161.

⁵¹⁸ Prav tam.

poklicne izkušnje in skrbnost udeleženca - posledično lahko tudi druga merila določajo hudo malomarnost. Posebno pozornost je treba pri presoji obstoja očitne malomarnosti nameniti naravi prevažanega blaga, zlasti je to pomembno pri carinskih operacijah z močno obdavčenim blagom, takim kot so cigarete, saj pri takem blagu obstaja posebno tveganje goljufije ali tatvine, predvsem med njegovim prevozom. Med neopravičljivimi razlogi so tudi neizpolnjena polja deklaracije, ki jih mora deklarant izpolniti obvezno, zelo izkušen deklarant se tudi ne more sklicevati na določeno področno prakso ali na začetno odsotnost odziva lokalnih carinskih organov, deklarant je obvezan po vložitvi deklaracije tako za točnost navedb v deklaraciji, kakor tudi za pristnost dokumentov priloženih k deklaraciji. Tudi glede bremena visokih zneskov carinskega dolga po mnenju Sodišča EU, to ni sama po sebi element za povračilo dajatev.

III. DEL DAVČNA INŠPEKCIJA TRISTRANSKE DOBAVE

V tem delu se je proučilo drugo zadevo glede na uvodne opredelitve proučevanja (dejansko stanje, pravna vprašanja itd.). Pri tem se je opiralo na pozitivnopravno ogrodje I. dela, iz katerega je razvidno, da je vsebina zelo obsežna in zapletena. V osnovni strategiji se je sledilo jedru proučevanja, v katerem je ciljno vgrajena teza, povezana z naravo pravne prakse, po kateri zapletenost različnih pravnih položajev na (pravni) poti od naročila blaga do dobave kupcu ne dopušča parcialnega, temveč holistični pristop. Glavno vprašanje celotnega proučevanja pa je pri tem naslednje: Ali za reševanje proučevane špedicijsko carinske oziroma davčne zadeve zadošča parcialni pristop, pri katerem se osredotočimo zgolj na posamično obligacijsko, davčno oziroma carinsko pravno določilo, ali pa tak pristop ne zadošča.

Glede na glavno znanstveno vprašanje o tem, ali v proučevani zadevi zadošča parcialni pristop, se je v tem delu kot takšno posamično določilo izpostavilo čl. 19 ZDDV-1, ki ga v svojem stališču navaja davčni organ. V proučevanju se je pokazalo, da takšen pristop ne zadošča za rešitev v zadevi relevantnih pravnih vprašanj.

Pri proučevanju zadeve se je osredinjalo na pravni položaj oblastnega organa, to je davčnega inšpekcijskega organa in stranke, to je inšpiciranega zavezanca za DDV v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora. Zadeva se v uvodoma opisanem stanju nahaja v fazi ugotovitvenega postopka pred upravnim organom prve stopnje. Osredinjalo se je na določene pravne dimenzije, probleme in postopkovne ugovore zoper ravnanje davčnega inšpekcijskega organa, ki izvaja odklonilno stališče ob opiranju na enotno in zavezujoče stališče davčne uprave v pojasnilu DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010,⁵¹⁹ ki je uradno objavljeno na spletni strani davčne uprave.

1. »BLAGI« TEST ENAKOSTI V DAVČNIH ZADEVAH

V tem poglavju gre za vprašanje, ali gre v proučevani zadevi za enak oziroma bistveno podoben primer s tistim, ki je razviden v dveh pojasnilih davčnih organov, stališča katerih pa so si v nasprotju. Vprašanje je, ali je dejansko stanje skladno s tistim v pojasnilu davčnega organa št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, po katerem davčnemu zavezancu pri izvozu blaga iz EU ne pripada pravica do oprostitve DDV, saj je na podlagi trgovinske klavzule EXW prešla pravica do razpolaganja z blagom na špediterja A že na ozemlju Slovenije, zaradi česar se dobava med špediterjem A in meddobaviteljem B šteje za opravljeno v Sloveniji. Pravtako pa je vprašanje tudi, ali je stanje zadeve skladno tudi s tistim v pojasnilu davčnega organa št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008, saj gre za t. i. tristransko dobavo, pri kateri je

⁵¹⁹ Pojasnilo je objavljeno na spletišču DURS: <
http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/oprostitve_ddv/oprostitev_placila_ddv_za_dobavo_v_verizni_transakciji_dobav_blaga_ki_je_namenjeno_za_izvoz_iz_eu/>
(februar 2013).

špediter A kot davčni zavezanec iz Slovenije lahko oproščen plačila DDV, če blago ob izpolnitvi določenih pogojev zapusti ozemlje Slovenije. Omejitev proučevanja je v tem primeru glede na pogoje davčnega predpisa o kraju dobave blaga, to je ali v Sloveniji ali pa v drugi državi članici EU, interpretacija o tem pa sega vse do zavezujočih razlag davčnih direktiv EU v sodbah Sodišča EU. Nadalje kraj dobave določajo tudi civilno obligacijske pravne norme, ki se v proučevani zadevi raztezajo od trgovinskih klavzul Incoterms 2010 (na primer EXW), do razmerij med udeleženci mednarodne cestno transportne dobavne verige.

Menimo, da ni natančnega merila, po katerem bi lahko ugotovili, kateri pravni in dejanski položaji v proučevani zadevi in obeh pojasnilih davčnega organa so bistveni za potrebe našega proučevanja, to je za njihovo primerjavo in oceno tega ali so ta stanja medseboj enaka oziroma bistveno podobna. Zato je pri takšni primerjavi in ocenjevanju vedno prisotno neko polje proste presoje slehernega ocenjevalca. Po našem mnenju je odločilni položaj v tem, da gre za davčno postopkovno zadevo.

Pri odločanju o tem, kaj so bistvene podrobnosti pravnega in dejanskega stanja konkretne davčne zadeve in obeh pojasnil davčnega organa, ki utemeljujejo naš sklep, da gre za enaka oziroma bistveno podobna stanja, se je torej opiralo na naslednja stališča: Pri tehtanju izpolnitve meril enakosti oziroma bistvene podobnosti stanj je ključen položaj upravnega organa v konkretnem davčnem inšpekcijskem upravnem postopku na prvi stopnji. Prav ta položaj po našem mnenju utemeljuje uporabo posebej strogih meril za uporabo pravnih institutov pri kritiki ravnanj davčnega organa in davčnih predpisov – in blagih meril pri ocenjevanju v korist davčnega zavezanca. Pri davčnem organu in predpisu je namreč treba posebej strogo omejevati arbitrarno in samovoljno odločanje v davčnih zadevah. V teh zadevah je namreč fizična ali pravna oseba posebej hudo prizadeta oziroma je prizadeta njegova lastnina oziroma premoženje, zlasti denarno.

Prav ta položaj je utemeljeval tudi širše polje proste presoje našega proučevanja pri iskanju pravnih institutov za kritiko davčnega organa v konkretni zadevi, ko se je sklicevalo na »dovolj podobna« zavezujoča pojasnila davčnega organa.

1.1. Čl. 2 Ustave in zakonitost (legaliteta) predpisov

Za naše proučevanje je pomemben tisti vidik načela pravne države iz čl. 2 Ustave, ki ne dovoljuje nejasnih in prezapletenih predpisov, kar samo po sebi omogoča davčnemu organu arbitrarno, to je poljubno odrejanje pomena določil in po drugi strani prizadetim osebam – davčnim zavezancem očitke o kršitvi ustavno varovanega načela pravne države (čl. 2 Ustave). Navedeno je po ustavnosodni presoji⁵²⁰ nedopustno, saj je kršeno načelo pravne države, če je predpis takšen, da povprečen, prava nevešč občan, ne more zanesljivo razbrati svojega pravnega položaja.

Odprava te protiuustavnosti je odgovornost upravnih organov. Iz vezanosti upravnih organov na Ustavo in na dolžnost spoštovanja ustavnih pravic posameznikov in pravnih oseb namreč izhaja, da morajo upravni organi, če bi pri odločanju o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih strank morali uporabiti po njihovem mnenju protiuustaven zakon, na to opozoriti nadrejeni organ, ta pa v nadaljevanju predlagati ustrezno ukrepanje najvišjim organom

⁵²⁰ Razdelek B., tč. 10 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-64/97 z dne 7. 5. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

izvršilne oblasti, ki so skladno z ustavo in zakonom pristojni in odgovorni za to, da predlagajo spremembo protiuustavnega predpisa ali pa vložijo zahtevo za presojo zakona na USRS.⁵²¹

Načelo zakonitosti je vsebovano v določilu čl. 2 (poglavje I. Splošne določbe) Ustave, po katerem je Slovenija pravna in socialna država. Za vse predpise torej velja eno od načel pravne države, da morajo biti predpisi jasni in določni, tako da je mogoče ugotoviti vsebino in namen norme.⁵²² Zlasti je to pomembno pri predpisih, ki vsebujejo pravne norme, ki določajo pravice ali dolžnosti pravnih subjektov.⁵²³ Zahteva po jasnosti in določnosti ne pomeni, da morajo biti predpisi taki, da jih ne bi bilo treba razlagati, saj uporaba predpisov vedno pomeni njihovo razlago in tako kot vsi ostali predpisi, so tudi zakoni predmet razlage.⁵²⁴ Predpis pa postane sporen, kadar s pomočjo pravil o razlagi pravnih norm ne moremo priti do jasne vsebine predpisa.⁵²⁵ Z jasnostjo in določnostjo predpisov je omogočeno pravno varstvo naslovnikov predpisa ter onemogočeno arbitrarno odločanje državnih organov.⁵²⁶

Glede načela zakonitosti lahko torej strnemo, da naj zakon ne vsebuje nejasnih opisov pristojnosti, preširoko zastavljenih in ne dovolj definiranih pooblastil, eksemplifikativnih klavzul ipd., zakon tudi ne sme prepuščati izvirnega pravnega urejanja, namesto zakonodajalca, drugim državnim organom.⁵²⁷ Namen in vrednostna merila za izvrševanje zakona morajo biti v zakonu jasno izraženi ali iz njega nedvoumno razvidni.⁵²⁸ Zakon mora v temelju urejati in določati okvir, s katerim bi omejil podzakonske akte pri urejanju tega področja, sicer je kršeno načelo pravne države (čl. 2 Ustave) o zakonitosti.⁵²⁹

Z vidika delovanja uprave (čl. 20/II. Ustave) mora zakon vse bistvene elemente za delovanje upravnih organov v organizacijskem, postopkovnem in vsebinskem pogledu določiti tako, da lahko prizadeti ugotovi svoj pravni položaj že na podlagi zakona in da se lahko ugotavlja zakonitost upravnega akta v postopku pred sodiščem, kjer lahko prizadeti zahteva sodno varstvo svojih pravic in interesov.⁵³⁰

1.2. Čl. 3.a/I. in III. ter čl. 8 Ustave – skladnost z mednarodnim pravnim redom

Pri mednarodnem in notranjem pravu gre za dva ločena pravna sistema, vendar je treba pri razlagi notranjega prava izhajati iz mednarodnega prava.⁵³¹

⁵²¹ Tč. 4 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵²² Razdelek B.-II., tč. 11 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-32/02-19 z dne 10. 7. 2003 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵²³ Prav tam.

⁵²⁴ Prav tam.

⁵²⁵ Prav tam.

⁵²⁶ Razdelek B.-VI., tč. 41 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-131/04 z dne 21. 4. 2005 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵²⁷ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vežanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k 120. členu Ustave, str. 870, tč. 17.

⁵²⁸ Prav tam, str. 871, tč. 19.

⁵²⁹ Razdelek B.-I., tč. 7 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-58/98 z dne 14. 1. 1999 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵³⁰ Odst. 7 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-69/92-30 z dne 10. 12. 1992 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵³¹ Razdelek B.-III., tč. 18 obrazložitve mnenja USRS, št. Rm-1/09-26 z dne 18. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

Ustavnopravno načelo po čl. 3.a/I. Ustave⁵³² dopušča prenos izvrševanja suverenih pravic na mednarodne organizacije. Slovenija lahko z ratificirano mednarodno pogodbo prenese izvrševanje dela suverenih pravic na mednarodne organizacije, ki temeljijo na spoštovanju človekovih pravic in temeljnih svoboščin, demokracije in načel pravne države, ter vstopi v obrambno zvezo z državami, ki temeljijo na spoštovanju teh vrednot. Pravni akti in odločitve, sprejeti v okviru teh mednarodnih subjektov, pa se v Sloveniji uporabljajo v skladu z njihovo pravno ureditvijo (čl. 3.a/III. Ustave).

Mednarodna pogodba ustvarja pravice in obveznosti za države. Vendar, ko je mednarodna pogodba odobrena z zakonom o ratifikaciji, lahko ustvarja pravice in obveznosti tudi za fizične in pravne osebe v državi, če so njene določbe po svoji naravi takšne, da to omogočajo (če gre za t. i. self-executing pogodbe).⁵³³ Obveznost, sprejeta z mednarodno pogodbo, državo zavezuje, da to obveznost tudi izpolni.⁵³⁴ Izpolnitev mednarodne pogodbe je lahko dosežena že s tem, da njene določbe ob njeni uveljavitvi v mednarodnem pravu neposredno preidejo v notranji pravni red države, na primer, če je mednarodna pogodba ratificirana v skladu z notranjim pravnim redom Slovenije in so njene določbe po naravi stvari neposredno uporabljive (self-executing pogodbe), ker urejajo pravice in obveznosti fizičnih ter pravnih oseb.⁵³⁵

V kolikor pa določbe niso neposredno uporabljive, je za izpolnitev pogodbenih obveznosti potrebna izvedba notranjopravnih ukrepov – sprejem ustreznih pravnih aktov.⁵³⁶ Z ratifikacijo oziroma z zakonom o ratifikaciji je prenesena v notranji pravni red, s čimer dobi mesto, ki ji po Ustavi pripada – postane pravni vir, ki je nad zakonom in pod Ustavo; te lastnosti pa ne dobi zakon o ratifikaciji, ki ostaja zakon in ne postane mednarodna pogodba.⁵³⁷

Opozoriti je treba, da določilo čl. 3.a Ustave (tako kot čl. 2, 125 in 153 Ustave) neposredno ne ureja človekovih pravic in svoboščin, temveč temeljna ustavna načela o možnosti prenosa suverenih pravic na mednarodne organizacije.⁵³⁸ Zato tudi s samo kršitvijo prava EU, ne da bi bila z njo kršena katera izmed človekovih pravic ali temeljnih svoboščin, ni mogoče utemeljiti ustavne pritožbe pred USRS.⁵³⁹ Pravna ureditev mednarodnih organizacij, na katere Slovenija skladno s čl. 3.a/III. Ustave prenese izvrševanje dela suverenih pravic, pa lahko določa pravila, kako njeni akti in odločitve vstopajo v pravni red članic in kako v njihovem pravnem redu učinkujejo.⁵⁴⁰ Slovenska sodišča morajo torej uporabiti pravo EU po uradni dolžnosti, odstop od enotne in ustaljene prakse Sodišča EU lahko pomeni kršitev pravice do enakega varstva pravic (čl. 22 Ustave) – slednja pa je človekova pravica in temeljna svoboščina.⁵⁴¹

⁵³² Določilo čl. 3.a Ustave je bil dodano na podlagi 1. člena Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47. in 68. člena Ustave Republike Slovenije (UZ3a, 47, 58), nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁵³³ Razdelek B.-I. Pristojnost sodišča, tč. 18. obrazložitve mnenja USRS, št. Rm-1/97 z dne 5. 6. 1997 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵³⁴ Prav tam, tč. 20.

⁵³⁵ Prav tam.

⁵³⁶ Prav tam.

⁵³⁷ J. Sovdat, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 8. členu, II. Ustavnosodna presoja, str. 145, tč. 15.

⁵³⁸ Razdelek B., tč. 6 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵³⁹ Prav tam.

⁵⁴⁰ Predlog Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47. in 68. člena Ustave Republike Slovenije, nav. vir v seznamu predpisov RS, str. 13.

⁵⁴¹ Razdelek B., tč. 10 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

Na podlagi čl. 8, stavek 1 v zvezi s čl. 153/II. Ustave morajo biti zakoni in drugi predpisi v skladu s splošno veljavnimi načeli mednarodnega prava in z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo; ratificirane in objavljene mednarodne pogodbe se uporabljajo neposredno (čl. 8, stavek 2 Ustave). Domači predpisi le dopolnjujejo mednarodno pravo in mu ne smejo nasprotovati; to načelo izhaja iz čl. 27 konvencije VCLT, ki je bila sprejeta v okviru UN. To določa, da se posamezna članica VCLT ne more sklicevati na svoje notranje pravo, da bi opravičila neizpolnjevanje mednarodne pogodbe.

Uveljavljene mednarodne pogodbe so sestavni del notranjega pravnega reda Slovenije, v primeru neskladja mednarodne pogodbe z notranjo zakonodajo ima do odločitve pristojnega organa pri uporabi prednost mednarodna pogodba. Prioriteta splošno veljavnih načel mednarodnega prava in mednarodnih pogodb velja samo v razmerju do zakonov in drugih notranjepravnih predpisov, ne pa v razmerju do Ustave; Ustava je hierarhično najvišji akt slovenskega pravnega reda, ki je kot takšen od mednarodnopravnega reda različen sistem.⁵⁴² Pojem »splošno veljavna načela mednarodnega prava« je širok in zajema predvsem pravila mednarodnega običajnega prava in splošna pravna načela, ki jih priznavajo civilizirani narodi; bistveno pri tem je, da pravilo priznava prepričljiva večina držav v svetu.⁵⁴³ V veliki meri niso zapisana, večinoma zavezujejo države in njihove organe, v manjšem delu pa posameznike.⁵⁴⁴

1.3. Čl. 14/II. Ustave – splošno načelo enakosti pred zakonom

Med človekovimi pravicami in temeljnimi svoboščinami je določeno, da so vsi pred zakonom enaki (čl. 14/II. Ustave).

Primeroma izpostavljamo stališče USRS v zadevi U-I-131/04 glede načela enakosti pred zakonom iz čl. 14/II. Ustave. Po mnenju USRS tega načela ni mogoče pojmovati kot enostavno splošno enakost vseh in načelo ne pomeni, da predpis, kadar podlaga za različno urejanje niso okoliščine iz čl. 14/I. Ustave, ne bi smel različno urejati enakih položajev različnih pravnih subjektov.⁵⁴⁵ Načelo pomeni, da predpis tega ne sme početi samovoljno, brez razumnega in stvarnega razloga; za razlikovanje mora torej obstajati razumen, iz narave stvari izhajajoč razlog.⁵⁴⁶ Zakonodajalec je upravičen v okviru pristojnosti določiti kriterije za opredelitev, katera dejanska stanja so si podobna do te mere, da bo nanje vezal enake pravne posledice, in katera se tako razlikujejo, da jih je treba pri uzakonitvi razlikovati od prvih.⁵⁴⁷ Pri tem je vezan tudi na vprašanje primernosti, tako da ne more ravnati povsem arbitrarno.⁵⁴⁸ Izhajati mora iz legitimnega namena in ciljev, ki naj ga takšen ukrep doseže.⁵⁴⁹

Navedeno stališče USRS torej določilo iz čl. 14/II. Ustave obrazlaga tako, da poleg zahteve za enako obravnavo enakih stanj, vsebuje tudi zahtevo za različno obravnavo različnih stanj. Vendar lahko ugotovimo, da iz dobrednega zapisa besedila čl. 14/II. Ustave sploh ni razvidna takšna izrecna opredelitev Ustave, to je glede »različne obravnave različnih stanj«. Čl. 14/II. Ustave se namreč glasi: »Vsi so pred zakonom enaki.« Ta manjko izrecnega ustavnega besedila pušča navedeno ustavnosodno presojo v zadevi U-I-131/04 v določeni

⁵⁴² A. Grasselli, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 8. členu, I. Splošno, str. 140, tč. 1.

⁵⁴³ Prav tam, str. 141, tč. 4.

⁵⁴⁴ Prav tam.

⁵⁴⁵ Razdelek B.-V., tč. 34 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-131/04 z dne 21. 4. 2005 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁴⁶ Prav tam.

⁵⁴⁷ Prav tam.

⁵⁴⁸ Prav tam, Razdelek B.-VI., tč. 39.

⁵⁴⁹ Prav tam.

meri brez podlage v izrecnem besedilu čl. 14/II. Ustave. Ko se je sicer sklicevalo izrecno na določilo čl. 14/II. Ustave, USRS ni pojasnilo odmika od dobesednega zapisa v čl. 14/II. Ustave.

Gledano v luči branja izrecnega zapisa čl. 14/II. Ustave in iskanja odgovora na pravkar izražen razmislek, tega odgovora ni najti niti v besedilih, ki so bila podlaga za sprejem tega določila. Ob vpogledu v besedilo Predloga Ustave republike Slovenije, ki ga je leta 1991 podala Komisija za ustavna vprašanja Skupščine Republike Slovenije,⁵⁵⁰ je tako pod tč. 5.2, poglavje Človekove pravice in temeljne svoboščine, besedilo čl. 14 (enakost pred zakonom), v II. odstavku pa »Vsi so pred zakonom enaki«. Ob primerjavi z besedilom Osnutka Ustave Republike Slovenije, ki ga je določila Skupščina Republike Slovenije na sejah Družbenopolitičnega zbora, Zbora občin in Zbora združenega dela dne 12. oktobra 1990,⁵⁵¹ lahko ugotovimo, da je v ustavnem predlogu leta 1991 določilo, da so vsi pred zakonom enaki uvrščeno v čl. 14/II. predloga ustave, za razliko od osnutka iz leta 1990, kjer to določilo ni uvrščeno v samostojni II. odstavek 14. člena, temveč je čl. 14 enovit, določilo pa v osnutku predstavlja 2. stavek člena 14. V predlogu je med drugim na str. 2 pojasnjeno, da so v čl. 14 do 16 vsebovane izhodiščne oziroma splošne določbe glede človekovih pravic in temeljnih svoboščin, vsakomur so zagotovljene enake človekove pravice in temeljne svoboščine, ne glede na katerokoli od navedenih (čl. 14) osebnih okoliščin, Komisija za ustavna vprašanja pa v tem členu ni navedla nobene od posebnih okoliščin, ki jih konvencijska in ustavna besedila praviloma ne upoštevajo, saj je tudi tako zagotovljeno njihovo sodno in drugačno pravno varstvo. V osnutku besedila ustave iz leta 1990 je dodatno v tč. 3.2 uvodnih pojasnil precizirano, da so bila merila opredeljevanja temeljnih človekovih pravic, pravic narodnih manjšin, socialne varnosti in lokalne samouprave, ki jih vsebujejo zlasti naslednji mednarodni dokumenti: »Ustanovna listina OZN«, »Splošna deklaracija o človekovih pravicah«, »Pakt o ekonomskih, socialnih in kulturnih pravicah«, »Pakt o državljanjskih pravicah«, »Sklepna Helsinška listina«, »Evropska konvencija o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin«, »Evropska socialna listina« in »Evropska listina o lokalni samoupravi«. Ob slednjem primeroma opozarjamo na čl. 7, stavek 1 »Splošne deklaracije o človekovih pravicah«,⁵⁵² kjer je navedeno, da so vsi ljudje pred zakonom enaki in upravičeni brez kakršnegakoli razlikovanja do enake zaščite pred zakonom.⁵⁵³

Razširjene razlage besedila čl. 14/II. Ustave nadalje ne najdemo niti v Tezah za ustavo republike Slovenije, ki so jih leta 1988 sprejeli v Gradivu za slovensko ustavo v okviru Ustavne komisije upravnega odbora Društva slovenskih pisateljev in Delovne skupine za ustavni razvoj Slovenskega sociološkega društva,⁵⁵⁴ teze so poznane tudi pod ustaljenim izrazom »Pisateljska ustava«. Med tezami za ustavo lahko izpostavimo določilo na str. 86 v poglavju II. Pravice človeka in državljana, da so svoboščine in pravice človeka in državljana

⁵⁵⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁵⁵¹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁵⁵² *A Universal Declaration of Human Rights; Resolution No A/RES/217 (III) A by the General Assembly of the United Nations at its 3rd session, 10. December 1948* (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij), ki je bila ratificirana z Zakonom o ratifikaciji Mednarodnega pakta o ekonomskih, socialnih in kulturnih pravicah (nav. vir v seznamu predpisov RS) v zvezi s tč. A.13 Akta o notifikaciji nasledstva glede konvencij organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v mednarodni agenciji za atomsko energijo (nav. vir v seznamu predpisov RS).

⁵⁵³ Čl. 7 Splošne deklaracije o človekovih pravicah se glasi: »*All are equal before the law and are entitled without any discrimination to equal protection of the law. All are entitled to equal protection against any discrimination in violation of this Declaration and against any incitement to such discrimination.*«

⁵⁵⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

omejene samo z enakimi svoboščinami in pravicami drugih ter z dolžnostmi in omejitvami, ki so jih državljani sprejeli s to ustavo, in ki jih določa zakon.

1.3.1. Pravice iz čl. 14 Ustave vs načelo iz čl. 15/III. Ustave – »blagi« test arbitrarnosti vs »strogi« test sorazmernosti

V pravice iz čl. 14 Ustave je načeloma mogoče posegati predvsem ob upoštevanju strogega ustavnopravnega merila po čl. 15/III. Ustave, ki služi za presojo o tem, ali je poseg v ustavno varovano človekovo pravico in temeljno svoboščino dopusten. Po ustavnosodni razlagi človekove pravice in temeljne svoboščine iz čl. 15/III. v zvezi s čl. 2 Ustave je namreč poseg v ustavno pravico dopusten v primeru, če preneha t. i. test sorazmernosti.⁵⁵⁵ Posegi v človekove pravice so dopustni le v z Ustavo dopuščenih primerih oziroma kadar to zahtevajo pravice drugih ali javna korist – ko torej za poseg obstaja ustavno dopusten cilj (čl. 15/III. Ustave).⁵⁵⁶ Poseg mora biti v skladu z načeli pravne države, in sicer s tistim izmed teh načel, ki prepoveduje prekomerne posege države tudi v primerih, ko se z njimi zasleduje ustavno dopusten cilj (splošno načelo sorazmernosti),⁵⁵⁷ kar pomeni tri pogoje za dopustnost takih omejitev ali posegov (nujnost, primernost in sorazmernost v ožjem smislu).⁵⁵⁸ Vsebina treh pogojev oziroma vidikov strogega testa sorazmernosti je naslednja:⁵⁵⁹

1. Poseg mora biti nujen, tako da cilja ni mogoče doseči z nobenim blažjim posegom v ustavno pravico ali celo brez njega.
2. Poseg mora biti primeren za doseg zaželenega, ustavno dopustnega cilja, kot na primer varstva pravic drugih ali tudi javnega interesa, kadar je varstvo javnega interesa ustavno dopusten cilj bodisi neposredno bodisi posredno – da se preko javnega interesa varujejo pravice drugih. Poseg mora biti primeren, tako da je z njim ta cilj mogoče doseči.
3. Upoštevati je treba tudi t. i. sorazmernost v ožjem smislu (oziroma načelo proporcionalnosti⁵⁶⁰). Pri ocenjevanju nujnosti posega je treba tehtati tudi pomembnost s posegom prizadete pravice v primerjavi s pravico, ki se s tem posegom želi zavarovati, in odmeriti nujnost posega sorazmerno s težo prizadetih posledic. Če gre varovani pravici absolutna prednost, je lahko dopusten tudi zelo močan poseg v prvo pravico; drugače pa mora biti globina oziroma teža posega v sorazmerju s pomenom varovane druge pravice. Ni torej a priori dopusten vsak poseg, ki je sicer nujen, da bi se varovano pravico zavarovalo v celoti, če tudi prva pravica zasluži enako močno varstvo. Pri koliziji pravic so dopuščeni le takšni posegi v eno pravico, ki druge pravice ne zavarujejo absolutno, temveč le sorazmerno s prvo (pravici bosta torej vzajemno omejeni druga z drugo).

Vendar v okviru tega proučevanja menimo, da je pri presoji pravic glede na načelo enakosti pred zakonom po čl. 14/II. Ustave treba uporabljati »blago« merilo in ne »strogega« iz čl. 15/III. Ustave. Ni namreč razvidnega natančnega merila, po katerem bi lahko ugotovili, kateri pravni in dejanski položaji v konkretni zadevi in obeh pojasnilih davčnega organa so bistveni za potrebe našega raziskovanja, to je za njihovo primerjavo in oceno tega ali so ta stanja medseboj enaka oziroma bistveno podobna. Zato je pri takšni primerjavi in ocenjevanju

⁵⁵⁵ Razdelek B.-II., podtč. b. Poseg v pridobljene pravice, tč. 24 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-60/99-33 z dne 4. 10. 2001 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁵⁶ Razdelek B.-II., tč. 15 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-3381/07-15 z dne 4. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁵⁷ Prav tam.

⁵⁵⁸ Razdelek B., odst. V. obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-137/93-24 z dne 2. 6. 1994 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁵⁹ V nadaljevanju se povzema po pravkar navajani ustavni odločbi.

⁵⁶⁰ Razdelek B.-IV., tč. 25, I. odst., podtč. 3 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-18/02-30 z dne 24. 10. 2003 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

vedno prisotno neko polje proste presoje slehernega ocenjevalca. Po našem mnenju bo odločilni položaj v tem, da gre za davčno postopkovno zadevo.

V okviru proučevane zadeve se pri odločanju o tem, kaj so bistvene podrobnosti pravnega in dejanskega stanja konkretne davčne zadeve in obeh pojasnil davčnega organa, ki bodo utemeljujevale naš sklep, da gre za enaka oziroma bistveno podobna stanja, opiramo na naslednje: Pri tehtanju izpolnitve meril enakosti oziroma bistvene podobnosti stanj je ključen položaj upravnega organa, in sicer gre za upravno-davčni inšpekcijski postopek na prvi stopnji. Prav ta položaj pri naši kritiki ravnanj davčnega organa in davčnih predpisov v korist davčnega inšpiciranca utemeljuje uporabo posebej strogih meril, ko uproabljam različne pravne institute. Kot smo namreč že opozorili, je pri upravnem (davčnem) organu in takšnem predpisu treba posebej strogo omejevati arbitrarno in samovoljno odločanje v konkretnih zadevah. V teh zadevah je namreč fizična ali pravna oseba posebej hudo prizadeta oziroma je prizadeta njegova lastnina oziroma premoženje, zlasti denarno. Ta položaj bo v nadaljnjih poglavjih utemeljeval širše polje naše proste presoje pri iskanju pravnih institutov za kritiko davčnega organa v konkretni zadevi, ko se bomo sklicevali na »dovolj podobna« zavezujoča pojasnila davčnega organa. Po drugi strani predstavlja šibek položaj davčnega inšpiciranca tisto utež, ki utemeljuje našo uporabo blagih meril za ugotovitev tega, da gre za enakost oziroma bistveno podobnost stanj zadeve in obeh uradnih pojasnil. To našo presojo opravičujemo ob sklicevanju na ustavno varstvo pravic posebej šibke strani v konkretnem davčnem postopku, to je pravic davčnega inšpiciranca.

Ob slednjem pa primeroma opozarjamo tudi na mnenje ustavnega sodnika Krivica v zadevi pred USRS, št. U-I-9/98, po katerem se kršitve ustavnega načela enakosti pred zakonom povsod po svetu presojujejo po najblažjih testih, tudi pri nas po »blagem« testu (ne)arbitrarnosti in ne po strogem testu sorazmernosti oziroma dopustnosti posega.⁵⁶¹

1.4. Čl. 120/II. Ustave

1.4.1. Vezanost uprave na Ustavo in zakon

Z vidika delovanja upravnih organov, za kar gre tudi v proučevani konkretni zadevi, učinkuje hkrati več načel Ustave.

Načelo demokratičnosti (čl. 1 Ustave) izraža tudi zahtevo, da neposredno izvoljeni poslanci v parlamentu sprejemajo najpomembnejše odločitve, ki se nanašajo na državljane.⁵⁶² Zaradi tega lahko izvršilna oblast (vlada in upravni organi) pravno deluje le na vsebinski podlagi in v okviru zakona, ne pa na podlagi lastnih predpisov ali celo le na podlagi lastne funkcije v sistemu delitve oblasti.⁵⁶³ Načelo pravne države (čl. 2 Ustave) zahteva, da se pravna razmerja

⁵⁶¹ Odklonilno ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica k delni odločbi USRS, opr. št. U-I-9/98 z dne 22. 1. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov). V 5. odstavku cit. mnenja je navedeno: »Ta cilj je lahko sam po sebi povsem legitimen, ustavno dopusten, vendar ga po mojem mnenju ni ustavno dopustno dosežati s kršitvijo ustavnega načela enakosti pred zakonom. Kršitve ustavnega načela enakosti pred zakonom se povsod po svetu že tako presojujejo po najblažjih testih, tudi pri nas po »blagem« testu (ne)arbitrarnosti in ne po »strogem« testu sorazmernosti oziroma nujnosti posega, toda vsaj zahteve tega »blagega« testa (ne)arbitrarnosti pa morajo biti res izpolnjene, če naj bo izpodbijano zakonsko razlikovanje spoznano za skladno z Ustavo. In tu, kot že rečeno, po mojem mnenju ni bilo, saj za vpeljano razlikovanje ne obstaja razumen, iz narave urejevane stvari izhajajoč razlog.«

⁵⁶² Razdelek B, tč. 18, odst. 2 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-73/94-9 z dne 25. 5. 1995 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁶³ Prav tam.

med državo in državljani urejajo s splošnoveljavnimi zakoni.⁵⁶⁴ Načelo varstva človekovih pravic in temeljnih svoboščin (čl. 5/I. Ustave) zahteva, da jih v skladu z načelom demokratičnosti in z načelom pravne države lahko omejuje samo zakonodajalec, kadar in kolikor mu to dopušča Ustava, ne pa izvršilna oblast; to je pomembno za učinkovito varstvo posameznikovih pravic in pravnih interesov, vključno z učinkovitim nadzorom ustavnosti in zakonitosti posamičnih upravnih aktov.⁵⁶⁵ Po čl. 120 Ustave so upravni organi pri svojem delu, torej tudi pri izdajanju predpisov, vezani na okvir, ki ga določata Ustava in zakon, in nimajo pravice izdajati predpisov brez vsebinske podlage v zakonu.⁵⁶⁶

Načelo vezanosti delovanja državnih organov na Ustavo in zakon ter legalitetno načelo (120/II. Ustave) sta kot temeljni ustavni načeli v tesni povezanosti z načelom demokratične (čl. 1 Ustave) in pravne države (čl. 2 Ustave).⁵⁶⁷ Glede normativne dejavnosti državne uprave pomenita, da je ta pri izdajanju podzakonskih predpisov vsebinsko vezana na Ustavo in zakon (čl. 120/II. Ustave).⁵⁶⁸ Zakon mora biti vsebinska podlaga za izdajanje podzakonskih aktov.⁵⁶⁹ Upravni predpis sme zakonsko normo dopolnjevati le do te mere, da z dopolnjevanjem ne uvaja originalnih nalog države in da z zakonom urejenih pravic in obveznosti ne zožuje.⁵⁷⁰

Obseg, v katerem sme podzakonski akt dopolnjevati zakonsko določbo, je odvisen od položaja podzakonskega akta, s katerim se natančneje opredeljuje zakonska materija, v hierarhiji pravnih aktov in od obsega zakonskega pooblastila.⁵⁷¹ Na primer pravilnik je po svoji naravi podzakonski predpis, ki ga izda minister za izvrševanje zakonov in drugih predpisov.⁵⁷² Zato je na zakon vezan tako, da ne sme določati ničesar brez zakonske podlage in zunaj vsebinskih okvirov, ki morajo biti v zakonu izrecno določeni ali iz njega vsaj z razlago ugotovljivi, temveč smejo vsebovati le določbe o izvrševanju posameznih zakonskih določb.⁵⁷³

V vsebinskem pogledu sme upravni predpis (odvisna oziroma izvedena oziroma derivativna norma) obravnavati samo vprašanja, ki jih v njihovih temeljnih značilnostih obravnava že ustrezna izvorna oziroma originarna norma.⁵⁷⁴ Upravni predpis v vsebinskem pogledu ne sme izražati ničesar, kar ne bi imelo izrecnega temelja v zakonu in mora zakon tudi izvrševati.⁵⁷⁵ Zaradi načela delitve oblasti izvršilni upravni organi nimajo pravice izdajati splošnih norm brez vsebinske podlage v zakonu.⁵⁷⁶ Upravni predpis pri dopolnjevanju zakonske norme ne sme presegati zakonskega okvira.⁵⁷⁷ Upravni organi so sicer samostojni (čl. 120/II. Ustave), vendar to ne pomeni da za izdajanje upravnih predpisov ne potrebujejo posameznega

⁵⁶⁴ Prav tam.

⁵⁶⁵ Prav tam.

⁵⁶⁶ Prav tam, tč. 19.

⁵⁶⁷ Razdelek B.-III, tč. 15, odst. 1. obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-39/99 z dne 3. 2. 2000 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁶⁸ Prav tam, odst. 2.

⁵⁶⁹ Prav tam.

⁵⁷⁰ Prav tam.

⁵⁷¹ Razdelek B.-III, tč. 15, odst. 2. obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-39/99 z dne 3. 2. 2000 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁷² Prav tam, tč. 16.

⁵⁷³ Prav tam.

⁵⁷⁴ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 153. členu, str. 1008, tč. 16.

⁵⁷⁵ Prav tam, str. 1009, tč. 17.

⁵⁷⁶ Odst. 4 obrazložitve odločbe in sklepa USRS, št. U-I-6/92-19 z dne 6. 5. 1993 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁷⁷ Prav tam.

pooblastila oziroma izvršilne klavzule v zakonu.⁵⁷⁸ Če zakon vsebuje izvršilno klavzulo, jo je treba razumeti kot dolžnost ali pa kot kompetenčno klavzulo.⁵⁷⁹ Vendar to ne pomeni, da upravni organi ne smejo izdajati upravnih predpisov, če zakon ne vsebuje izvršilne klavzule; to pravico imajo izrecno po čl. 120/II. Ustave o samostojnosti njihovega dela.⁵⁸⁰ Strnjeno povedano torej podzakonski splošni akti ne smejo vsebovati določb, ki jih v zakonu ni, zlasti ne smejo samostojno odrediti novih ali posebnih pravic ali obveznosti.⁵⁸¹ Splošni predpisi državnih organov smejo zakon samo tehnično dopolnjevati, razčlenjevati in opisovati, nikakor pa ne smejo vanj posegati vsebinsko.⁵⁸² Prav to pravilo smo posebej strogo in v breme stališčem davčnega organa uporabljali v naslednjem podpoglavju glede tehtanja in ocenjevanja stališča davčnega organa v proučevani zadevi.

Izvršilne klavzule (zakonske določbe, da je treba izdati podzakonski predpis) so lahko pri nalaganju oziroma pooblaščenju za izdajo izvršilnih predpisov splošnejše, tako da ne določijo natančno, kaj je treba urediti z izvršilnim predpisom, ali povsem precizne, tako da natančno določijo materijo, ki jo sme izvršilni predpis urejati.⁵⁸³ Izbira vrste izvršilne klavzule sodi v polje proste presoje zakonodajalca, ob omejitvah glede ločitve med zakonodajno in izvršilno oblastjo.⁵⁸⁴ Načelo delitve oblasti (čl. 3/II. Ustave) torej izključuje možnost, da bi upravni organi spreminjali ali samostojno urejali zakonsko materijo oziroma da bi podzakonski splošni akti vsebovali določbe, za katere v zakonu ni podlage (čl. 153/III. Ustave).⁵⁸⁵ V skladu z načelom zakonitosti oziroma legalitete pa mora biti zakonsko pooblastilo izvršilni veji oblasti za izdajo upravnih aktov po vsebini, namenu in obsegu dovolj določno in omejeno, da je ravnanje uprave za državljana predvidljivo.⁵⁸⁶

1.4.2. Odločanje upravnega organa po prostem preudarku

Odločanje upravnega organa po prostem preudarku ne sme biti samovoljno in pravno nevezano.⁵⁸⁷ Skladno s tem mora biti po čl. 6/II. ZUP tudi odločba, izdana po prostem preudarku, izdana v mejah pooblastila in v skladu z namenom, za katerega mu je le-to dano.

Vendar delovanje upravnega organa v konkretnih primerih ne more biti popolnoma pravno določeno; upravni organ je pooblaščen, da uporabi prosti preudarek, ne more pa se mu določiti, kako naj ga uporabi.⁵⁸⁸ Značilnost tega preudarka je, da ima organ na izbiro dve ali več možnih odločitev.⁵⁸⁹ Omejen je tako, da mora vedno upoštevati javno korist.⁵⁹⁰ Konkretni upravni akt mora izdati v mejah zakonskega pooblastila in v skladu z namenom, ki ga pooblašča za izdajanje akta po prostem preudarku, ta namen pa je v najširšem pomenu vedno

⁵⁷⁸ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vezanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k čl. 120 Ustave, str. 868, tč. 6.

⁵⁷⁹ Prav tam.

⁵⁸⁰ Prav tam.

⁵⁸¹ Prav tam, str. 870, tč. 15.

⁵⁸² Prav tam.

⁵⁸³ Razdelek B., tč. 5 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-216/98-14 z dne 9. 11. 2000 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁸⁴ Prav tam.

⁵⁸⁵ Prav tam.

⁵⁸⁶ Prav tam.

⁵⁸⁷ Odst. 6 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-69/92-30 z dne 10. 12. 1992 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁸⁸ Razdelek B.-IV., tč. 28 odločbe USRS, št. U-I-65/08-11 z dne 25. 9. 2008 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁸⁹ Prav tam.

⁵⁹⁰ Prav tam.

javna korist.⁵⁹¹ Bistvena značilnost prostega preudarka je izbiranje med različnimi možnostmi, za razsojanje, presojo, ocenjevanje, tehtanje in preudarjanje.⁵⁹² Vendar to ni pravno nevezano; za upravne organe veljajo v polni meri zakonske določbe o upravnem postopku, potrebno je izrecno pooblastilo za takšno odločanje in možna je sodna kontrola.⁵⁹³

Upravni organ, ki uporablja pravo in zaradi tega razlaga pravne predpise, mora pri vsaki uporabi predpisa ugotoviti smisel in cilj oziroma njegov namen – vse to pa ugotavlja s pomočjo različnih metod razlage zakona.⁵⁹⁴ Klasični metodi za zapolnjevanje pravnih praznin sta pravna in zakonska analogija.⁵⁹⁵ Pri zakonski analogiji sklepamo od posamično urejenega primera na neurejenega, ki se ne sklada v celoti s tipskimi znaki abstraktnega dejanskega stanu, a jim je vendar tako podoben, da se z njimi ujema v bistvenih lastnostih.⁵⁹⁶ Pri pravni analogiji določeno pravno pravilo posplošimo in uporabimo za družbena razmerja druge vrste, če se z njim vrednostno ujemajo.⁵⁹⁷

Sicer pa določba čl. 120/II. Ustave o samostojnosti delovanja upravnih organov v okviru in na podlagi Ustave in zakonov, ne pomeni prepovedi uporabe analogije.⁵⁹⁸ Določba čl. 153/IV. Ustave se nanaša na akte in dejanja vseh državnih organov in ne le upravnih; vsi ti akti morajo temeljiti na Ustavi in zakonu ali na zakonitem predpisu, uporaba analogije pa ni v nasprotju s to določbo.⁵⁹⁹ V upravnih zadevah je analogijo že večkrat uporabilo VSRS in tudi po mnenju USRS je uporaba analogije v upravnih postopkih dovoljena kot metoda za zapolnjevanje pravnih praznin.⁶⁰⁰

1.5. Čl. 33 v povezavi s čl. 67/I. Ustave – pravica do zasebne lastnine

Po čl. 1/I. prvega protokola h Evropske konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin⁶⁰¹ (v nadaljevanju: ECHR) ima vsaka, tako fizična kot pravna, oseba pravico do spoštovanja svojega premoženja. Nikomur ne sme biti lastnina odvzeta, razen če je to v javnem interesu v skladu s pogoji, ki jih določa zakon, in ob spoštovanju splošnih načel mednarodnega prava. Vendar to ne omejuje pravice držav, da uveljavijo zakone, za katere menijo, da so potrebni za nadzor nad uporabo premoženja v skladu s splošnim interesom ali za zagotovitev plačila davkov, drugih prispevkov in denarnih kazni (čl. 1/II. protokola). Pravica do zasebne lastnine (čl. 33 Ustave) je konkretizacija vsebine čl. 1 prvega protokola h ECHR. To varuje pravico do svobode na premoženjskem področju.⁶⁰² Pri tem gre za dvojni varovalni učinek: varuje se ta konkretni položaj imetnika pravice pred oblastnimi posegi v

⁵⁹¹ Prav tam.

⁵⁹² Prav tam.

⁵⁹³ Razdelek B., tč. 6 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-92/99-9 z dne 20. 9. 2001 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁹⁴ Razdelek B., tč. 9, odst. 1 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-225/96 z dne 15. 1. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁵⁹⁵ Prav tam.

⁵⁹⁶ Prav tam, odst. 2.

⁵⁹⁷ Prav tam.

⁵⁹⁸ Prav tam, tč. 10.

⁵⁹⁹ Prav tam.

⁶⁰⁰ Prav tam, tč. 11 in 12.

⁶⁰¹ *Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms, No. I-2889* (nav. vir v seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij), ki je bila ratificirana z Zakonom o ratifikaciji Konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, spremenjene s protokoli št. 3, 5 in 8 ter dopolnjene s protokolom št. 2, ter njenih protokolov št. 1, 4, 6, 7, 9, 10 in 11 (nav. vir v seznamu predpisov RS).

⁶⁰² G. Virant in L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 33. členu, str. 342, tč. 1.

njegovo lastninsko sfero, kakor tudi pravni institut lastnine oziroma lastninske pravice.⁶⁰³ Nadalje po čl. 67/I. Ustave zakon določa način pridobivanja in uživanja lastnine tako, da je zagotovljena njena gospodarska, socialna in ekološka funkcija. Čl. 33 Ustave torej zagotavlja lastninsko svobodo, čl. 67/I. pa opredeljuje vsebino lastnine.⁶⁰⁴ Posegi v zasebno lastnino so ustavno dopustni le toliko, kolikor so nujno potrebni, da se zavaruje javni interes.⁶⁰⁵

1.6. Čl. 74 Ustave - podjetništvo

Določilo čl. 74 Ustave predstavlja temeljno ustavno opredelitev gospodarskega sistema v državi; ta temelji na svobodni gospodarski pobudi oziroma na svobodi podjetništva.⁶⁰⁶ Čl. 35 Ustave (varstvo pravic zasebnosti in osebnostnih pravic) pa s tem, ko jamči nedotakljivost človekove telesne in duševne celovitosti ter njegove zasebnosti in osebnostnih pravic, zagotavlja tudi t. i. splošno svobodo ravnanja.⁶⁰⁷ V slednji pravici je zajeto načelo, da je v pravni državi dovoljeno vse, kar ni prepovedano – in ne obratno; če je kaj prepovedano oz. zapovedano, je to torej poseg v omenjeno pravico oziroma svoboščino.⁶⁰⁸ Nosilci ustavnih pravic so tako fizične kot pravne osebe (slednje le, kolikor se posamezne pravice glede na svojo naravo nanje nanašajo), še posebej v premoženjskem smislu.⁶⁰⁹

Ustava ne prepušča gospodarstva pravilom trga neomejeno. Podjetniška svoboda gospodarskih subjektov zagotavlja gospodarskim subjektom veliko svobodo, državi pa nalaga skrb za spremljanje tržne igre in dolžnost, da zagotavlja ravnovesje med ustavno zagotovljeno svobodo gospodarske pobude in socialnimi načeli.⁶¹⁰ Zakonodajalcu nalaga oblikovanje gospodarske politike in ga pooblašča za sprejem ukrepov za uresničitev ciljev te politike.⁶¹¹

Tudi konkurenca je ustavna kategorija (čl. 74/III. Ustave).⁶¹² Ta pravni pojem je sinonim za ustavno zagotovljen načeloma svoboden trg.⁶¹³ Značilnosti takšnega trga so naslednje: pravica do prostega vstopa na trg in morebitne enake omejitve ob enakih pogojih za vse; svoboda tržnih udeležencev pri oblikovanju tržnih razmerij; svobodna izbira in uporaba sredstev za uveljavljanje na trgu zaradi izboljšanja tržnega položaja ter hkrati prepoved nepoštenih in omejevalnih dejanj pri oblikovanju tržnih razmerij; dopustnost oškodovanja drugih udeležencev, če škoda izvira iz lojalnega izvrševanja pravice do svobodnega vstopa na trg ali svobode pri oblikovanju tržnih razmerij; prepoved podjetniškega ravnanja, ki konkurenco omejuje ali ki je nepošteno in jo zato izkrivlja; splošna prepoved državnih splošnih ali

⁶⁰³ Prav tam, tč. 5.

⁶⁰⁴ G. Virant, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 1. odstavku 67. člena, str. 637, tč. 1.

⁶⁰⁵ Odst. 7 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-9/92 z dne 3. 2. 1994 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁰⁶ B. Pernuš Grošelj, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 74. členu, str. 712, tč. 1.

⁶⁰⁷ Razdelek B.-I., tč. 18 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I- 290/96 z dne 11. 6. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁰⁸ Prav tam.

⁶⁰⁹ Tč. 3 obrazložitve sklepa USRS, št. Up-10/93 z dne 20. 6. 1995 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶¹⁰ Razdelek B., tč. 11 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-145/95 z dne 9. 11. 1995 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶¹¹ Prav tam.

⁶¹² Glede vpliva konkurenčnega prava na slovensko pravo opozarjamo na razpravo v: P. Grilc, nav. delo v seznamu literature (2000), Reforma ...

⁶¹³ B. Pernuš Grošelj, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 74. členu, str. 715 in 716, tč. 5. Pernuš Grošljeva se na tem mestu sklicuje na stališče po B. Zabel, nav. delo v seznamu literature (1999), str. 78.

posamičnih omejevalnih ukrepov (izjema od tega pravila je strogo legalitetno načelo: z ustavo in zakonom določeni primeri, začasnost ukrepov, določen postopek za izvajanje ukrepov).⁶¹⁴

1.7. Čl. 147 Ustave – Davki

Na podlagi določila čl. 147 (davki) Ustave država z zakonom predpisuje davke, carine in druge dajatve; lokalne skupnosti predpisujejo davke in druge dajatve ob pogojih, ki jih določata Ustava in zakon. Pri davčnih obremenitvah je vezanost uprave na zakon posebno stroga.⁶¹⁵ Glede določnosti davčnih dejanskih stanov veljajo strožje zahteve kot glede drugih upravnopravnih pooblastil za poseg.⁶¹⁶ Nepreglednost, prezapletenost in pomanjkanje notranje sistematike zakona lahko pomenijo neskladnost davčnega zakona z ustavo.⁶¹⁷ Ne samo da zakona, ki je tako zapleten, da ga niti strokovnjaki ne razumejo, uprava ne more ustrezno uporabljati, ampak nasprotuje tudi vezanosti zakonodajalca na idejo prava.⁶¹⁸

Dajatve v smislu čl. 147 Ustave so obvezna plačila, pa naj se stekajo v proračun ali posebne sklade.⁶¹⁹ Dajatev mora biti določena z zakonom⁶²⁰ in ne s podzakonskim predpisom, kot na primer z odlokom državnega zbora,⁶²¹ navodilom ministrstva,⁶²² sklepom vlade objavljenem v Uradnem listu RS⁶²³ ali odlokom občine.⁶²⁴ Čl. 147, stavek 1 Ustave določa, da država z zakonom predpisuje davke, carine in druge dajatve. Pojem predpisovanja davkov v tej določbi ne pomeni samo uvedbo davka, določitev njegovih karakteristik, zavezanca, davčne stopnje in podobno.⁶²⁵ Taka razlaga ustavnega besedila bi puščala odprto pot za poseganje izvršilne oblasti v pravno ureditev davkov.⁶²⁶ Davek je namreč neposreden poseg države v zasebno lastnino brez neposrednega povračila.⁶²⁷ V vlogi davčnega zavezanca mora občan prenašati poseganje v svojo človekovo pravico do zasebne lastnine in dedovanja iz čl. 33 Ustave in omejevanje te pravice zaradi zagotavljanja njenih funkcij, ki so hkrati v javnem interesu (čl. 67 Ustave).⁶²⁸ Zato Ustava tako poseganje prepušča in nalaga izključno zakonodajalcu (čl. 147 Ustave), ta pa ga sme določati samo z zakonom (čl. 87 Ustave).⁶²⁹ Iz zakona, ki davek uvaja, in ne šele iz podzakonskega predpisa, mora biti razvidno in predvidljivo, kaj država

⁶¹⁴ B. Pernuš Grošelj, prav tam, str. 715 in 716, tč. 7.

⁶¹⁵ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, II. Vezanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k 120. členu, str. 872, tč. 25.

⁶¹⁶ Prav tam, tč. 26, kjer avtor sledi stališčem po: »Isensee/Kirschhof (Hrsg.), *Handbuch des Staatsrechts, Band IV, Heidelberg 1990, str. 47 in sl.*«

⁶¹⁷ L. Šturm, prav tam, str. 873.

⁶¹⁸ Prav tam.

⁶¹⁹ Razdelek B., odst. 1 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-34/93 z dne 19. 10. 1994 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶²⁰ Prav tam, odst. 2.

⁶²¹ Kot na primer v konkretni pravkar citirani zadevi pred USRS, št. U-I-34/93.

⁶²² Kot na primer v konkretni zadevi pred USRS po odločbi, št. U-I-181/94 z dne 30. 3. 1995 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶²³ Kot na primer v konkretni zadevi pred USRS po odločbi, št. U-I-48/95 z dne 14. 9. 1995 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶²⁴ Kot na primer v konkretni zadevi pred USRS po odločbi, št. U-I-217/97 z dne 5. 3. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶²⁵ Razdelek B.-II., tč. 9 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I- 296/95 z dne 27. 11. 1997 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶²⁶ Prav tam.

⁶²⁷ Prav tam.

⁶²⁸ Prav tam.

⁶²⁹ Prav tam.

zahteva od davkoplačevalca.⁶³⁰ Navedeno pa izhaja tudi že iz načel pravne države (čl. 2) in iz načela zakonitosti ravnanja uprave (čl. 120).⁶³¹

Država ima v smislu čl. 147 Ustave popolno fiskalno suverenost, ki obsega pooblastilo in pravico do ustanavljanja fiskalnih prihodkov, njihovega uvajanja in določanja njihove višine.⁶³² S predpisom o uvedbi posamezne davščine, se opredeli tudi subjekt (zavezanec, plačnik) oziroma objekt (predmet, dejanje) obdavčitve.⁶³³ Le-ti se med seboj ne izključujejo in so v okviru enotnega davčnega sistema lahko večkratno obdavčeni z različnimi davščinami, še zlasti kadar obdavčujeta dve davčni oblasti različnega ranga, vrsta in način obdavčitve pa sta odvisna od ciljev ekonomske in fiskalne politike.⁶³⁴ Zaradi lastnosti davka kot javne dajatve brez neposredne zveze med dajatvijo in povračilom pa mora biti zakon, ki ga predpisuje, tem bolj določen, čim bolj posredna je ta zveza.⁶³⁵

Pri tehtanju medseboj prepletenih in hkrati učinkujočih ustavnih načel je posebej pomemben vidik javnega interesa, saj gre v konkretnih davčnih zadevah za trk javnega interesa, ki je v varovanih pravicah davčnega zavezanca in javnega interesa, ki je v pravici države da pobira davke. Nasploh se v Ustavi glede davkov in javnega interesa prepletajo različna določila Ustave, in sicer zlasti čl. 15, 33, 67, 74 in 146. Davki namreč vedno prizadenejo premoženje davčnega zavezanca.⁶³⁶ Ustave demokratičnih držav varujejo lastninsko pravico kot posebno obliko materialne podlage za človekovo svobodo, ki naj skupaj z drugimi ustavnimi pravicami zagotavlja možnost svobodnega življenja, zadovoljevanja življenjskih potreb in osebnostni razvoj v družbi.⁶³⁷ Hkrati pa se v teh sistemih uveljavlja spoznanje, da posameznikova svoboda na premoženjskem področju ne more biti neomejena, vezana le na posameznika – lastnika, temveč da se morajo upoštevati tudi interesi drugih članov skupnosti.⁶³⁸ Tudi Ustava daje v zvezi z davki in drugimi dajatvami zadostno podlago za ugotovitev, da pravica do zasebne lastnine (čl. 33 Ustave) kot svoj sestavni del – ne pa morda omejitev – vsebuje tudi dolžnost prispevati za javne potrebe.⁶³⁹ Čl. 146 Ustave konkretno določa, da država in lokalne skupnosti pridobivajo sredstva za uresničevanje svojih nalog tudi z davki in drugimi obveznimi dajatvami.⁶⁴⁰ Ta določba je logična izpeljava ureditve, po kateri je Slovenija organizirana kot pravna in socialna država, ki opravlja javne funkcije, katerih financiranja ni mogoče zagotoviti le s prihodki od javnega premoženja; iz tega izhaja, da so sestavni del vsebine lastninske pravice tudi premoženjska bremena, ki jih nosijo titularji (pravice do) zasebne lastnine.⁶⁴¹ Čl. 67 Ustave govori o gospodarski, socialni in ekološki funkciji lastnine, hkrati pa vsebuje pooblastilo zakonodajalcu, da določi vsebino lastninske pravice; davek, določen v okviru navedenih funkcij lastnine, že iz tega razloga ne pomeni posega (omejitve) v ustavno varovano pravico do lastnine.⁶⁴²

⁶³⁰ Prav tam.

⁶³¹ Prav tam.

⁶³² Razdelek B.-I., tč. 4, odst. 1 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-299/96 z dne 12. 12. 1996 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶³³ Prav tam.

⁶³⁴ Prav tam.

⁶³⁵ Razdelek B., tč. 10 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-233/97 z dne 15. 7. 1999 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶³⁶ Prav tam.

⁶³⁷ Prav tam.

⁶³⁸ Prav tam.

⁶³⁹ Prav tam, tč. 19.

⁶⁴⁰ Prav tam.

⁶⁴¹ Prav tam.

⁶⁴² Prav tam.

Vprašanje, ali posamezen davek (že) posega v pravico do zasebne lastnine, bo včasih le kvantitativno: ali je višina predpisanega davka tolikšna, da ogroža bistvo lastnine kot posebne oblike materialne podlage človekove svobode, ki naj skupaj z drugimi ustavnimi pravicami zagotavlja možnost svobodnega življenja, zadovoljevanja življenjskih potreb in osebni razvoj v družbi oziroma, od kje dalje, nad katero višino davčne obveznosti, gre sploh že za takšen poseg.⁶⁴³ Gre za vprašanje morebitne prekomernosti obdavčitve, ki je v tem primeru pojmovno povezano in se lahko rešuje analogno z vprašanjem prekomernosti v ožjem smislu kot delom testa sorazmernosti, s katerim se presoja ustavna dopustnost posega v ustavne pravice. To vprašanje bi sicer prišlo na vrsto šele, če bi ustavno sodišče ugotovilo, da je ukrep, ki predstavlja poseg v človekovo pravico, preстал prvi preizkus neizogibnosti ukrepa.⁶⁴⁴

1.8. Čl. 153 Ustave – usklajenost pravnih aktov

Z načelom zakonitosti je povezano tudi načelo, po katerem morajo biti pravni akti skladni (čl. 153 Ustave). Skladnost pravnih aktov pomeni, da se mora nižji pravni akt gibati v mejah, ki mu jih vsebinsko zarisuje višji pravni akt. Za podzakonske predpise izhaja to tudi iz člena 120/II. Ustave, po katerem opravljajo upravni organi svoje delo samostojno v okviru Ustave in zakonov. Gre za pojem pravna pravilnost, ki pomeni skladnost vsake pravne norme, pravnega akta ali delovanja s pravnim redom v celoti.⁶⁴⁵ Takšno pojmovanje pravne pravilnosti zajema najprej razmerja med vsemi pravnimi normami, ki tvorijo določen pozitivni pravni sistem, med temeljnimi kategorijami pravnih aktov (ustavni akti, zakoni, abstraktni pravni akti, konkretni pravni in sodni akti), med pravnimi akti iste kategorije ter zajema tudi oceno delovanja vseh pravnih subjektov z javnim pooblastilom.⁶⁴⁶ Prav načelu skladnosti sledi celotna struktura proučevanja, ki je bila predstavljena v uvodnem poglavju.

Ponovno opozarjamo, da je odprava protiustavnosti predpisov odgovornost upravnih organov.⁶⁴⁷ Vendar to ne pomeni pristojnosti upravnih organov za presojo pravne pravilnosti predpisov. Pristojnost za presojo pravne pravilnosti abstraktnih upravnih aktov ima namreč USRS (čl. 21 ZUstS). Pristojnost za presojo pravne pravilnosti konkretnih upravnih aktov in realnih aktov pa imajo najprej instančni upravni organi (8. podpogl., XI. pogl. ZUP), nato pa UpSRS oziroma VSRS.⁶⁴⁸ V kolikor na primer USRS ugotovi neustavnost določil nekega zakona, to samo po sebi ne pomeni, da se v postopkih (upravnih in sodnih) takšna določba ne sme več uporabljati.⁶⁴⁹ Pomeni pa da je takšno odločbo treba uporabljati tako, da njena uporaba ne bo v nasprotju z razlogi, ki so USRS narekovali ugotovitev njene neskladnosti z Ustavo.⁶⁵⁰ Določena sodišča so izrecno urejena v posebnih določilih Ustave, in sicer ustavno v čl. 160 do 167, poglavja VIII Ustavno sodišče, vrhovno v čl. 127, tč. f Sodstvo, poglavja IV Državna ureditev in upravno (predvsem) v čl. 157 (upravni spor), poglavja VII Ustavnost in zakonitost. Poleg USRS in UpSRS je treba opozoriti tudi na pristojnosti drugih sodišč. Splošna določila o pristojnosti (splošnih) sodišč v Sloveniji, to je okrajnih, okrožnih, višjih in vrhovnega, so urejena v čl. 97 do 113 ZS. Določila prvega dela ZS, ki vključuje čl. 1 do 96

⁶⁴³ Prav tam tč. 20.

⁶⁴⁴ Prav tam.

⁶⁴⁵ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 153. členu, str. 1006, tč. 2.

⁶⁴⁶ Prav tam.

⁶⁴⁷ Tč. 4 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁴⁸ Čl. 11 in 12 ZUS-1.

⁶⁴⁹ Razdelek B., tč. 9 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-758/06-25 z dne 6. 12. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁵⁰ Prav tam.

ZS, sicer veljajo za vsa sodišča v Sloveniji, vendar ne veljajo za USRS (čl. 1/II. ZS). Prav poseben pomen pri razlagi predpisov imajo odločbe najvišjega sodišča v državi (čl. 127/I. Ustave), to je VSRS, saj le-to na podlagi čl. 109/I. ZS skrbi za enotno sodno prakso, eden izmed instrumentov VSRS za zagotovitev te enotnosti pa je načelno pravno mnenje (čl. 110/I., tč. 1 ZS). Odstop od načelnega pravnega mnenja VSRS o določenem vprašanju je treba obravnavati kot odstop od enotne sodne prakse.⁶⁵¹ Načelno pravno mnenje ni predpis, zato z njim ni mogoče spreminjati zakonskih določb, temveč pomeni razlago zakona, ki je obvezujoča za senate VSRS.⁶⁵² VSRS na ta način kot najvišje sodišče v državi skrbi za enotno sodno prakso.⁶⁵³ Sodišča so zaradi pravne varnosti in predvidljivosti sojenja vezana na ustaljeno prakso, od nje smejo odstopiti samo na podlagi utemeljenih razlogov.⁶⁵⁴ Zaradi varstva enakosti strank (čl. 14 in 22 Ustave) niso mogoča odstopanja v posameznih primerih; ko gre za splošno uveljavljeno in dolgoletno prakso, je mogoča sprememba samo na tak način, da velja za vse enake primere in da so vsi, ki jih sprememba zadeva, s tem vnaprej seznanjeni.⁶⁵⁵ V zvezi z načeli razlage predpisov pa je treba še dodati, da komentar zakona ali drugo teoretično delo ni formalni, marveč spoznavni vir prava.⁶⁵⁶

1.9. Čl. 154 Ustave – veljavnost predpisov in njihovo objavlanje

Predpisi morajo biti objavljeni, preden začno veljati (čl. 154/I. stavek 1 Ustave). Državni predpisi se objavljajo v državnem uradnem listu, predpisi lokalnih skupnosti pa v uradnem glasilu, ki ga določijo te same (čl. 154/II. Ustave). Abstraktni oziroma splošni akt upravnega organa je s formalnega vidika predpis tedaj, ko jasno navaja, da gre za splošni upravni akt in je izdan v obliki predpisa ter na predpisan način objavljen.⁶⁵⁷ Z materialnega vidika pa je predpis tedaj, ko ureja pravice in obveznosti, ali tedaj, ko v njem vsebovane norme učinkujejo zunaj upravnega organa.⁶⁵⁸ Opredelitev, da gre za predpis, ni vedno enostavna.⁶⁵⁹ V primeru, ko se pod formo internega upravnega navodila, dejansko »skriva« predpis, s katerim se posega v pravice in dolžnosti pravnih subjektov, je potrebno dati prednost vsebini in šteti tak akt kot predpis.⁶⁶⁰ Na težave pri tehtanju izpolnjevanja meril po čl. 154 Ustave se je posebej opozorilo v naslednjem podpoglavju glede presoje veljavnosti zadevnih pojasnil DURS.

1.10. Sklep

V slovenskem pravnem redu ni precizno določenega merila, po katerem bi lahko za proučevano zadevo ugotovili, kateri pravni in dejanski položaji v zadevi in obeh pojasnilih davčnega organa so bistveni zaradi primerjave in ocene ali so stanja medseboj enaka oziroma bistveno podobna. Zato je pri takšni primerjavi in ocenjevanju vedno prisotno neko polje

⁶⁵¹ Razdelek B., tč. 5 obrazložitve odločbe USRS, št. Up-87/04-14 z dne 11. 5. 2006 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁵² Razdelek B.-II., tč. 9 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-25/07-43 z dne 11. 9. 2008 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁵³ Prav tam.

⁶⁵⁴ Obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 342/2002 z dne 5. 2. 2003 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁵⁵ Prav tam; glej tudi obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 578/2001 z dne 4. 7. 2002 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁵⁶ Obrazložitev sodbe VSRS, opr. št. II Ips 267/2005 z dne 15. 3. 2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁵⁷ L. Šturm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 154. členu, str. 1028 in 1029, tč. 18.

⁶⁵⁸ Prav tam, str. 1029.

⁶⁵⁹ Prav tam.

⁶⁶⁰ Prav tam.

proste presoje slehernega ocenjevalca. Po našem mnenju je odločilni položaj v tem, da gre za davčno postopkovno zadevo.

Pri odločanju o tem, kaj so bistvene podrobnosti pravnega in dejanskega stanja konkretne davčne zadeve in obeh pojasnil davčnega organa, ki utemeljujejo naš sklep, da gre za enaka oziroma bistveno podobna stanja, se je torej opiralo na naslednja stališča: Pri tehtanju izpolnitve meril enakosti oziroma bistvene podobnosti stanj je ključen položaj upravnega organa v konkretnem davčnem inšpekcijskem upravnem postopku na prvi stopnji. Prav ta položaj po našem mnenju utemeljuje uporabo posebej strogih meril za uporabo pravnih institutov pri kritiki ravnanj davčnega organa in davčnih predpisov. Pri davčnem organu in predpisu je namreč treba posebej strogo omejevati arbitrarno in samovoljno odločanje v davčnih zadevah. V teh zadevah je namreč fizična ali pravna oseba posebej hudo prizadeta oziroma je prizadeta njegova lastnina oziroma premoženje, zlasti denarno.

Prav ta položaj je utemeljeval tudi širše polje proste presoje našega proučevanja pri iskanju pravnih institutov za kritiko davčnega organa v konkretni zadevi, ko se je sklicevalo na »dovolj podobna« zavezujoča pojasnila davčnega organa.

Šibek položaj davčnega zavezanca v postopku davčnega inšpekcijskega postopka pa je po drugi strani tista utež, ki je utemeljevala našo uporabo blagih meril o ugotovitvi tega, da gre za enakost oziroma bistveno podobnost stanj. To našo presojo je opravičevalo ustavno varstvo pravic posebej šibke strani v konkretnem davčnem postopku, to je pravic davčnega zavezanca.

Pri tem smo opozorili na več medsebojno prepletenih ustavnopravnih načel, ki hkrati učinkujejo na opredelitev merila za oceno enakosti oziroma bistvenih podobnosti v konkretni davčni zadevi. Ves čas pa je treba upoštevati splošno načelo enakosti pred zakonom (čl. 14/II. Ustave). V davčni zadevi, kakršna je tudi proučevana zadeva, pa moramo po našem mnenju uporabljati milo, kar opravičuje pravno varovani položaj davčnega zavezanca. To opravičuje tudi našo strogost pri tehtanju stanj v breme zakonitosti ravnanja oblastnega organa in davčnih predpisov.

2. ENAKOST STANJ – proučevana zadeva in uradni pojasnili davčnega organa

Izhajajoč iz ugotovitev predgodnega poglavja se je v tem poglavju predstavilo pravno in dejansko stanje v konkretni zadevi, v pojasnilu v pojasnilu davčnega organa št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008⁶⁶¹ in v pojasnilu davčnega organa št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010.⁶⁶² Pri tem se je osredinjalo na to, ali gre v proučevani zadevi za enak oziroma bistveno podoben primer s tistim, ki je razviden v obeh uradnih pojasnilih, in tudi ali so si stališča samih pojasnil o tem stanju v nasprotju.

⁶⁶¹ Dostopno na spletišču DURS: <

http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/arhiv_pojasnil_ddv_od_1_1_2007_do_31_12_2009/doba_va_bлага/dobava_bлага_znotraj_skupnosti_in_dokazila_o_prevozu_bлага/> (februar 2013).

⁶⁶² Gre za izpis pojasnila s spletišča DURS: <
http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/oprostitve_ddv/oprostitev_placila_ddv_za_dobavo_v_verizni_transakciji_dobav_bлага_ki_je_namenjeno_za_izvoz_iz_eu/>
(februar 2013).

Proučevani poroblem je javnoupravno procesne narave in je vezan na vprašanje določitve enakosti oziroma bistveni podobnosti stanja konkretne zadeve in dveh uradnih davčnih pojasnil. Kot smo pojasnili v prejšnjem poglavju je vezan na vprašanja med seboj prepletenih in hkrati učinkujočih ustavnopravnih načel, od zakonitosti ravnanja davčnega organa v konkretnem davčnem inšpekcijskem upravnem postopku na prvi stopnji, do varstva pravic davčnega zavezanca. Pri tehtanju izpolnitve meril enakosti oziroma bistvene podobnosti dejanskih in pravnih stanj je ključen položaj upravnega organa v konkretnem davčnem inšpekcijskem upravnem postopku na prvi stopnji. Ta položaj je utemeljeval uporabo posebej strogih meril za uporabo pravnih institutov pri kritiki ravnanj davčnega organa in davčnih predpisov. Šibek položaj davčnega zavezanca pa je utemeljeval širše polje naše proste presoje pri iskanju pravnih institutov za kritiko davčnega organa v konkretni zadevi, ko se sklicujemo na »dovolj podobna« zavezujoča pojasnila davčnega organa.

Osredinjamo se v položaj davčnega inšpiciranca v fazi ugotovitvenega postopka pred davčnim organom prve stopnje. Pri tem ločimo proučevanje s položajem, ki sledi v naslednjem poglavju, ko bo šlo za dileme o položaju ustavnega pobudnika. Zaradi navedene razlike položajev se je v tem poglavju lahko »nemoteno« proučevalo sporno vprašanje o enakosti oziroma bistveni podobnosti pravnih in dejanskih položajev, za razliko od proučevanja postopka pred USRS. V naslednjem poglavju se bomo osredinili predvsem v procesnopravne ovire za reševanje zadev pred USRS, vprašanja pa bodo vezana na pravnoprocesne predpostavke o tem, ali gre pri pojasnilu davčnega organa za predpis oziroma splošni akt za izvajanje javnih pooblastil in ali ta »predpis« sploh velja, saj ni objavljen v ULRS in druge.

Naš temeljni tudi namen ni ugotavljati tega, katera stališča – upravnega organa ali inšpicirane stranke so materialnopravno pravilna, omejujemo se le v dilemo o enakosti oziroma bistveni podobnosti dejanskih stanj konkretne zadeve in dveh uradnih pojasnil.

2.1. Stanje proučevane zadeve

V proučevani zadevi gre za postopek davčnega inšpekcijskega nadzora zoper samozaposlenega špediterja A, s sedežem v Sloveniji, identificiranega za namene davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) v Sloveniji. Opis stanja temelji na podanih stališčih inšpekcijskega organa in stališčih inšpiciranega špediterja A. Ob uporabi podatkov opisa zadeve in določil postopkovnih predpisov menimo, da nastopa na strani oblastnega organa pooblaščen uradna oseba, ki vodi odločanje v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora na prvi stopnji. Pri slednjem gre očitno za pooblaščenega davčnega inšpektorja iz davčnega urada DURS-a v Sloveniji, v okviru katerega je inšpicirani špediter A registriran.

Postopek davčnega inšpekcijskega nadzora ureja ZDavP-2. Ta zakon med drugim ureja pobiranje davkov, ki vključuje tudi nadzor (čl. 1/I., alin. 1 ZDavP-2). Davčni nadzor obsega nadzor nad izvajanjem oziroma upoštevanjem zakonov o obdavčenju in tega zakona (čl. 127/I. ZDavP-2) ter med drugim obsega davčni inšpekcijski nadzor (čl. 127/II., tč. 3 ZDavP-2). Ker gre za inšpiciranca s sedežem v Sloveniji in identificiranega za DDV v Sloveniji je s tem določena stvarna in krajevna pristojnost. Stvarna pristojnost je na podlagi čl. 70/I. ZDavP-2 za odločanje v zadevah na prvi stopnji na DURS, krajevna pristojnost pa ob upoštevanju določenih pogojev, v primerih, ko je stvarno pristojna DURS, na davčnem uradu, pri katerem je zavezanec za davek vpisan v davčni register (čl. 71/I. ZDavP-2). Med najpomembnejšimi načeli davčnega nadzora po ZDavP-2 je načelo, da se nadzor opravlja tako v korist kot v breme zavezanca za davek, nanašati pa se mora predvsem na tista dejstva in

okoliščine, ki lahko vplivajo na povečanje ali zmanjšanje davčne obveznosti, ali ki vplivajo na prenos davčne obveznosti med davčnimi obdobji (čl. 128 ZDavP-2). Davčni inšpekcijski nadzor je v čl. 132 do 141 ZDavP-2 posebej urejen glede obsega nadzora, časovnega obdobja nadzora, načela izbire za nadzor, predstavitev pooblaščenih oseb ob začetku nadzora, kraja in časa nadzora, sodelovanja zavezanca za davek v nadzoru in pristojnosti pooblaščenih oseb, pravice zavezanca za davek do informacij v zvezi z nadzorom, zapisnika o nadzoru ter izdaje odločbe.

Za vprašanja davčnega postopka, ki niso urejena z mednarodno pogodbo, ki obvezuje Slovenijo, z zakonom o obdavčenju, z ZDavP-2, zakonom, ki ureja davčno službo, zakonom, ki ureja carinsko službo, ali zakonom, ki ureja inšpekcijski nadzor, se uporablja ZUP (čl. 2/III. ZDavP-2).

Davčno službo ureja Zakon o davčni službi⁶⁶³ (v nadaljevanju: ZDS-1). Ta zakon ureja naloge in organizacijo davčne službe, pooblastila davčne službe in davčni register (čl. 1 ZDS-1). Naloge davčne službe vodi DURS kot organ v sestavi ministrstva, pristojnega za finance (čl. 2/I. ZDS-1), med nalogami davčne službe je treba v zvezi s konkretno zadevo izpostaviti opravljanje nadzora nad zakonitostjo, pravilnostjo in pravočasnostjo izpolnjevanja davčnih obveznosti, določenih s predpisi o obdavčenju (čl. 3/I., tč. 2 ZDS-1). DURS sestavljajo Generalni davčni urad (v nadaljevanju: GDS) in davčni uradi (čl. 9/I. ZDS-1), med nalogami davčnih uradov pa je tudi opravljanje davčnega nadzora (čl. 13, tč. 2 ZDS-1), vodenje davčne evidence (čl. 13, tč. 3 ZDS-1) ter odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji, če ni z zakonom pristojnost odločanja prenesena na GDU ali na ministrstvo, pristojno za finance (čl. 13, tč. 5 ZDS-1). Pravne akte v posameznih zadevah iz pristojnosti davčnega urada sicer izdaja direktor davčnega urada (čl. 15/II. ZDS-1), ki tudi odloča v davčnem postopku na prvi stopnji (čl. 15/III. ZDS-1), vendar je treba ob tem dodati, da imajo v konkretnih zadevah davčna pooblastila za opravljanje davčne službe pooblaščenih uradnih oseb v okviru nalog delovnega mesta – njihova davčna pooblastila so določena z ZDS-1, ZDavP-2, zakonom, ki ureja prekrške in zakonom, ki ureja inšpekcijski nadzor (čl. 16/I. ZDS-1), svoje naloge pa lahko opravljajo na celotnem območju Slovenije (čl. 16/II. ZDS-1). Med pooblaščenimi uradnimi osebami je lahko davčni inšpektor (čl. 17/I., tč. 1 ZDS-1), ki ima tudi pooblastilo za opravljanje davčnega inšpekcijskega nadzora in odločanje v davčnem postopku (čl. 18/I. ZDS-1). Podrobnejša določila o davčnih pooblastilih so v čl. 16 do 21 ZDS-1.

Inšpekcijski nadzor ureja Zakon o inšpekcijskem nadzoru⁶⁶⁴ (v nadaljevanju: ZIN). Ta zakon ureja splošna načela inšpekcijskega nadzora, organizacijo inšpekcij, položaj, pravice in dolžnosti inšpektorjev, pooblastila inšpektorjev, postopek inšpekcijskega nadzora, inšpekcijske ukrepe in druga vprašanja, povezana z inšpekcijskim nadzorom (čl. 1 ZIN). Za inšpekcije, katerih delovanje urejajo posebni zakoni, se ZIN uporablja samo glede tistih vprašanj, ki niso urejena s posebnimi zakoni, glede vseh vprašanj, ki niso urejena z ZIN ali z navedenimi posebnimi zakoni pa se uporablja zakon, ki ureja splošni upravni postopek (čl. 3/I. in II. ZIN). Inšpektor je pooblaščen za opravljanje nalog inšpekcijskega postopka (čl. 18/I. ZIN), v postopku inšpektorja pa ima položaj stranke v postopku zavezanec (čl. 24/III., stavek 1 ZIN).

Splošni upravni postopek ureja ZUP. Med drugimi morajo po tem zakonu postopati upravni organi, kadar v upravnih zadevah, neposredno uporabljajoč predpise, odločajo o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih posameznikov, pravnih oseb in drugih strank (čl. 1/I. ZUP).

⁶⁶³ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁶⁶⁴ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

Subsidiarna uporaba ZUP na upravnih področjih, za katera je z zakonom predpisan poseben upravni postopek, je določena v čl. 3/II. ZUP. Glede na pomen izraza »organ« in »uradna oseba« po čl. 5/I. in II. ZUP nastopa kot organ v konkretni zadevi DURS, kot uradna oseba pa pooblaščen davčni inšpektor. Ob organu pa je v položaju stranke v upravnem postopku v konkretni zadevi inšpicirani špediter A (čl. 42/I. ZUP). Splošni upravni postopek na prvi stopnji ureja ZUP v določilih Drugega dela ZUP z določbami od čl. 125 do 228, ki so vključene v poglavja XI. Začetek postopka in zahtevki strank, XII. Postopek do izdaje odločbe, XIII. Odločba in XIV. Sklep.

Položaj državne uprave pri inšpekcijskem nadzoru v konkretni zadevi je umeščen v izvršilno oblast v Sloveniji na podlagi določil Zakona o državni upravi⁶⁶⁵ (v nadaljevanju: ZDU-1). Čl. 1 ZDU-1 (položaj državne uprave) določa, da uprava kot del izvršilne oblasti v Sloveniji izvršuje upravne naloge. Uprava opravlja svoje delo samostojno v okviru in na podlagi ustave, zakonov in drugih predpisov (čl. 2 ZDU-1). Uprava opravlja inšpekcijski nadzor nad izvajanjem predpisov, inšpekcijski nadzor pa ureja poseben zakon (čl. 10 ZDU-1). Ob umestitvi državne uprave v izvršilno oblast je treba opozoriti še na določilo čl. 3/II. Ustave, kjer je sistemsko urejeno, da ima oblast Sloveniji ljudstvo, državljanke in državljani pa jo izvršujejo po načelu delitve oblasti na zakonodajno, izvršilno in sodno.

Glede na čl. 127/I. ZDavP-2 gre v konkretni zadevi za nadzor nad izvajanjem oziroma upoštevanjem zakona o obdavčenju, ki ureja sistem in obveznost plačevanja DDV na ozemlju Slovenije. Ta zakon o obdavčenju je ZDDV-1 (čl. 1, uvodni stavek ZDDV-1). ZDDV-1 ureja sistem in uvaja obveznost plačevanja DDV v skladu z direktivami EU, ki so navedene v čl. 1/I., alin. 1 do 3 ZDDV-1. ZDDV-1 tudi določa, da obračunavanje in plačevanje DDV nadzoruje davčni organ v skladu z ZDavP-2 in zakonom, ki ureja davčno službo (čl. 138/I., stavek 1 ZDDV-1). Podatek, da je inšpicirani špediter A identificiran za DDV v Sloveniji pa povezan z določilom čl. 78/I., stavek 1 ZDDV-1, po katerem se identifikacija za DDV izvede na podlagi prijave davčnemu organu časa začetka opravljanja dejavnosti kot davčni zavezanec, in predložitve pristojnemu davčnemu uradu zahtevka za izdajo identifikacijske številke za DDV.

2.1.1. Prosti preudarek pooblaščenega upravnega organa

Glede na proučevanje »stališč« davčnega organa v konkretni zadevi, moramo opozoriti na zakonska načela glede preudarka organa, in sicer zlasti glede načela zakonitosti po ZDavP-2 in ZUP.

Med načeli davčnega postopka je tu načelo zakonitosti v davčnih zadevah iz čl. 4 ZDavP-2. To določa, da davčni organ odloča v davčnih zadevah samostojno v okviru in na podlagi mednarodnih pogodb, ki obvezujejo Slovenijo, zakonov in splošnih aktov po tem zakonu, zakonu, ki ureja davčno oziroma carinsko službo ali zakonu o obdavčenju (čl. 4/I. ZDavP-2). Davčni organ pri obravnavi zavezancev za davek postopa nepristransko (čl. 4/II. ZDavP-2). V zadevah, v katerih davčni organ odloča po prostem preudarku, mora odločiti v skladu z namenom, zaradi katerega je prosti preudarek dan, in obsegom preudarka, kot ga določa zakon (čl. 4/III. ZDavP-2).

Ob upoštevanju subsidiarnosti določil ZUP nasproti določilom ZDavP-2 opozarjamo tudi na načelo zakonitosti iz čl. 6 ZUP. To določa, da organ v upravni zadevi odloča po zakonu,

⁶⁶⁵ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

podzakonskih predpisih, predpisih samoupravne lokalne skupnosti in splošnih aktih, izdanih za izvrševanje javnih pooblastil (čl. 6/I. ZUP). V upravnih zadevah, v katerih je po zakonu ali po predpisu samoupravnih lokalnih skupnosti upravičen odločati po prostem preudarku, pa mora biti odločba izdana v mejah pooblastila in v skladu z namenom, za katerega mu je pooblastilo dano (čl. 6/II. ZUP). V upravnih zadevah, v katerih je organ upravičen odločati po prostem preudarku, pa mora postopati po zakonu (čl. 6/III. ZUP).

2.1.2. Postopkovna stališča davčnega organa in inšpiciranega špediterja A

V zadevi imata v ugotovitvenem postopku davčnega inšpekcijskega nadzora na prvi stopnji davčni organ in inšpicirani špediter A različna stališča glede pravnega in dejanskega stanja zadeve. Upravni organ se pri svojem odklonilnem stališču sklicuje na uporabo določil čl. 19, stranka pa na 20 ZDDV-1 v povezavi s čl. 27 PIZDDV-1. Problem teh stališč je vezan na vprašanje (ne)izpolnjevanja pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV. Ob smiselni uporabi predpisov menimo, da so ti pogoji povezani z posebnostmi, ki so uveljavljene pri tristranskih poslih, ki jih sicer določa čl. 27 PIZDDV-1 (tristranski posli). Tako menimo, da je tudi davčni organ, ki se sicer opira na splošno načelo o obdavčitvi transakcij v Sloveniji po čl. 19 ZDDV-1, ne pa na čl. 27 PIZDDV-1, v bistvu izvedel odklonilno stališče glede ne-izpolnjevanja pogojev za uveljavitev davčnih ugodnosti, ki so po mogoče pri tristranskih poslih. V tem pogledu so stališča davčnega organa neposredno povezana na zavezujoča pojasnila DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in DURS, št. 4217-83/2010-3 z dne 14. 6. 2010, saj se nanašajo na enotno uporabo predpisa, to je čl. 27 PIZDDV-1. To povezavo vidimo kljub temu, da davčni organ v konkretni zadevi ne navaja obeh pojasnil, niti določil čl. 27 PIZDDV-1. Pri tem izhajamo iz domneve oziroma presumpcije, ki jo izvajamo ob opiranju na čl. 13/II. Zdvap-2, skladno s katero štejem, da sta ob pojasnili DURS zavezujoči za ravnanje davčnega organa v konkretni zadevi in v svojih stališčih izhaja iz neposredne uporabe teh pojasnil.

Stališče davčnega organa je, da gre za neizpolnitev pogojev za oprostitve DDV po računih špediterja A, ki jih je le-ta izdal kupcu iz druge države članice EU, to je meddobavitelju B, ki je identificiranem za DDV v državi B, čeprav je zanj špediter A opravljal dobavo blaga kupcu iz tretje države članice EU, to je kupcu C, identificiranemu za DDV v državi C. Davčni organ pri tem opira na vsebino računov, na katerih je zapisana trgovinska klavzula »EXW« po Incoterms 2010, na podlagi katere šteje, da gre za prehod pravice do razpolaganja z blagom na naslovnika računa iz namembne države članice EU že na ozemlju Slovenije, tako da se je kot kraj odpošiljanja ali prevažanja štelo kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava v Sloveniji. Zaradi tega dobavo med inšpicirancem špediterjem A in njegovim kupcem, to je meddobaviteljem B ni štel kot dobavo po čl. 20, temveč po čl. 19 ZDDV-1.

Nasprotno je stališče inšpicirane stranke, to je špediterja A. Ob sklicevanju na čl. 27 (tristranski posli) PIZDDV-1 navaja, da gre pri spornih poslih dejansko za verižne posle, v katerih sodelujejo trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici EU in za pogoje obdavčitve transakcij po čl. 20 ZDDV-1, ne pa po čl. 19 ZDDV-1. Uporaba pravil čl. 20 ZDDV-1 namreč omogoča uporabo oprostitve za prvega v verigi, to je špediterja A. Špediter A pojasni verigo dobav, tako da je v verižnem poslu izdal sporne račune za dobavo blaga znotraj EU meddobavitelju B – pridobitelju blaga v državi B, vendar je šlo za blago, ki se je neposredno odposlalo oziroma odpeljalo iz ozemlja Slovenije kupcu C. Namen dobave je bil, da špediter A najprej blago dobavi iz tretje države, ki ni država članica EU, nato pa ga odpošlje naprej, tako da blago zapusti ozemlje Slovenije. Vse to je špediter A opravljal za svojega naročnika meddobavitelja B, vendar je pri tem je dobavitelj

blaga, to je špediter A, opravil dobavo blaga kupcu meddobavitelja B, to je kupcu C, kot prejemniku blaga. Račun pa je izstavil meddobavitelju B zgolj kot pridobitelju blaga. Špediter A je kot dobavitelj blaga pri dobavah poskrbel za prevoz blaga, načeloma z avtoprevoznikom iz Slovenije, identificiranim za namene DDV v Sloveniji, in sicer od skladišča špediterja A v Sloveniji do mednarodnega zbirnega špedicijskega skladišča slovenskega špediterja B, identificiranega za namene DDV v Sloveniji, ki je bil pogodbeni špediter kupca C kot končnega prejemnika blaga. Kupec C je nato poskrbel za nadaljevanje prevoza pošiljk iz ozemlja Slovenije. V dokaz je špediter A predložil listinsko dokumentacijo. Glede posla špediterja A z meddobaviteljem B je predložil svoje račune in dobavnice izdane meddobavitelju B, prevozne listine CMR izdane s strani špediterja A za cestni prevoz do zbirnega skladišča špediterja B in račune avtoprevoznika iz Slovenije izdane špediterju A. Za potrebe sledljivosti pošiljke blaga od skladišča špediterja A do zapustitve ozemlja Slovenije je predložil še dodatno dokumentacijo, in sicer dobavnice špediterja A meddobavitelju B, račune meddobavitelja B izdane kupcu C, pakirne liste meddobavitelja B in potrdila kupca C o prejemu pošiljk v državi C izdana meddobavitelju B, pogodbo o poslovnem sodelovanju med kupcem C in špediterjem B, izjavo špediterja B, da je zadevno blago dejansko zapustilo ozemlje Slovenije, k izjavi so bile priložene tudi spremljajoče prevozne listine CMR izdane s strani špediterja B za cestni prevoz iz Slovenije in izstopne listine.

Menimo, da lahko proučevanje zadeve omejimo na verigo dobav, ki so potekale po ozemlju EU. Špediter A je sicer v inšpekcijskem postopku resda navedel, da je zadevno blago dobavil iz tretje države, torej države, ki ni članica EU, kar bi lahko kazalo na vsebino carinsko-uvoznega verižnega posla, pri katerem dobava blaga poteka od vnosa na carinsko območje Slovenije, preko Slovenije, do zaključka v drugi državi članici EU. Vendar je iz opisa dejanskega stanja razvidno, da špediter A ob teh navedbah ni izvajal listinskih dokazov, na primer s carinsko-uvoznimi listinami. Zato se pri nadaljnjem proučevanju zadeve ne osredinja na carinsko-uvozni vidik verižnega posla, ki bi potekal iz tretje države čez Slovenijo do namembne države članice EU. Pri tem se opiramo na postopkovno določilo čl. 76/I. ZDavP-2 (dokazno breme), po katerem mora zavezanec za davek za svoje trditve v davčnem postopku predložiti dokaze, ki morajo praviloma biti pisni (čl. 77 ZDavP-2 (dokazila)). Skladno s pisnimi dokazi, ki jih je v postopku predlagal špediter A, se je torej osredinilo na dobavno verigo, ki se je začela v Sloveniji.

2.1.3. Pridobitev pravice razpolaganja na premočninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik

Davčni organ je svoje stališče, po katerem šteje posel inšpiciranega špediterja A za obdavčljivo transakcijo z DDV, vezal na uporabo določila čl. 19 ZDDV-1 (dobava blaga brez prevoza). To je splošno in temeljno določilo ZDDV-1, ki določa obdavčitev po ZDDV-1 po kraju v Sloveniji, v katerem se blago nahaja, ko se opravi dobava blaga.

Davčni organ šteje torej za tak kraj Slovenijo. Pri tem se opira na pravno vsebino, ki izhaja iz dokaznih listin, ki jih je pridobil v ugotovitvenem postopku, in sicer se gre za račune inšpiciranega špediterja A, v katerih je navedeno pogodbeno določilo o dobavnem pogoju Incoterms 2010 »EXW«. Drugih vsebin, ki so v zadevi pomembne za določitev pravnega in dejanskega stanja in ki bi kazale na povezanost spornih dobav z nadaljnjim prevozom pa davčni organ ne upošteva. Pojsaniti je trba, da so mednarodni trgovinski izrazi Incoterms 2010 poleg prodaje blaga uveljavljeni prav v špediciji blaga in drugih poslih, ki so povezani s prevozom blaga. Z izrazi Incoterms 2010 udeleženci določenega posla opredeljujejo kraj in čas izročitve, prehoda nevarnosti ter prehoda stroškov od prodajalca na kupca, kratice izrazov pa so pretežno angleške in latinske, na primer »franco«, po kateri je prodajna cena blaga

prosta poštnine ali prevoznine, prodajalec pa mora na svoje stroške in odgovornost dobaviti blago. Izraz Incoterms 2010 »EXW«, ki je v naši zadevi naveden na računu špediterja A, se lahko uporablja tudi kot »prosto namembno podjetje«, »ex works« ali »franco tovarna«, izrazu pa običajno sledi še oznaka kraja, kjer se blago nahaja ob prevzemu.

Menimo, da se davčni organ ob opiranju svojega odklonilnega stališča na izraz »EXW«, očitno osredinja na takšno civilno obligacijskopravno vsebino posla med špediterjem A in meddobaviteljem B, ki določa takšen prehod pravice do razpolaganja z blagom na meddobavitelja B, kot da bi bil slednji pridobitelj lastnik že v Sloveniji. Z vidika prehoda pravice do razpolaganja z blagom namreč izraz EXW v civilno obligacijskih kupoprodajnih poslih razbremenjuje prodajalca oziroma osebo, ki je v teh poslih na strani prodajalca, vseh obveznosti v zvezi z blagom in določa prehod pravice do razpolaganja z blagom na kupca oziroma osebo na strani kupca, in sicer takoj po tem, ko kupec oziroma kdo drug za njegov račun blago v redu prevzame oziroma bi moral storiti, posledično pa je na poti od prodajalca dalje breme odgovornosti v zvezi z blagom na kupcu.

Prehod pravice do razpolaganja z blagom je pomembno vprašanje javno upravnega davčnega prava v sistemu pobiranja DDV v Sloveniji, in sicer v smislu določil čl. 6 ZDDV-1 in čl. 11 ZDDV-1. Čl. 6 vsebuje splošno pravilo o tem, kaj po tem zakonu štejejo za obdavčljive transakcije pri dobavi blaga – po čl. 6/I. ZDDV-1 pa »dobava blaga« pomeni prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi⁶⁶⁶ kot da bi bil prejemnik lastnik. Podrobneje je to načelo opredeljeno v čl. 11 ZDDV-1 glede obdavčljivih transakcij pri pridobitvi blaga znotraj EU – po čl. 11/I. ZDDV-1 pomeni »pridobitev blaga znotraj EU« pridobitev pravice razpolaganja na nepremičninah,⁶⁶⁷ kot da bi bil pridobitelj lastnik, ki jih pridobitelju odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice EU prodajalec ali sam pridobitelj ali druga oseba za račun enega od njiju. S tem pojasnjujemo stališče davčnega organa v naši zadevi, s katerim se sicer ne strinjamo. Davčni organ namreč pri določitvi obdavčljivosti transakcij ni sledil ostalim relevantnim pravnim in dejanskim vsebinam spornih poslov, ki jih je za določitev obdavčljive transakcije dokazoval inšpicirani špediter A. Seveda je v tem smislu ostalo dejansko stanje nepopolno ugotovljeno, vendar v proučevanju tega primera nismo osredinjeni na pravilno rešitev zadeve, temveč na vprašanja enakosti oziroma bistvene podobnosti stanj konkretne zadeve in dveh pojasnil DURS.

Menimo, da je inšpicirani špediter A, s ciljem, da utemelji uveljavitev oprostitve plačila DDV na spornih računih, dokazoval stališče, ki je nasprotno splošnemu pravilu obdavčitve transakcij po čl. 19 ZDDV-1 in da je glede zadevne transakcije, ki sicer nedvoumno predstavlja dobavo blaga, zanj ni velja obveznost obdavčitve po ZDDV-1. To pa glede izraza »EXW« kaže na to, da zagovarja špediter A stališče, da uporaba spornega izraza »EXW« ne pomeni bistvene vsebine pravnega in dejanskega stanja konkretne zadeve. Bistveno vsebino vidi špediter A v tem, da gre za verižno transakcijo dobav, ki sega od ozemlja Slovenije do namembne države EU in omogoča oprostitve plačila DDV prvemu v verigi dobav, to je špediterju A. V takšni transakciji je odločilna sestavina pravnega in dejanskega stanja povezana s prevozom blaga in namenom verižne dobave tega blaga v namembno državo članico EU. Skladno s tem se špediter A ne osredinja na določilo čl. 19 ZDDV-1, temveč na posebno določilo obdavčevanja transakcij po čl. 20 ZDDV-1, ki določa pogoje obdavčevanja pri dobavah blaga s prevozom.

⁶⁶⁶ Na tem mestu zakon ne loči besedila z vejico.

⁶⁶⁷ Na tem mestu zakon loči besedilo z vejico.

Zato je treba opozoriti na določilo čl. 20/III. ZDDV-1, ki ob izpolnitvi tam predpisanih pogojev omogoča položaj, po katerem se šteje, da je kraj dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje dobavitelj ali druga oseba za njegov račun iz države članice EU, ki ni namembna država članica EU, kraj, kjer se blago nahaja, ko se odpošiljanje ali prevoz blaga kupcu konča. Podobno je tudi čl. 23/I. ZDDV-1 (kraj pridobitve blaga znotraj EU) omogoča položaj, po katerem se za kraj pridobitve blaga znotraj EU šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki ga je pridobila, skladno s čl. 23/IV. ZDDV-1 pa je pomembno tudi, da pridobitelj dokaže, da je opravil pridobitev za namene poznejše dobave na ozemlju druge države članice EU, določene skladno s čl. 23/I. ZDDV-1, za katero je bil določen prejemnik blaga kot oseba, ki mora plačati DDV in da je izpolnil obveznosti v zvezi s predložitvijo rekapitulacijskega poročila.

Z določbami čl. 20/III. ZDDV-1 in 23/I. ZDDV-1 je nadalje povezana določba čl. 46 (oprostitve v zvezi z dobavami blaga), pri čemer je v naši zadevi treba zlasti opozoriti na določilo čl. 46, tč. 1 ZDDV-1, ki določa, da so plačila DDV oproščene dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago, ali druga oseba za njen račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico EU, če se opravijo drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki delujeta kot taka v tej drugi državi članici EU (čl. 46, tč. 1 ZDDV-1). Pogoji za uporabo oprostitve za transakcije znotraj EU po določilu čl. 46, tč. 1 ZDDV-1 so podrobneje urejeni v čl. 79 PIZDDV-1, zlasti pa so za naš primer pomembni tisti po čl. 79/I., II. in III. PIZDDV-1. Davčni zavezanec, ki želi uveljaviti oprostitvev plačila DDV na podlagi čl. 46 ZDDV-1, dokazuje, da je to blago odposlano ali odpeljano v drugo državo članico EU, z računom in prevozno listino ali drugim ustreznim dokumentom, iz katerega mora biti jasno razvidno, da se nanaša na prevoz blaga iz računa (čl. 79/I. PIZDDV-1). Če blago odpošlje ali odpelje iz Slovenije v drugo državo članico EU oseba, ki pridobi blago, ali druga oseba za njen račun, lahko dobavitelj blaga poleg računa in namesto dokumenta iz čl. 79/I. PIZDDV-1 kot dokazilo, da je bilo blago odposlano ali odpeljano v drugo državo članico EU, uporabi tudi pisno izjavo o prevozu blaga v drugo državo članico EU, ki jo podpiše prevzemnik blaga (čl. 79/II. PIZDDV-1). V takšni izjavi o prevozu blaga morajo biti navedeni naslednji podatki: ime in naslov dobavitelja, številka in datum računa za dobavljeno blago, ime, naslov in identifikacijska številka za DDV kupca, prevozno sredstvo, s katerim bo blago odpeljano, s številko prometnega dovoljenja, namembni kraj v drugi državi članici in navedba, da je kupec pripravljen slovenskemu davčnemu organu posredovati kakršne koli informacije glede namembnega kraja tega blaga (čl. 79/III. PIZDDV-1). Menimo, da je špediter A z listinsko dokumentacijo v ugotovitvenem postopku opozarjal na izpolnjevanje predpisanih pogojev za oprostitvev plačila DDV pri tristranskih dobavah, skladno z določili čl. 20/I., 23/I. in 46, tč. 1 ZDDV-1 ter čl. 79/I., II. in III. PIZDDV-1. Poleg tega je tu še določilo čl. 27 PIZDDV-1, saj špediter A posebej navaja, da gre pri spornih poslih dejansko za verižni posel. Čl. 27 PIZDDV-1 (tristranski posli) določa, da so tristranski posli verižni posli, v katerih sodelujejo trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici EU. Davčni zavezanec – dobavitelj blaga iz ene države članice EU izda račun za dobavo blaga znotraj EU davčnemu zavezancu – pridobitelju blaga v drugi državi članici EU za blago, ki se neposredno odpošlje oziroma odpelje davčnemu zavezancu – prejemniku blaga v tretjo državo članico EU.

2.2. Stanje v pojasnilih DURS

2.2.1. Od zavezujočega navodila do splošnega akta za izvajanje javnih pooblastil

Menimo, da gre pri pojasnilih DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, skladno z določili čl. 74 Zakona o državni upravi⁶⁶⁸ (v nadaljevanju: ZDU-1) in čl. 13/II. ZDavP-2, za zavezujoča navodila davčnemu organu, izdana zaradi enotne uporabe predpisov z delovnega področja davčnega organa, ob tem pojasnili predstavljata predpis oziroma splošni akt, izdan za izvrševanje javnih pooblastil davčnega organa. Ob tem je treba opozoriti, da pojasnili nista bili objavljeni v ULRS, kar se za predpise zahteva po čl. 7, alin. 6 Zakona o Uradnem listu Republike Slovenije⁶⁶⁹ (v nadaljevanju: ZUL). Vendar sta veljavno objavljeni na spletnih straneh davčnega organa, in sicer skladno z določili čl. 13/II., stavek 2 ZDavP-2 v povezavi s čl. 74 ZDU-1, ta določila so po našem mnenju posebna (*lex specialis*) nasproti določbi čl. 7, alin. 6 ZUL.

Čl. 13/II. ZDavP-2 (pravica do informiranja) določa, da so navodila, ki jih za zagotovitev enotne uporabe predpisov s področja davčnega organa izda minister, pristojen za finance, generalni direktor DURS ali generalni direktor CURS, zavezujoča za ravnanje davčnega organa v davčnem postopku (čl. 13/II., stavek 1 ZDavP-2). Navodila se objavijo na spletnih straneh izdajatelja (čl. 13/II., stavek 2 ZDavP-2). Poglavje VII. (Predpisi uprave) ZDU-1 v čl. 74 (predpisi ministra in splošni akti za izvrševanje javnih pooblastil) določa, da za izvrševanje zakonov, drugih predpisov državnega zbora, predpisov vlade ter predpisov EU ministri izdajajo pravilnike, odredbe in navodila (čl. 74/I. ZDU-1). Pravilnik, odredba ali navodilo se izda, če tako določa zakon ali uredba izdana za izvrševanje zakona ali če minister oceni, da je to potrebno za izvrševanje zakona ali predpisa EU (čl. 74/II. ZDU-1). S pravilnikom se podrobneje razčlenijo posamezne določbe zakona ali drugega predpisa (čl. 74/III. ZDU-1). Z odredbo se določijo ukrepi, ki imajo splošen pomen (čl. 74/IV. ZDU-1). Z navodilom se predpiše način ravnanja (čl. 74/V. ZDU-1). Če vsebina pravilnika spada v delovno področje več ministrov, pristojni ministri skupaj izdajo pravilnik (čl. 74/VI. ZDU-1). Nosilci javnih pooblastil pa izdajajo splošne akte za izvrševanje javnih pooblastil, če tako določa zakon (čl. 74/VII. ZDU-1).

Poleg uporabe določil čl. 13/II. ZDavP-2 in čl. 74 ZDU-1 smo pri gornjem stališču, skladno z uvodoma opredeljeno metodologijo proučevanja, upoštevali tudi naslednja stališča USRS in ustavnih sodnikov:

Po mnenju Šturma je s formalnega vidika abstraktni oziroma splošni akt upravnega organa predpis šele tedaj, ko akt tega organa jasno navaja, da gre za splošni upravni akt in je izdan v obliki predpisa ter na predpisan način objavljen.⁶⁷⁰ Z materialnega vidika pa je abstraktni akt upravnega organa predpis tedaj, ko ureja pravice in obveznosti, ali tedaj, ko v njem vsebovane norme učinkujejo zunaj upravnega organa.⁶⁷¹ Opredelitev, da gre za predpis, ni vedno enostavna.⁶⁷² V primeru, ko se pod formo internega upravnega navodila, dejansko »skriva«⁶⁷³ predpis, s katerim se posega v pravice in dolžnosti pravnih subjektov, je treba dati prednost vsebini in šteti tak akt kot predpis.

⁶⁶⁸ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁶⁶⁹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁶⁷⁰ L. Šurm, nav. delo v seznamu literature, Komentar k 154. členu, str. 1028 in 1029, tč. 18.

⁶⁷¹ Prav tam, str. 1029.

⁶⁷² Prav tam.

⁶⁷³ Prav tam.

USRS je v zadevi U-I-87/96 proučevalo podobno dilemo pravnega statusa pojasnila, ki ga je leta 1998 izdal CURS. V zadevi U-I-87/96 je sodišče štelo, da izpodbijano pojasnilo sicer nima oblike pravnega akta, vsebuje pa splošne in abstraktne norme, ki navzven povzročajo pravne učinke, zato ga je po vsebini treba šteti za predpis.⁶⁷⁴ Ker pa pojasnilo ni bilo objavljeno v uradnem glasilu, kot to za predpise zahteva čl. 154 Ustave, ni začelo veljati in se ne sme uporabljati.⁶⁷⁵ Tudi v zadevi U-I-126/05-18 je USRS proučevalo podobno dilemo pravnega statusa pojasnila Ministrstva za finance iz leta 1999. V zadevi U-I-126/05-18 je sodišče razložilo, da se izpodbijano pojasnilo nanaša na obračunavanje DDV pri najemu, lizingu in prodaji z odloženim plačilom, USRS je menilo, da pojasnilo v izpodbijanem delu vsebuje prav take vsebine, ki naj bi bile v skladu z izrecnim zakonskim pooblastilom urejene v podzakonskem predpisu; čeprav ima izpodbijano pooblastilo obliko internega akta, ki ga je ministrstvo naslovlilo na DURS z namenom razjasnitve problematike obračunavanja in plačevanja DDV, pa v izpodbijanem delu na izviren način ureja obveznost pravnih subjektov (davčnih zavezancev) glede plačila prometnega davka pri finančnem lizingu, zato ga je treba po materialnem kriteriju šteti za predpis.⁶⁷⁶ Vendar morajo biti tudi po stališču USRS v zadevi U-I-126/05-18 predpisi objavljeni, preden začnejo veljati – ker izpodbijani del spornega pojasnila ni bil objavljen v ULRS, je USRS odločilo, da ni začel veljati in se tudi ni smel uporabljati. Vprašanje, ali se čl. 72/III. ZDDV lahko razlaga tako, kot izhaja iz izpodbijanega dela spornega pojasnila, pa je po stališču USRS lahko le predmet konkretne presoje sodišča v rednem sodnem postopku.⁶⁷⁷ Po stališčih USRS gre torej pri pojasnilu CURS oziroma navodilu ministrstva za finance, naslovljenega na DURS, lahko za predpis, vendar ga kot takšnega USRS ne upošteva, ker ni objavljeno v ULRS.

Presojo svojega odklonilnega stališča, vezanega na ne-objavo v ULRS, je USRS preciziralo v zadevi U-I-251/00. V zadevi U-I-251/00 je USRS sicer odločalo o splošnem aktu, izdanem za izvrševanje javnih pooblastil, iz leta 1993.⁶⁷⁸ Izpodbijani akt ni bil objavljen v ULRS, ker tedaj še ni veljal ZUL, temveč je veljal Zakon o objavljanju zakonov, drugih predpisov in aktov ter o časopisni organizaciji 'Časopisni zavod Uradni list Socialistične republike Slovenije' iz leta 1994⁶⁷⁹ (v nadaljevanju: ZULSRS), slednji pa je bil na podlagi čl. 36 ZUL v zvezi s čl. 37 ZUL razveljavljen dne 3. 11. 1996. V zadevi U-I-251/00 je USRS obrazložilo, da čl. 154 Ustave ne ureja posebej načina objave splošnih aktov, izdanih za izvrševanje javnih pooblastil, saj so le-ti posebna ustvanopravna kategorija, ki je ni treba v vseh pogledih enačiti z državnimi predpisi, kar izhaja med drugim iz določb čl. 153 Ustave, ki govori o »zakonih, podzakonskih predpisih in drugih splošnih aktih«, podobno sistematiko oblastnih splošnih aktov povzema določba čl. 155 Ustave, po mnenju USRS pa se povsem jasno razlikovanje med državnimi predpisi (zakoni in podzakonskimi predpisi) ter splošnimi akti, izdanimi za

⁶⁷⁴ Razdelek B, tč. 3, odst. 1 obrazložitve odločbe USRS, opr. št. U-I-87/96 z dne 16. 7. 1998 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih odločb). V konkretni zadevi je USRS odločalo o Pojasnilu št. 7-3/96-A-3, ki ga je 27.12.1995 izdal direktor CURS (glej izrek odločbe USRS), nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁷⁵ Prav tam, razdelek B, tč. 3, odst. 2.

⁶⁷⁶ Razdelek B, tč. 5 obrazložitve odločbe USRS, opr. št. U-I-126/05-18 z dne 19. 10. 2006 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih odločb). V konkretni zadevi je USRS odločalo o drugem odstavku III. točke pojasnila Ministrstva za finance, Sektorja za davčni in carinski sistem, št. 415-3/99 z dne 14. 6. 1999 (glej izrek odločbe USRS), nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁷⁷ Prav tam, razdelek B, tč. 6.

⁶⁷⁸ Razdelek B-I., tč. 11-16 obrazložitve odločbe USRS, opr. št. U-I-251/00 z dne 23. 5. 2002 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih odločb); v konkretni zadevi je USRS odločalo o veljavnosti predpisa oziroma splošnega akta, izdanega za izvrševanje javnih pooblastil – Slovenskih računovodskih standardih iz leta 1993 (glej prav tam).

⁶⁷⁹ Nav. vir v seznamu predpisov RS.

izvrševanje javnih pooblastil, pokaže v čl. 160 Ustave, ki splošne akte, izdane za izvrševanje javnih pooblastil, uvršča hierarhično pod (vse) druge državne predpise.⁶⁸⁰ USRS ob sklicevanju na predlog ZUL opozori na čl. 6 zakona, s katerim je bila predlagana in v bistvu sprejeta opredelitev predpisov in aktov, ki naj se objavijo v ULRS; le-ta pa v predlaganem čl. 6, alin. 6 določa, da naj se v uradnem listu objavijo splošni akti, izdani za izvrševanje javnih pooblastil.⁶⁸¹ Iz tega po mnenju USRS izhaja, da veljavnost splošnega akta za izvrševanje javnih pooblastil po Ustavi ni pogojena z objavo v državnem glasilu – je pa veljavnost tovrstnih splošnih aktov z objavo v državnem glasilu pogojena z ZUL.⁶⁸²

Iz presoje USRS v zadevi U-I-251/00 je torej razvidno stališče USRS, da čl. 154 Ustave pogojuje veljavnost splošnega akta, izdanega za izvrševanje javnih pooblastil, z njegovo objavo v ULRS. USRS pa pogojuje veljavnost tega splošnega akta tudi z uradno objavo, ob sklicevanju na ZUL, in sicer gre pri tem za čl. 7, alin. 6 ZUL – splošni akt, za izvrševanje javnih pooblastil, za katerega USRS ugotovi, da ni bil objavljen v ULRS, šteje, da zaradi tega ni začel veljati in se tudi ni smel uporabljati.⁶⁸³ Posledica takšnega stališča USRS pa je v tem, da USRS po tem, ko ugotovi takšno ne-objavo in s tem ne-veljavnost, ne izvaja nadaljnje vsebinske presoje – neveljavnega – izpodbijanega splošnega akta.⁶⁸⁴

Stališča USRS, bi v našem proučevanju vodila do sklepa, da pojasnili DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, zaradi neobjave v ULRS nista veljavni. S stališčem USRS pa se v tem delu ne strinjamo in menimo, da bi bila uporaba navedenega stališča USRS v proučevani zadevi nepravilna.

Pri našem pomisleku do *cit.* presoje USRS je treba opozoriti, da tudi med ustavnimi sodniki ni vedno enoznačnih mnenj, kar primeroma kažejo naslednja ločena mnenja: delno odklonilno in delno pritrdilno ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica, ki se mu pridružuje sodnik mag. Janez Snoj, k delni odločbi USRS, opr. št. U-I-9/98 z dne 22. 1. 1998,⁶⁸⁵ delno pritrdilno in delno odklonilno ločeno mnenje sodnika dr. Lojzeta Udeta k delni odločbi USRS, opr. št. U-I-9/98 z dne 22. 1. 1998,⁶⁸⁶ odklonilno ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica k odločbi USRS, opr. št. U-I-9/98-68 z dne 16. 4. 1998,⁶⁸⁷ odklonilno ločeno mnenje sodnika dr. Boštjana M. Zupančiča k odločbi USRS, opr. št. U-I-9/98-68 z dne 16. 4. 1998,⁶⁸⁸ odklonilno ločeno mnenje sodnice mag. Marije Krisper Kramberger, ki se mu pridružuje sodnik dr. Ciril Ribičič, k odločbi USRS, opr. št. U-I-128/08 in Up-933/08 z dne 20. 10. 2009,⁶⁸⁹ in odklonilno ločeno mnenje sodnika dr. Cirila Ribičiča, ki se mu pridružuje sodnik dr. Ernest Petrič, k odločbi USRS, opr. št. U-I-128/08 in Up-933/08 z dne 20. 10. 2009.⁶⁹⁰ Pri tem velja posebej izpostaviti, da se sodnik v negativnih mnenjih o konkretni odločitvi USRS tudi izrecno sprašuje o tem ali ni USRS s konkretno odločitvijo celo prekršilo Ustavo, kot na primer v *cit.* odklonilnem ločenem mnenju sodnice mag. Krisper Kramberger, ki se mu je pridružil sodnik dr. Ciril Ribičič, v zadevi U-I-128/08 in Up-933/08, kjer je v tč. 16, stavek 1

⁶⁸⁰ Razdelek B-I., tč. 12 obrazložitve odločbe USRS, opr. št. U-I-251/00 z dne 23. 5. 2002.

⁶⁸¹ Prav tam, tč. 13. Opozoriti je treba, da je bilo besedilo predloga ZUL (čl. 6) uveljavljeno v čl. 7 ZUL.

⁶⁸² Razdelek B-I., tč. 15 obrazložitve odločbe USRS, opr. št. U-I-251/00 z dne 23. 5. 2002.

⁶⁸³ Izrek in razdelek B, tč. 6 obrazložitve odločbe USRS, opr. št. U-I-126/05-18 z dne 19. 10. 2006.

⁶⁸⁴ Smiselno – prav tam.

⁶⁸⁵ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁸⁶ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁸⁷ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁸⁸ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁸⁹ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁶⁹⁰ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

navedeno: »Če pa je tako, se je treba vprašati še, ali Ustavno sodišče s takšno odločitvijo ne krši načela enakosti pred zakonom iz drugega odstavka 14. člena Ustave.«

Menimo torej, da gre tudi v naši zadevi pri pojasnilih DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010 za predpis oziroma splošni akt, za izvajanje javnih pooblastil. Vendar ti pojasnili nista bili objavljeni v ULRS, zaradi česar bi morali, skladno s stališčem USRS, šteti, da čl. 154 Ustave ne ovira veljavnosti tega splošnega akta, toda zaradi ne-objave v ULRS je, ob sklicevanju na ZUL, pojasnilo DURS neveljavno. S slednjim pa se kot rečeno ne strinjamo. ZUL namreč ni edini zakon, ki ureja uradno objavo in s tem veljavno učinkovanje pojasnil DURS. Posebno določilo (*lex specialis*) nasproti določbi čl. 7, alin. 6 ZUL je po našem mnenju prav čl. 13/II. ZDavP-2 v povezavi s čl. 74 ZDU-1 – pojasnili DURS pa sta po našem mnenju veljavni.

2.2.2. Pojasnilo DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008

Ponovno opozarjamo, da temeljni namen proučevanja v tem delu ni ugotoviti tega, katera stališča – upravnega organa ali stranke oziroma davčnega organa v obeh pojasnilih so materialnopravno pravilna, temveč smo osredinjeni v postopkovno vprašanje ali so stanja v teh zadevah enaka oziroma bistveno podobna. Zato menimo, da so pravna in dejanska stanja v konkretni zadevi in pojasnilih DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010 med seboj enaka oziroma bistveno podobna v tem, da gre je odločilni problem uporaba predpisov za izpolnjevanje pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve DDV pri verižnih dobavah.

Pojasnilo DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008, je objavljeno na spletnih straneh izdajatelja, to je spletnih straneh DURS, in sicer pod naslovom »Dobava blaga znotraj Skupnosti in dokazila o prevozu blaga« in v rubriki: »DDV – Davek na dodano vrednost«. Menimo, da gre pri pojasnilu DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 (kakor tudi pri pojasnilu DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010), skladno z določili čl. 74 ZDU-1 in čl. 13/II. ZDavP-2, za zavezujoče navodilo davčnemu organu, izdano zaradi enotne uporabe predpisov z delovnega področja davčnega organa. Pri tem gre za predpis oziroma splošni akt, izdan za izvrševanje javnih pooblastil davčnega organa.

S tega vidika torej utemeljujemo povezavo stališča davčnega organa v proučevani zadevi, v kateri gre za verigo dobav, z obema pojasnili, saj sta za davčni organ neposredno zavezujoči. To povezavo vidimo kljub temu, da davčni organ v konkretni zadevi ne navaja obeh pojasnil, niti določil čl. 27 PIZDDV-1. Pri tem izhajamo iz domneve oziroma presumpcije, ki jo izvajamo ob opiranju na čl. 13/II. ZdvaP-2, skladno s katero štejemo, da sta ob pojasnili DURS neposredno zavezujoči za ravnanje davčnega organa v konkretni zadevi, skladno s tem pa torej v svojih stališčih izhaja iz neposredne uporabe teh pojasnil. Vendar moramo opozoriti, da bi moral davčni organ v konkretni zadevi, če bi uporabil zavezujoče pojasnilo DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008, ki se tudi nanaša na uporabljeni izraz »EX-works« v verigi dobav, zavzeti ugodilno stališče. Prav odklonilno stališče davčnega organa v konkretni zadevi nas vodi do sklepa, da se davčni organ ni oprl na prvo zavezujoče pojasnilo. Menimo, da se je oprl na drugo, to je na pojasnilo DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010. Le-to je namreč, podobno kot v konkretni zadevi, odklonilno v primeru iz tč. 1 pojasnila, kjer gre pri prvi v verigi dobav za uporabo izraza, ki je v bistvenem podoben izrazu »EXW« v konkretni zadevi, in sicer gre v pojasnilu za izraz »FOB«, ki po mnenju davčnega organa določa prenos pravice do razpolaganja z blagom na kupca že na ozemlju prve države članice EU.

V nadaljevanju navajamo stališča davčnega organa, ki jih je na vprašanja, postavljena s strani dobavitelja blaga, podal v pojasnilu DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008.⁶⁹¹

V pojasnilu gre za položaj slovenskega davčnega zavezanca (v nadaljevanju: dobavitelj blaga), ki je opravil dobavo blaga davčnemu zavezancu z identifikacijsko številko za namene DDV iz druge države članice EU (v nadaljevanju: prejemnik blaga), račun pa je izstavil davčnemu zavezancu z identifikacijsko številko za namene DDV v tretji državi članici EU (v nadaljevanju: pridobitelj blaga), ob uporabi dobavnega pogoja »FCO dobavitelj (Ex-works)« odgovarja za prevoz blaga iz Slovenije v drugo državo članico EU zadnji kupec blaga. Med listinsko dokumentacijo se poleg računa v pojasnilu navaja, da dobavitelj blaga razpolaga s prevoznim dokumentom CMR, ki je podpisan samo s strani prevoznika, ne pa tudi od zadnjega kupca (prejemnika blaga).

Davčni organ je najprej pojasnil vprašanje, ali gre za tristransko dobavo, ali je dobavitelj blaga oproščen DDV na podlagi čl. 46/I. ZDDV-1, če se blago odpošlje neposredno prejemniku. Če so pri verižnih dobavah blaga izpolnjeni pogoji iz čl. 27 PIZDDV-1 lahko govorimo o tristranskih dobavah. Po mnenju davčnega organa gre v konkretnem primeru za tristransko dobavo, zato je dobavitelj blaga oproščen plačila DDV, če blago zapusti ozemlje Slovenije in so izpolnjeni pogoji iz čl. 46 ZDDV-1 ter čl. 79 PIZDDV-1. Davčni organ pojasni določilo čl. 27 PIZDDV-1, po kateri so tristranski posli verižni posli, v katerih sodelujejo trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici. Davčni zavezanec – dobavitelj blaga, iz ene države članice, izda račun za dobavo blaga znotraj EU davčnemu zavezancu – pridobitelju blaga v drugi državi članici, za blago, ki se neposredno odpošlje oziroma odpelje davčnemu zavezancu – prejemniku blaga v tretjo državo članico. Ker so v konkretnem primeru po mnenju davčnega organa izpolnjeni navedeni pogoji iz čl. 27 PIZDDV-1, je verižne dobave blaga mogoče šteti kot tristranske posle.

Dobavitelj blaga, to je prvi v verigi, je lahko oproščen plačila DDV za dobavo blaga, če izpolnjuje pogoje iz čl. 46, tč. 1 ZDDV-1, saj so plačila DDV oproščene dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago, ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki delujeta kot taka v tej drugi državi članici. Za uveljavitev oprostitev plačila DDV na podlagi čl. 46, tč. 1 ZDDV-1 mora dobavitelj blaga v tristranskem poslu, razpolagati z dokazilom, da je bilo blago dejansko odposlano ali odpeljano v drugo državo članico EU, na podlagi določbe čl. 79 PIZDDV-1 velja kot dokazilo o odpošiljanju ali prevozu račun in prevozna listina ali drug ustrezn dokument, iz katerega mora biti jasno razvidno, da se nanaša na prevoz blaga iz računa.

V primeru, če blago odpošlje ali odpelje iz Slovenije v drugo državo članico oseba, ki pridobi blago, pri čemer pridobitev blaga pomeni na podlagi določbe čl. 11/I. ZDDV-1 prenos pravice do razpolaganja z blagom, ali druga oseba za njen račun, lahko dobavitelj blaga, na podlagi čl. 79/II. PIZDDV-1, poleg računa in namesto dokumenta, iz katerega je razvidno, da se nanaša na prevoz blaga, uporabi tudi pisno izjavo o prevozu blaga v drugo državo članico, ki jo podpiše prevzemnik blaga. V izjavi o prevozu blaga morajo biti, skladno s čl. 79/III. PIZDDV-1, navedeni določeni podatki. Davčni organ pojasni, da navedeno velja tudi v konkretnem primeru, kjer prejemnik blaga v tristranskem poslu na podlagi trgovinske

⁶⁹¹ Na stališča o vprašanjih o davčnem zastopniku, ki so v zadevnem pojasnilu podana pod tč. 3, se nismo osredinjali, saj po našem mnenju za razidkavo niso bistvena.

klavzule »EX-works« prevzame odgovornost za prevoz blaga iz Slovenije v drugo državo članico.

Davčni organ pojasni tudi izključitev obveznosti za DDV glede položaja pridobitelja blaga, to je prejemnika računa. V primeru, da je blago dejansko zapustilo ozemlje Slovenije, pridobitelja blaga v tristranskem poslu iz druge države članice EU v Sloveniji ni mogoče šteti kot davčnega zavezanca, ki bi na ozemlju Slovenije opravil obdavčeno dobavo blaga. V skladu z določbo čl. 23 ZDDV-1 je namreč kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti v kraju, kjer se prevoz ali odposiljanje blaga konča ali na ozemlju države članice, ki je izdala identifikacijsko številko za namene DDV osebi, ki pridobiva blago. V obeh primerih je lahko pridobitev blaga in nadaljnja dobava le zunaj ozemlja Slovenije, zato pridobitelj blaga v Sloveniji ne opravi transakcije, ki bi bila predmet obdavčitve z DDV. V primeru pravih tristranskih poslov iz čl. 27 PIZDDV-1 se pridobitelju blaga, to je davčnemu zavezancu iz druge države članice EU, ki je drugi v verigi, v Sloveniji zato ni treba identificirati za namene DDV.

Če blago zapusti ozemlje Slovenije, je dobava blaga, ki jo opravi slovenski davčni zavezanec pod pogoji iz čl. 46, tč. 1 ZDDV-1, oproščena plačila DDV tudi, če ne gre za tristransko dobavo blaga. Če je bila dobava blaga znotraj EU nedvomno opravljena in je torej blago fizično zapustilo ozemlje Slovenije, je po mnenju davčnega organa treba upoštevati stališče Sodišča EU v zadevi C-146/05, da načelo davčne nevtralnosti zahteva, da se oprostitev plačila DDV prizna, če so izpolnjene vsebinske zahteve, tudi če nekaterih postopkovnih zahtev davčni zavezanci niso izpolnili. Drugače bi bilo samo, če zaradi kršitve takih postopkovnih zahtev ne bi bilo mogoče predložiti trdnega dokaza, da so bile vsebinske zahteve izpolnjene. Če davčni zavezanec razpolaga z verodostojnim dokazilom iz čl. 79 PIZDDV-1, se torej šteje, da ima dokaz o izpolnitvi vsebinske zahteve, to je dokaz, da je blago zapustilo ozemlje Slovenije. Dobava blaga znotraj EU, ki jo opravi slovenski davčni zavezanec pod pogoji iz čl. 46, tč. 1 ZDDV-1, je zato oproščena plačila DDV.

2.2.3. Pojasnilo DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010

Glede na čl. 13/II. ZDavP-2 in povezavi s čl. 74 ZDU-1 lahko ugotovimo, da je tudi pojasnilo DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, objavljeno na spletnih straneh izdajatelja, to je spletnih straneh DURS, in sicer pod naslovom »Oprostitev plačila DDV za dobavo v verižni transakciji dobav blaga, ki je namenjeno za izvoz iz EU« in v rubriki: »Oprostitev DDV«. Gre za predpis oziroma splošni akt, izdan za izvajanje javnih pooblastil in je zavezujoč za v konkretni zadevi pooblaščen davčni organ.

S tega vidika torej utemeljujemo povezavo stališča davčnega organa v konkretni zadevi, v kateri gre za verigo dobav, z obema pojasnili, saj sta za davčni organ neposredno zavezujoči. To povezavo vidimo kljub temu, da davčni organ v konkretni zadevi ne navaja obeh pojasnil, niti določil čl. 27 PIZDDV-1. Pri tem izhajamo iz domneve oziroma presumpcije, ki jo izvajamo ob opiranju na čl. 13/II. ZDavP-2, skladno s katero štejemo, da sta ob pojasnili DURS neposredno zavezujoči za ravnanje davčnega organa v konkretni zadevi, skladno s tem pa torej v svojih stališčih izhaja iz neposredne uporabe teh pojasnil. Prav odklonilno stališče davčnega organa v konkretni zadevi nas vodi do sklepa, da se je davčni organ očitno oprl na zanj zavezujoče pojasnilo DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010. Le-to je namreč, podobno kot v konkretni zadevi, odklonilno v primeru iz tč. 1 pojasnila, kjer gre pri prvi v verigi dobav za uporabo izraza, ki je v bistvenem podoben izrazu »EXW«, na katerega se v konkretni zadevi ob odklonitvi opira davčni organ. In sicer gre v pojasnilu za izraz »FOB«, ki

po odklonilnem stališču davčnega organa v pojasnilu določa prenos pravice do razpolaganja z blagom na kupca že na ozemlju prve države članice EU. Za odločitev o enakosti oziroma bistveni podobnosti prvanega in dejanskega stanja pa nismo šteli kot bistveno to, da pojasnilo obravnava »verižno transakcijo dobav blaga, ki je namenjeno za izvoz iz EU«. Skladno z temeljnim načelom nevtralnosti enotnega sistema DDV štejemo, da so pravila, zlasti tista, ki so za prvega v dobavni verigi, v kateri nastopa več udeležencev iz EU, enako ugodna za vse vrste dobav, ne glede na to, ali je katera dobavna veriga zaključena znotraj EU ali izven EU. Posebej pa je treba precizirati, da pri odklonilnem dela tč. 1 pojasnila DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, na katerega smo oprli našo povezavo s konkretno zadevo, sploh ne gre za izvoz iz EU. Ob pozornem branju odklonilnega stališča v tč. 1 pojasnila je namreč razvidno, da je stališče vezano na pravno in dejansko stanje prve dobave, ki se je skladno z v pojasnilu podano razlago izraza »FOB«, zaključila že na ozemlju prve države članice EU.

Davčni organ v pojasnilu na štirih primerih pojasni svoje stališče o tem, katero dobavo v verigi dobav blaga, ki je namenjeno za izvoz iz EU, Slovenija obravnava kot oproščeno plačila DDV, in sicer:

V primeru tč. 1 gre za vprašanje o obdavčitvi oziroma uporabi oprostitve za dobavo družbe iz Litve, ki je prva v verigi dobav. Prva družba v verigi dobav dobavi blago drugi družbi iz Litve ob uporabi dobavnega pogoja »FOB« Klaipeda, Litva. Druga družba preproda blago tretji družbi iz Rusije ob uporabi odpremne pogoja »CIF« St. Petersburg, Rusija – druga družba je na carinski deklaraciji navedena kot izvoznik, kot prejemnik blaga pa tretja družba iz Rusije. Po mnenju davčnega organa je dobava blaga med prvo družbo in drugo družbo transakcija, ki se obdavči z DDV, oprostitev pa se uveljavi pri dobavi med drugo družbo in tretjo družbo. Davčni organ ob sklicevanju na čl. 6/I. ZDDV-1 in čl. 14/I. Direktive 2006/112/ES, pojasni, da dobava blaga pomeni prenos lastninske pravice do razpolaganja z blagom. Ob sklicevanju na čl. 52/I., tč. a ZDDV-1 in čl. 146/I., tč. a Direktive 2006/112/ES, je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki ga prodajalec ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj EU prodajalec. Za uveljavljanje pravice do oprostitve plačila DDV je torej po mnenju davčnega organa bistveno, kje je dobava blaga opravljena in ali se blago ob dobavi pošilja ali prevaža v drugo državo. Plačila DDV je lahko oproščena le ena dobava v verigi dobav blaga namenjenega za izvoz iz EU, in sicer tista, pri kateri dobavitelj blago sam ali kdo drug v njegovem imenu odpošlje ali odpelje v kraj zunaj EU. To je dobava blaga, pri kateri se kraj dobave določa v skladu z določbo čl. 20/I. ZDDV-1 in čl. 32 Direktive 2006/112/ES, po katerih se za kraj dobave blaga, ki se odpošilja, šteje kraj, kjer se začne odpošiljanje ali prevoz blaga prejemniku. Dobava blaga, ki jo opravi prva družba, je obdavčena z DDV, ker prodajalec ali kdo drug za njegov račun ne odpelje ali odpošlje blaga iz EU, ampak to opravi šele druga družba, ki je navedena na izvozni deklaraciji kot izvoznik blaga. Prenos pravice do razpolaganja z blagom namreč na podlagi trgovinske klavzule »FOB« preide na kupca, drugo družbo, že na ozemlju Litve, zato dobava med prvo družbo in drugo družbo ne šteje kot dobava blaga s pošiljanjem ali prevozom v drugo državo. Kraj dobave blaga se v tem primeru določa na podlagi čl. 19 ZDDV-1 in čl. 31 direktive 2006/112/ES, po katerih se za kraj dobave blaga, ki se ne odpošilja ali prevaža, šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava, to je v konkretnem primeru Litva. V tem primeru je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki jo opravi druga družba tretji družbi iz Rusije, ker druga družba opravi dobavo blaga, ki jo sama ali kdo drug za njen račun odpelje ali odpošlje iz EU.

V primeru tč. 2 prva družba v verigi dobav, ki je iz Litve, dobavi blago drugi družbi iz Litve ob uporabi dobavnega pogoja »CIF« Akureyri, Islandija. Druga družba nato preproda blago

tretji družbi iz Islandije ob uporabi odpremnega pogoja »DEQ« Akureyri, Islandija – na carinski deklaraciji je kot izvoznik navedena prva družba. Po mnenju davčnega organa je dobava blaga med prvo družbo in drugo družbo oproščena plačila DDV. Dobava blaga, ki jo opravi prva družba, je oproščena plačila DDV, ker prodajalec na podlagi trgovinske klavzule »CIF« opravi dobavo blaga, ki jo sam ali kdo drug za njegov račun odpelje ali odpošlje iz EU.

V primeru tč. 3 prva družba v verigi dobav, ki je iz Litve, dobavi blago drugi družbi iz Nemčije ob uporabi dobavnega pogoja »FOB« Klaipeda, Litva, slednja je identificirana za DDV v Litvi, vendar v Litvi nima stalne poslovne enote. Druga družba preproda blago tretji družbi, ki je iz Francije ob uporabi odpremnega pogoja »DEQ« Nouakchott, Mavretanija – na carinski deklaraciji je kot izvoznik navedena druga družba, kot prejemnik blaga pa četrta družba iz Mavretanije. Po mnenju davčnega organa je dobava blaga med prvo družbo in drugo družbo transakcija, ki se obdavči z DDV. Dobava blaga, ki jo opravi prva družba je obdavčena z DDV, ker prodajalec ali kdo drug za njegov račun ne odpelje ali odpošlje blaga iz EU, ampak to opravi šele druga družba, ki je navedena na izvozni deklaraciji kot izvoznik blaga. Prenos pravice do razpolaganja z blagom namreč na podlagi trgovinske klavzule »FOB« preide na kupca, to je drugo družbo, že na ozemlju Litve, zato ta dobava ne šteje kot dobava blaga s pošiljanjem ali prevozom v drugo državo. Kraj dobave blaga se v tem primeru določa na podlagi čl. 19 ZDDV-1 in čl. 31 Direktive 2006/112/ES, po katerih se za kraj dobave blaga, ki se ne odpošilja ali prevaža, šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava, to je Litva. V tem primeru je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki jo opravi druga družba tretji družbi, ker druga družba na podlagi trgovinske klavzule »DEQ« opravi dobavo blaga, ki jo sama ali kdo drug za njen račun odpelje ali odpošlje iz EU.

V primeru tč. 4 prva družba v verigi dobav blaga, ki je iz Litve, dobavi blago drugi družbi iz Litve ob uporabi dobavnega pogoja »FAS« Klaipeda, Litva. Druga družba nato proda blago tretji družbi iz Belgije ob uporabi dobavnega pogoja »FAS« Klaipeda, Litva. Tretja družba pa preproda blago četrti družbi iz Norveške ob uporabi dobavnega pogoja »CIF« Oslo – na carinski deklaraciji je kot izvoznik navedena tretja družba. Po mnenju davčnega organa so dobave blaga med prvo družbi in drugo družbo ter med drugo družbo in tretjo družbo transakcije, ki se obdavčijo z DDV. Plačila DDV pa je oproščena dobava blaga med tretjo družbo in četrto družbo. Dobavi blaga med prvo družbo in drugo družbo ter med drugo družbo in tretjo družbo sta obdavčeni z DDV, ker prodajalca ali kdo drug za njihov račun ne odpelje ali odpošlje blaga iz EU, ampak to opravi šele tretja družba, ki je navedena na izvozni deklaraciji kot izvoznik blaga. Prenos pravice do razpolaganja z blagom namreč na podlagi trgovinske klavzule »FAS« preide na kupca že na ozemlju Litve, in sicer je to prvi dobavi na drugo družbo, pri drugi dobavi pa na tretjo družbo. Zato ti dobavi ne štejeta kot dobavi blaga s pošiljanjem ali prevozom v drugo državo. Kraj dobave blaga se v teh primerih določa na podlagi čl. 19 ZDDV-1 in čl. 31 Direktive 2006/112/ES, po katerih se za kraj dobave blaga, ki se ne odpošilja ali prevaža, šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava, to je v našem primeru Litva. V tem primeru je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki jo opravi tretja družba četrti družbi, ker tretja družba na podlagi trgovinske klavzule »CIF« opravi dobavo blaga, ki jo sama ali kdo drug za njen račun odpelje ali odpošlje iz EU.

2.3. »Tristranski posli«, »verižni posli« ali »veriga dobav«

2.3.1. Vprašanje o (ne)zakonitosti določila čl. 27 PIZDDV-1

Špediter A se v proučevani zadevi izrecno opira na določilo čl. 27 PIZDDV-1 pri pravnem utemeljevanju izpolnjevanja pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV. Tudi

davčni organ v tej zadevi, glede na to, da gre za verigo dobav, očitno uporabi zavezujoča pravila uporabe predpisov o »verižnih dobavah«, pri čemer glede izpolnjevanja pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV zavzema očitno odklonilno stališče glede teh dobav ob sklicevanju na izraz »EXW«. V tem smislu vidimo enakost oziroma bistveno podobnost s pravnimi in dejanskimi stanji obeh pojasnil – pojasnila DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in pojasnila DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010.

V prvem pojasnilu se davčni organ izrecno opira na uporabo čl. 27 PIZDDV-1 in poda ugodno razlago za uporabo tega določila v primeru izraza »EX-works«.

Tudi drugo pojasnilo pa se po našem mnenju tudi očitno opira na določilo čl. 27 PIZDDV-1, čeprav se ga v pojasnilu ne omenja izrecno – uporaba določila čl. 27 PIZDDV-1 izhaja iz tega, da davčni organ, ko utemeljuje izpolnjevanje oziroma neizpolnjevanje predpisanih pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV, podaja stališča o zadevah, v katerih gre skladno s določili čl. 27 PIZDDV-1 za verižne dobave, v pojasnilu pa uporablja prav pojma »verižna transakcija« in »veriga dobav«.

Čl. 27 PIZDDV-1 (tristranski posli) določa, da so tristranski posli verižni posli, v katerih sodelujejo trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici EU. Davčni zavezanec – dobavitelj blaga iz ene države članice EU izda račun za dobavo blaga znotraj EU davčnemu zavezancu – pridobitelju blaga v drugi državi članici EU za blago, ki se neposredno odpošlje oziroma odpelje davčnemu zavezancu – prejemniku blaga v tretjo državo članico EU.

Glede uporabe določila čl. 27 PIZDDV-1 v konkretni zadevi in obeh pojasnilih je treba posebej opozoriti, da zakon (ZDDV-1) ne vsebuje besedne zveze »tristranski posli«, »verižni posli« ali »veriga dobav«. Prav v tem smislu tudi zasledujemo vprašanje o tem, da je lahko (ali pa tudi ne) določilo podzakonskega predpisa, to je čl. 27 PIZDDV-1, neskladno z ZDDV-1. Takšna neskladnost je v nasprotju z ustavnopravnim načelom usklajenosti pravnih aktov (čl. 153/III. Ustave), ki bo podrobneje obravnavalo v naslednjem podpoglavju. Tam bo tudi pojasnjeno, da je treba v konkretnih davčnih zadevah še posebej strogo uporabljati načelo usklajenosti pravnih aktov, skupaj z načelom zakonitosti.

Ker se po našem mnenju tudi davčni organ v obeh pojasnilih opira na uporabo čl. 27 PIZDDV-1, zasledujemo navedeno vprašanje neskladnosti s čl. 153/III. Ustave tudi glede teh splošnih aktov, izdanih za izvrševanje javnih pooblastil.

Končno pa je v tem smislu lahko neskladno s čl. 153/IV. Ustave tudi stališče davčnega organa v proučevani zadevi, v kateri se je po našem mnenju pri odklonitvi pravice do oprostitve z DDV opiral tako na določilo čl. 27 PIZDDV-1, kakor tudi na zavezujočo uporabo tega predpisa, ki izhaja iz pojasnila DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010.

2.3.2. »Verižne transakcije« oziroma »verižne dobave« – zadeva C-245/04 pred Sodiščem EU

Ustrezajočo besedno zvezo »verižne transakcije« (angl.: *chain transactions*) najdemo v predpisih EU, in sicer v 38. uvodni izjavi Direktive 2006/112/ES;⁶⁹² ZDDV-1 je bil ob

⁶⁹² 38. uvodna izjava Direktive 2006/112/ES se glasi: »Za obdavčljive posle na domačem trgu, povezane z blagovno trgovino znotraj Skupnosti, ki jih v prehodnem obdobju opravijo davčni zavezanci, ki nimajo sedeža na ozemlju države članice, v kateri je opravljena pridobitev blaga znotraj Skupnosti, vključno z verižnimi

začetku uporabe s 1. 1. 2007 usklajen s Šesto direktivo 77/388/EGS (čl. 1/I. ZDDV-1), z Direktivo Sveta 2006/112/ES pa je bil usklajen s čl. 1 novele ZDDV-1 iz leta 2009, ki je bila uveljavljena s 1. 1. 2010.⁶⁹³ Glede na navedeno se v nadaljevanju v našem iskanju pravno zavezujoče podlage spornih besednih zvez iz določila čl. 27 PIZDDV-1 osredinjamo na zadevo C-245/05 pred Sodiščem EU, kjer so uporabljene ustrežajoče besedne zveze »verižne transakcije« (angl.: *chain transactions*) in »verižne dobave« (angl.: *supply chain*).⁶⁹⁴ Sodišče EU je v tej zadevi razsojalo glede uveljavljanja (ne)oprostitve DDV v primerih dveh zaporednih dobav istega blaga v državi članici začetka dobave blaga, opravljenih za plačilo, z namenom končne pridobitve blaga znotraj EU v drugo državo članico.⁶⁹⁵

V zadevi C-245/05 je sodišče iz Avstrije prekinilo tekoč sodni postopek in naslovilo na Sodišče EU predlog za rešitev predhodnega vprašanja, ki se nanaša na kraj dobave blaga pri DDV, pri čemer se je sklicevalo na nejasnost Šeste direktive 77/388/EGS s spremembami.⁶⁹⁶ V zadevnem sporu je podjetje iz Avstrije zahtevalo odobritev odbitka vstopnega DDV iz naslova računov za pridobitve blaga znotraj EU – nekatere pridobitve so bile sprovedene iz Italije, nekatere pa iz Nizozemske.⁶⁹⁷ Izdajatelj računov je bil dobavitelj – drugo podjetje iz Avstrije, ki je izvajal naročila tako, da je sam najprej poskrbel za nakup blaga pri prodajalcih iz Italije oziroma Nizozemske ter tam priskrbel špediterje oziroma prevoznike.⁶⁹⁸ Pri tem je prodajalcem posebej naročil, naj opravijo dobavo tako, da blago v svojih prostorih izročijo špediterju oziroma prevozniku, slednjim pa je naročil, naj v nadaljevanju opravijo dobavo blaga (dopremo) do naročitelja v Avstriji.⁶⁹⁹ Nato je za opravljeno storitev izdal naročniku račun, na katerem je obračunal avstrijski DDV, ne pa navedel oprostitve za pridobitev blaga znotraj EU.⁷⁰⁰ Avstrijski davčni organ je na sodišču stališča zavezanca zavračal z utemeljitvijo, da je bil DDV na računih obračunan neutemeljeno.⁷⁰¹ Navajal je, da je kraj dobav, ker je bilo blago špediterjem oziroma prevoznikom izročeno v Italiji oziroma na Nizozemskem, v teh državah članicah, račune pa bi morali prodajalec oziroma nadaljnji udeleženci dobave izstaviti brez DDV, z navedbo oprostitve DDV v državi članici začetka dobave zaradi namena pridobitve blaga znotraj EU.⁷⁰² Avstrijsko sodišče je Sodišču EU pojasnjevalo, da sta bila v spornem postopku z enim fizičnim premikom opravljeni dve dobavi blaga.⁷⁰³ Kraj prve je bil kraj začetka odpošiljanja ali prevoza, torej v Italiji ali na Nizozemskem.⁷⁰⁴ Pri drugi dobavi pa ni jasno, za kateri kraj dobave gre; menilo je, da šesta

transakcijami, je treba sprejeti ukrepe za poenostavitev, ki zagotavljajo enako obravnavo v vseh državah članicah. Za doseg tega je treba uskladiti določbe o davčnem sistemu in osebi, ki je dolžna plačati davek za takšne posle. Vendar je treba načeloma iz takšnih postopkov izključiti blago, ki je namenjeno dobavi na ravni trgovine na drobno.»

⁶⁹³ Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost (ZDDV-1B), nav. vir v seznamu predpisov RS.

⁶⁹⁴ Te besedne zveze se uporabljajo v številnih točkah sklepnih predlogov generalnega pravobranilca Kokotta z dne 10. 7. 2007 pred Sodiščem Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-245/04 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁹⁵ Prav tam, tč. 1 in 16 obrazložitve sodbe.

⁶⁹⁶ Preambula in tč. 1 obrazložitve sodbe Sodišča EU v zadevi C-245/04 z dne 6. 4. 2006 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁶⁹⁷ Prav tam, tč. 2 in 15.

⁶⁹⁸ Prav tam, tč. 14, 15 in 16.

⁶⁹⁹ Prav tam.

⁷⁰⁰ Prav tam.

⁷⁰¹ Prav tam, tč. 17, 19 in 20.

⁷⁰² Prav tam.

⁷⁰³ Prav tam, tč. 22.

⁷⁰⁴ Prav tam, tč. 23.

direktiva ne ureja vprašanja ali je v navedenem primeru treba premik blaga znotraj Skupnosti pripisati le prvi dobavi blaga.⁷⁰⁵

Sodišče EU je uvodoma ugotovilo, da ima vsaka pridobitev blaga znotraj EU, katera je obdavčena v državi članici prispetja pošiljke ali prevoza blaga znotraj EU, za posledico dobavo, ki je v državi članici odhoda pošiljke ali prevoza blaga oproščena zaradi dobave v drugo državo članico.⁷⁰⁶ Pri tem namreč prodajalec opravi dobavo, ki je oproščena v državi članici odhoda ter od te države pridobi tudi pravico do odbitka ali vračila DDV, ki ga je dolžan, ali ga je v tej državi za to blago plačal vnaprej.⁷⁰⁷ Pridobitelj pa na drugi strani opravi pridobitev znotraj EU, katera je obdavčena v državi prispetja pošiljke ali prevoza blaga.⁷⁰⁸ Namen tega mehanizma je po šesti direktivi o uvedbi skupnega sistema DDV ta, da se omogoča prenos davčnih prihodkov iz obdavčitve v drugo državo članico, v kateri se opravi končna potrošnja dobavljenega blaga.⁷⁰⁹

Nadalje je Sodišče EU odločalo o tem, ali gre v primerih dveh zaporednih dobav istega blaga v državi članici začetka dobave blaga (v obravnavanem primeru sta bili to Italija oziroma Nizozemska), opravljenih za plačilo, za oprostitev obeh dobav v okviru pridobitve v drugo državo članico.⁷¹⁰ Ugotovilo je, da bi bili lahko obe zaporedni dobavi oproščeni zaradi pridobitve blaga v drugo državo članico le v primerih, če bi se štelo, da je bil enotni premik blaga znotraj EU pripisan hkrati obema dobavama.⁷¹¹

Vendar pa je bilo slednje nelogično iz večih razlogov.⁷¹² Zato se je Sodišče EU odločilo za razlago določb šeste direktive, po kateri se enotni premik blaga znotraj EU pripiše eni sami od obeh zaporednih dobav.⁷¹³ Takšna razlaga namreč po mnenju sodišča na preprost način omogoča dosego zgoraj omenjenega namena direktive, to je prenosa davčnih prihodkov iz obdavčitve v drugo državo članico, v kateri se opravi končna potrošnja dobavljenega blaga.⁷¹⁴ Iz navedenega torej izhaja, da se lahko ko gre pri dveh zaporednih dobavah istega blaga, ki sta med davčnimi zavezanci opravljeni za plačilo, za enotno odpošiljanje znotraj EU ali za enotni prevoz znotraj EU.⁷¹⁵ To odpošiljanje pa se pripiše samo eni od obeh dobav in bo ta edina oproščena zaradi pridobivanja blaga znotraj EU.⁷¹⁶ Navedeno velja za kateregakoli davčnega zavezanca (za prvega prodajalca, za vmesnega pridobitelja – špediterja oziroma prevoznika ali za drugega pridobitelja), ki ima med transportom blaga pravico razpolaganja z blagom.⁷¹⁷ Ker torej pri drugi izmed zaporednih dobav ne gre za odpošiljanje ali prevoz blaga, se za kraj te dobave šteje kraj, kjer se blago nahaja po opravljeni dobavi.⁷¹⁸

Kadar gre torej pri dveh zaporednih dobavah istega blaga, ki sta med davčnima zavezancema opravljeni za plačilo, za enotno odpošiljanje znotraj EU ali enotni prevoz znotraj EU istega blaga, se lahko to odpošiljanje ali ta prevoz pripiše samo eni od dveh dobav; pri tem bo ta

⁷⁰⁵ Prav tam, tč. 23 in 24.

⁷⁰⁶ Prav tam, tč. 29.

⁷⁰⁷ Prav tam, tč. 30.

⁷⁰⁸ Prav tam.

⁷⁰⁹ Prav tam, tč. 31.

⁷¹⁰ Prav tam, tč. 32.

⁷¹¹ Prav tam, tč. 33.

⁷¹² Prav tam, tč. 37.

⁷¹³ Prav tam, tč. 45.

⁷¹⁴ Prav tam, tč. 43.

⁷¹⁵ Prav tam, tč. 45.

⁷¹⁶ Prav tam, tč. 45 in 47.

⁷¹⁷ Prav tam.

⁷¹⁸ Prav tam, tč. 49.

dobava edina oproščena DDV v okviru pridobivanja blaga znotraj EU.⁷¹⁹ Samo pri dobavi, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj EU, se šteje za kraj druge dobave bodisi v državi članici odhoda bodisi v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza; odvisno od tega, ali je ta dobava prva ali druga od dveh zaporednih dobav.⁷²⁰

Po razsodbi Sodišča EU se torej šteje, da kadar gre pri dveh zaporednih dobavah istega blaga, ki sta med davčnima zavezancema, ki delujeta kot taka, opravljeni za plačilo, za enotno odpošiljanje znotraj Skupnosti ali enotni prevoz znotraj Skupnosti tega blaga, lahko to odpošiljanje ali ta prevoz pripišemo samo eni od dveh dobav, ki bo edina oproščena, in sicer na podlagi člena 28c, tč. A, podtč. a, pododstavek 1 Šeste direktive 77/388/EGS.⁷²¹ Omenjena razlaga velja za katerega koli davčnega zavezanca – prvega prodajalca, vmesnega pridobitelja ali drugega pridobitelja – ki ima med odpošiljanjem ali prevozom pravico razpolaganja z blagom.⁷²² Samo kraj dobave, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti, se določa v skladu s členom 8/I., tč. a Šeste direktive 77/388/EGS in se šteje, da je opravljena v državi članici, iz katere je bilo blago odposlano ali odpeljano; kraj druge dobave pa se določa v skladu s členom 8/I., tč. b iste direktive in se šteje, da je opravljena bodisi v državi članici odhoda bodisi v državi članici prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza, odvisno od tega, ali je ta dobava prva ali druga od dveh zaporednih dobav.⁷²³

Določila Šeste direktive 77/388/EGS, ki jih je uporabilo Sodišče EU v zadevi C-245/04 lahko primerjamo ob uporabi primerjalne tabele iz Priloge XII. Direktive 2006/112/EGS: čl. 8/I., tč. b Šeste direktive 77/388/EGS primerjamo s čl. 31 Direktive 2006/112/EGS (oziroma s čl. 19 ZDDV-1), čl. 8/I., tč. a, stavek 1 Šeste direktive 77/388/EGS s čl. 32/I. Direktive 2006/112/EGS (oziroma čl. 20/I. ZDDV-1), čl. 28c, tč. A, podtč. a, pododstavek 1 Šeste direktive 77/388/EGS pa s čl. 138/I. Direktive 2006/112/EGS (oziroma čl. 46, tč. 1 ZDDV-1).

2.4. Sklep

Kot že rečeno naš temeljni namen v tem delu ni ugotavljanje tega, katera stališča – upravnega organa ali stranke oziroma davčnega organa v obeh pojasnilih, so materialnopravno pravilna. Osredinjeni smo v izbrana postopkovna vprašanja o enakosti oziroma bistveni podobnosti dejanskih in pravnih stanj proučevane zadeve in obeh pojasnil, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010. V tem smislu smo pojasnili v kakšnem pogledu so ta stanja med seboj enaka oziroma bistveno podobna. Stična točka enakosti oziroma bistvene podobnosti je odločilnem problemu v zvezi z uporabo zavezujočih pravnih pravil glede verižnih dobav za izpolnjevanje pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve DDV. Pri tehtanju navedenih stanj smo sledili izhodiščem uporabe »blagega« merila v korist davčnega inšpiciranja, ki smo ga pojasnili v poglavju 1.

Špediter A se v proučevani zadevi izrecno opira na določilo čl. 27 PIZDDV-1 pri utemeljevanju izpolnjevanja pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV. V zadevi je očitno tudi davčni inšpekcijski organ, glede na to, da gre za verigo dobav, očitno uporabljal pravila o »verižnih dobavah«, pri čemer je glede izpolnjevanja pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV zavzel odklonilno stališče glede teh dobav ob

⁷¹⁹ Prav tam, tč. 50.

⁷²⁰ Prav tam, tč. 51.

⁷²¹ Prav tam, tč. 1, pododst. 1 izreka sodbe.

⁷²² Prav tam, tč. 1, pododst. 2 izreka sodbe.

⁷²³ Prav tam, tč. 2 izreka sodbe.

sklicevanju na izraz »EXW«. V tem smislu vidimo enakost oziroma bistveno podobnost s stanji obeh pojasnil – pojasnila DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in pojasnila DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010.

Dodatno smo pojasnili tudi, zakaj menimo, da gre pri obeh pojasnilih davčnega za veljavna splošna akta za izvrševanje javnih pooblastil.

Glede uporabe določila čl. 27 PIZDDV-1 v proučevani zadevi in obeh pojasnilih smo nadalje opozorili, da zakon (ZDDV-1) ne vsebuje niti besedne zveze »tristranski posli«, niti »verižni posli«, niti »veriga dobav«. V tem smislu je lahko določilo podzakonskega predpisa neskladno z zakonom v smislu ustavnopravnega načela usklajenosti pravnih aktov (čl. 153/III. Ustave). Ker pa v ZDDV-1 ni bilo najti navedenih besednih zvez, smo opozorili na zavezujočo interpretacijo direktiv v zvezi s sistemom DDV, ki jo je Sodišče EU oblikovalo v zadevi C-245/04.

3. PREKO POBUDE NA USRS DO SODIŠČA EU

V tem poglavju se je najprej osredinilo na procesnopravno vprašanje z vidika varstva položaja inšpiciranega špediterja A v proučevani zadevi o izpodbijanju pojasnila DURS, št. 4217-83/2010 z dne 14. 6. 2010 pred USRS. Predvsem se je osredinilo na nekatere izbrane vidike navedenega problema, in sicer na to, ali izpodbijani splošni akt izpolnjuje merila, ki jih USRS zahteva za vsebinsko odločanje in ali je lahko podan ustavnovarstveni interes ustavnega pobudnika. Po našem mnenju je odgovor na obe vprašanji v konkretni zadevi pritrdilen. Opozorjeno pa je, da takšno stališče ni skladno z ustaljeno prakso USRS. Naša vprašanja so, ob vseh ostalih predpostavkah proučevanja, povezana z izidom analize predhodnega poglavja.

Predhodna poglavja so razkrila po eni strani odklonilno stališče davčnega organa do položaja davčnega inšpiciranca, po drugi strani pa ugodno razlago enakih oziroma podobnih stanj tako v pojasnilu DURS, kakor tudi v zadevi C-245/04 pred Sodiščem EU. Slednja zadeva je torej cilj, ki ga v procesnopravnem smislu zasleduje tudi vprašanje tega poglavja. Cilj je v izogitvi odklonilni poziciji davčnega inšpekcijskega organa, preko nastopa na USRS ter nadalje event. na samo Sodišče EU. Naše vprašanje je zato najprej možnost vložitve ustavne pobude na USRS v določeni fazi proučevane zadeve, ob nadaljnjem vprašanju, da bi o spornih predhodnih vprašanjih morebiti neposredno odločilo tudi Sodišče EU. Takšno možnost smo iskali v povezavi pravil temeljnih pogodb EU glede skupnega sistema DDV, glede primarnosti prava EU in glede posebne pristojnosti Sodišča EU za odločanje o vprašanjih, tudi predhodnih, v psotopki pred nacionalnimi sodišči, zoper odločitve katerih ni pravnega sredstva.

3.1. Ustavna pobuda – izpodbijanje splošnih aktov za izvrševanje javnih pooblastil

Tu se je osredinilo na procesnopravno vprašanje z vidika varstva položaja inšpiciranega špediterja A v proučevani zadevi o izpodbijanju pojasnila DURS, št. 4217-83/2010 z dne 14. 6. 2010 pred USRS. Pri tem se je zlasti osredinilo na nekatere izbrane vidike navedenega problema, in sicer na to, ali izpodbijani splošni akt izpolnjuje merila, ki jih USRS zahteva za vsebinsko odločanje in ali je lahko podan ustavnovarstveni interes ustavnega pobudnika.

3.1.1. Uradna objava splošnega akta, izdanega za izvrševanje javnih pooblastil

Najprej je treba opozoriti na čl. 21/I., alin. 5 ZUstS, po katerem je dana pristojnost USRS, da odloča o skladnosti splošnih aktov, izdanih za izvrševanje javnih pooblastil, z ustavo, zakoni in podzakonskimi predpisi. Pri odločanju o zadevah iz te pristojnosti odloča ustavno sodišče tudi o ustavnosti in zakonitosti postopkov, po katerih so bili ti akti sprejeti (čl. 21/III. ZUstS). Na podlagi čl. 22/II. ZUstS pa ocena ustavnosti in zakonitosti teh aktov obsega tudi oceno skladnosti zakonov in drugih predpisov z ratificiranimi mednarodnimi pogodbami in s splošnimi načeli mednarodnega prava.

Pri oceni tega ali gre pri spornem pravnem aktu – pojasnilu DURS za splošni akt, izdan za izvajanje javnih pooblastil ključno vprašanje, ali se štejejo za predpis in ali tak predpis velja.

Na obe vprašanji smo že odgovorili pritrdilno v prejšnjem poglavju. Menili smo, da pri pojasnilih DURS, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008 in št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010, skladno z določili čl. 74 ZDU-1 in čl. 13/II. ZDavP-2, za zavezujoča navodila davčnemu organu, izdana zaradi enotne uporabe predpisov z delovnega področja davčnega organa, ob tem pojasnili predstavljata predpis oziroma splošni akt, izdan za izvrševanje javnih pooblastil davčnega organa. Opozoriti smo tudi, da pojasnili nista bili objavljeni v ULRS, kar se za predpise zahteva po čl. 7, alin. 6 ZUL. Vendar pa sta veljavno objavljena na spletnih straneh davčnega organa, in sicer skladno z določili čl. 13/II., stavek 2 ZDavP-2 v povezavi s čl. 74 ZDU-1, ta določila so po našem mnenju posebna (*lex specialis*) nasproti določbi čl. 7, alin. 6 ZUL.

Poleg uporabe določil čl. 13/II. ZDavP-2 in čl. 74 ZDU-1 smo pri gornjem stališču upoštevali tudi stališča USRS v zadevah U-I-87/96 in U-I-126/05-18, kjer je USRS proučevalo podobno vprašanje o pravnem statusu pojasnila, ki ga je leta 1998 izdal CURS oziroma navodila, ki ga je leta 1999 izdalo Ministrstvo za finance za potrebe dela DURS pri pobiranju DDV ter v zadevi U-I-251/00, vendar je v teh zadevah USRS menilo, da gre pri obeh pravnih aktih sicer za predpis oziroma splošni akt, izdan za izvajanje javnih pooblastil, ki pa zaradi neobjave v ULRS po mnenju USRS ni začel veljati in se ne sme uporabljati. Takšno stališče USRS bi nas torej lahko vodilo do negativnega sklepa glede pravnega vprašanja, saj glede pojasnila DURS, ki ni bilo objavljeno v ULRS, USRS ne bo pripravljeno izvajati nadaljnje vsebinske presoje – neveljavnega – izpodbijanega splošnega akta. Pojasnili smo, v kakšnem smislu se s tem stališčem USRS ne strinjamo in menimo, da bi bila uporaba navedenega stališča USRS v konkretni proučevani zadevi nepravilna.

3.1.2. Ustavovarstveni interes pobudnika

Nadaljnja podrobnost pri tehtanju o izpolnjevanju meril za ustavno pobudo zoper splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil je vezana na to, da se postopek za oceno ustavnosti in zakonitosti splošnih aktov, izdanih za izvrševanje javnih pooblastil, ne začne s trenutkom vložitve pobude na USRS. Na podlagi čl. 22/I. ZUstS se postopek začne šele s sklepom ustavnega sodišča o sprejetju pobude za začetek postopka. Predpostavka navedenemu je ustavovarstveni interes pobudnika (čl. 162/II., stavek 2 Ustave). Na podlagi čl. 24/I. ZUstS lahko da pobudo za začetek postopka za oceno ustavnosti oziroma zakonitosti splošnega akta, izdanega za izvrševanje javnih pooblastil, kdor izkaže pravni interes. Na podlagi čl. 24/II. ZUstS pa je pravni interes podan, če splošni akt, izdan za izvrševanje javnih pooblastil, katerega oceno pobudnik predlaga, neposredno posega v njegove pravice, pravne interese oziroma v njegov pravni položaj.

Tudi na tem mestu se opiramo na stališča, ki smo jih pojasnili v prejšnjih poglavjih, kjer smo utemeljevali povezavo stališča davčnega organa v konkretni zadevi, v kateri gre za verigo dobav, z obema pojasnili DURS, saj sta skladno s čl. 13/II. ZDavP-2 izrecno zavezujoči za delo davčnega organa in kot takšni predstavljata sestavni del vsakokratne konkretne presoje davčnega organa v enaki oziroma podobni zadevi.

To povezavo med zadevi in obema pojasnili vidimo kljub temu, da davčni organ v konkretni zadevi ne navaja obeh pojasnil, niti določil čl. 27 PIZDDV-1. Pri tem smo izhajali iz domneve oziroma presumpcije, ki jo izvajamo ob opiranju na čl. 13/II. ZdvaP-2, skladno s katero štejemo, da sta ob pojasnili DURS neposredno zavezujoči za ravnanje davčnega organa v konkretni zadevi, skladno s tem pa torej v svojih stališčih izhaja iz neposredne uporabe teh pojasnil.

Prav odklonilno stališče davčnega organa v proučevani zadevi nas je vodilo do sklepa, da se je davčni organ pri tem očitno oprl na – zanj – zavezujoče pojasnilo DURS, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010. To pojasnilo je namreč, podobno kot v proučevani zadevi, odklonilno v primeru iz tč. 1 pojasnila, kjer gre pri prvi v verigi dobav za uporabo izraza, ki je v bistvenem podoben izrazu »EXW«, na katerega pa se v konkretni zadevi ob odklonitvi posebej opira davčni organ. V pojasnilu je ta izraz »FOB«, ki po mnenju pojasnila določa prenos pravice do razpolaganja z blagom na kupca že na ozemlju prve države članice EU.

Vendar je treba ponovno opozoriti, da USRS strogo interpretira določila čl. 24/II. ZUstS o izkazovanju pravovarstvene potrebe pobudnika. Pravni interes je izkazan tedaj, ko je očitno, da gre za pobudnikov lastni interes, torej njegov osebni in neposredni interes, ki ga pravo priznava in varuje; z ugoditvijo njegovemu predlogu se mora njegov pravni položaj spremeniti in mora zaradi tega pridobiti neposredne in osebne pravne koristi.⁷²⁴ Pravni interes je podan le tedaj, ko je očitno, da gre za pobudnikov lastni, torej konkretni interes.⁷²⁵ Pravni interes je podan, če bi uporaba izpodbijanega predpisa lahko vplivala na pobudnikove pravne interese in na njegov pravni položaj.⁷²⁶ Pobudnik mora izkazati, da bi razveljavitev ali ugotovitev neustavnosti izpodbijane določbe privedla do spremembe v njegovem pravnem položaju.⁷²⁷ Da bi bil pobudnikov pravni interes podan, mora biti individualen in ne splošen in abstrakten, v obrambi katerega bi lahko nastopal vsak posameznik; biti mora praven in konkreten.⁷²⁸ Pravni interes za vložitev pobude je podan, če izpodbijani predpis neposredno posega v pobudnikove pravice, pravne interese oziroma pravni položaj, pravni interes mora biti neposreden in konkreten; splošen in abstrakten interes, ki bi ga imel kdorkoli, ne zadošča, ugoditev pobudnikovemu predlogu mora privedi do spremembe njegovega pravnega položaja.⁷²⁹

Vendar bomo tudi za vprašanje tehtanja pravovarstvene potrebe našega davčnega inšpiciranja navedenih stanj izpostavili izhodišče za uporabo »blagega« merila v korist davčnega inšpiciranja, ki smo ga pojasnili v poglavju 1.

⁷²⁴ Odst. 3 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-136/92-13 z dne 11. 2. 1993 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷²⁵ Razdelek B, tč. 5 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-105/95 z dne 10. 7. 1995.

⁷²⁶ Razdelek B, tč. 22, odst. 2 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-22/95 z dne 14. 3. 1996.

⁷²⁷ Razdelek B, tč. 17 obrazložitve odločbe USRS, št. U-I-324/94-9 z dne 5. 12. 1996.

⁷²⁸ Odst. 1 razdelka B. obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-188/94-4 z dne 20. 4. 1995.

⁷²⁹ Razdelek B, tč. 3 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-423/98 z dne 4. 2. 1999.

Nasproti »strogemu« stališču uveljavljene prakse USRS pa je treba sicer izpostaviti, da tudi ustavni sodniki sami v nekaterih zadevah izražajo nestrinjanje glede uveljavljene »stroge« prakse presoje ustavnovarstvenega interesa pobudnika, kot je to na primer v:

- Ločenem mnenju sodnika mag. Matevža Krivica k sklepu USRS, opr. št. U-I-136/92-13 z dne 11. 2. 1993.⁷³⁰ Sodnik tam med drugim navaja, da se ne strinja z ugotovitvijo, da pobudnik ni izkazal svojega lastnega, osebnega pravnega interesa za izpodbijanje zakona o državljanstvu, primeru, da bi se izkazala za utemeljeno pobudnikova trditev, da izpodbijani zakon daje večje pravice kot drugim in nikakršnih dolžnosti, o čemer sodnik sicer dvomi, bi bil pobudnik lahko prizadet v svoji pravici do enakosti pred zakonom, če bi ta neenakost presegala razumne in nujne razlike, ki bi bile še dopustne z gledišča načel, ki jih ne glede na to, ali so izrecno zapisana v ustavah ali ne, priznava in upošteva moderna ustavnosodna praksa in teorija: načela dopustnosti omejitev ustavnih pravic enih s pravicami drugih ali z interesi demokratične državne in družbene skupnosti, načela sorazmernosti v teh omejitvah, torej prepovedi prekomernih omejitev, ki za zavarovanje druge ogrožene pravice niso nujno potrebne in jo brez potrebe prekomerno omejujejo itd., z odstranitvijo take neenakosti, če bi se ugotovilo, da res obstaja, bi se njegov pravni položaj torej spremenil - iz neenakega v enakega (glede na neenakost v zatrjevanem pogledu), ali je z izpodbijano zakonsko ureditvijo pobudnikova pravica do enakosti pred zakonom v resnici kršena ali ne, bi bilo šele treba ugotoviti - po zgoraj navedenih kriterijih, ki se v takih primerih uporabljajo pred ustavnimi sodišči razvitih demokratičnih držav in tudi pred Evropskim sodiščem za človekove pravice, pobudniku morda v postopku ne bi uspelo dokazati, da izpodbijani zakon krši njegovo ustavno pravico – ni pa mu mogoče zanikati pravnega interesa, da to poskusi.
- Pritrdilnem ločenem mnenju sodnika Jana Zobca, ki se mu pridružuje sodnik mag. Miroslav Mozetič, k odločbi USRS, opr. št. U-I-109/10 z dne 3. 10. 2011.⁷³¹ Sodnik je tam želel poudariti in pojasniti svoje stališče, da imajo v zadevi pravni interes vsi pobudniki in ne samo ena pobudnica, pritrtil je namreč stališčem v tč. 4 obrazložitve ustavne odločbe, da poimenovanje javnih prostorov ne zadeva zgolj prebivalcev na teh območjih, temveč pravno učinkuje nasproti vsem, ki se s takšnim poimenovanjem srečujejo oziroma ga zaznavajo, da imajo takšna poimenovanja tudi poudarjen simbolni pomen, ki prav tako zadeva vsakogar, da ima zato obravnavano poimenovanje učinke erga omnes, ki so nastopili neposredno na podlagi izpodbijanega predpisa, z dnevom njegove uveljavitve ter da gre v obravnavani zadevi za najbolj elementarna vprašanja o odnosu države oziroma oblasti do posameznika, o položaju in pomenu človeka in človečnosti v državi ter nasploh o temeljnem namenu svobodne in demokratične države.⁷³² Prav zaradi vsesplošnega pravnega učinkovanja poimenovanja javnega prostora po nekom, ki simbolizira vrednote povsem nasprotne večnemu, nespremenljivemu in nedotakljivemu jedru ustavnosti – človekovemu dostojanstvu, pa pravnega interesa ne gre priznati samo tistim, katerih dejanska in resnična prizadetost temelji na lastnih, neposrednih izkušnjah z represivnostjo totalitarnega režima; če naj USRS učinkovito varuje človekovo dostojanstvo kot kardinalno ustavno vrednoto, potem mora pravni interes za vložitev pobude za oceno ustavnosti splošnih aktov, ki to vrednoto vsaj na simbolni ravni kršijo, priznati slehernemu, ki bo s pobudo mogel doseči konkreten praktičen cilj (t.i. kazuistični kasacijski učinek).⁷³³ Zanikanje procesne legitimacije tistim, ki grozot totalitarizmov sicer niso neposredno izkusili, se pa zavedajo globoke protiustavnosti oblastnih ravnanj, ki s totalitarnimi režimi simpatizirajo, jih podpirajo, povečujejo, dajejo za zgled ali ponujajo

⁷³⁰ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁷³¹ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁷³² Prav tam, tč. 1 pritrdilnega ločenega mnenja.

⁷³³ Prav tam, tč. 2.

kot rešitev iz takšne ali drugačne (politične, socialne, ekonomske) krize, in so zaradi tega prizadeti (kar navzven izrazijo že z vložitvijo pobude na Ustavno sodišče), bi pomenilo nič drugega kot pravno neodzivnost na artikulacijo posameznikove kritične zavesti in njegovega zgodovinskega spomina – čeprav sta prav ti komponenti človekovega zavedanja najmočnejši učinkovini proti-totalitarnega imunskega sistema.⁷³⁴ Po mnenju sodnika v primerih, kakršen je obravnavani, ne more biti drugače, kot da sprejmemo tezo o pravnem interesu vsakega od atomiziranih nosilcev človeškega dostojanstva ter da pobudniku ni treba še posebej dokazovati svoje neposredne, osebne prizadetosti – ta se kratko malo domneva,⁷³⁵ po mnenju tega sodnika v obravnavani zadevi velja domneva, da je ob ravnanjih oblasti zoper človeško dostojanstvo, pa čeprav gre »samo« za simbolično poveljevanje režima, ki je temeljil na sistematičnih kršitvah človekovih pravic, vsak posameznik, nosilec človeškega dostojanstva, neposredno (osebno) prizadet in da ima zato pravni interes za izpodbijanje takih oblastnih aktov (za katere je v tč. 4 ustavne odločbe⁷³⁶ po mnenju sodnika pravilno navedeno, da pravno učinkujejo nasproti vsem, ki se s takšnim simboličnim poveljevanjem srečujejo oziroma ga zaznavajo).⁷³⁷ Gre za to, na čem graditi razlago pojma »pravni interes«, na aktivnem državljanu, na posamezniku, ki je, sklicujoč se na Hessela, svoboden in dejaven udeleženec kompleksnega sistema socialnih razmerij, ki se zaveda in ki zato tudi prevzema odgovornost za obstoj temeljnega etičnega soglasja v družbi, vseobčega strinjanja, sprejemanja in spoštovanja človekovega dostojanstva, ali pa na »pesku posameznikov«, zazrtih v svoje ozke zasebne, neposredne, otipljive (bolj ali manj materialne) interese in koristi, na nezainteresirani, indiferentni, apatični, z vseenostjo prežeti in v usodo vdani množici, katere osnovnim delcem je skupno samo prepričanje, da tako ali tako ne morejo ničesar spremeniti – in ki slej ko prej (tako vsaj učijo zgodovinske izkušnje) postane lahek plen totalitarizmov.⁷³⁸

- Ob tem opozarjamo v slednji navedeni zadevi še na neko navedbo v Pritrdilnem ločenem mnenju sodnice mag. Jadranke Sovdat, k odločbi USRS št. U-I-109/20 z dne 3. 10. 2011,⁷³⁹ razlogovanju katere se je pridružil sodnik dr. Ernest Petrič v tč. 9 svojega pritrdilnega ločenega mnenja.⁷⁴⁰ Sodnica se tam sicer ne strinja s širokim priznavanjem ustavovarstvenega interesa pobudnikov, vendar med drugim v tč. I.2. poda naslednjo oceno tč. 4 zadevne odločbe USRS: »Iz nekaterih trditev v 4. točki obrazložitve odločbe bi celo lahko sklepali, da je Ustavno sodišče v resnici priznalo pravni interes vsakomur in da sta zato prvi in drugi del 4. točke v medsebojnem nasprotju. Vendar menim, da ni tako.«

3.2. Primarnost prava EU in Sodišča EU – podrejenost USRS

V tem podpoglavju se je osredinilo na položaj vložitve morebitne ustavne pobude, ki smo jo obravnavali v predhodnem podpoglavju (3.1.). Tu nadaljujemo s proučevanje ustavne pobude z vprašanjem o tem, da se pred USRS pojavi predhodno vprašanje s področja prava EU. Skladno s čl. 3.a/I. in III. Ustave smo namreč ob uveljavitvi PDEU prenesli tudi del suverenih pristojnosti na EU. Med pristojnosti EU pa je tudi primarnost tega prava nasproti nacionalnemu. V primeru ustavne pobude pred USRS se s tega vidika lahko pojavi predhodno vprašanje, ki je vezano na primarno uporabo prava EU in presojo tega prava na Sodišču EU.

⁷³⁴ Prav tam, tč. 3.

⁷³⁵ Prav tam, tč. 4.

⁷³⁶ Odločba USRS, opr. št. U-I-109/10 z dne 3. 10. 2011 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷³⁷ Tč. 5 Pritrdilnega ločenega mnenja sodnika Jana Zobca, k odločbi USRS, opr. št. U-I-109/10 z dne 3. 10. 2011.

⁷³⁸ Prav tam.

⁷³⁹ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

⁷⁴⁰ Nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov.

Pojasnilo se je, da lahko s tega vidika celo USRS postane podrejeno Sodišču EU. Tovrstna izrecna določila prava EU pa je nacionalno sodišče, skladno s čl. 8, stavek 2 Ustave, v konkretni zadevi dolžno uporabiti neposredno.

Vprašanja poglavij tega dela so med seboj povezana. V njih smo razkrili po eni strani odklonilno stališče davčnega organa do položaja davčnega inšpiciranja, po drugi strani pa ugodno razlago enakih oziroma podobnih stanj tako v pojasnilu DURS, kakor tudi v zadevi C-245/04 pred Sodiščem EU. Slednja zadeva je naš cilj tudi v tem poglavju. Naše vprašanje v predhodnem poglavju je bila možnost vložitve ustavne pobude na USRS, v tem poglavju pa gre za vprašanje o tem, da bi o spornih predhodnih vprašanjih morebiti neposredno odločilo tudi Sodišče EU. Takšno možnost smo iskali v povezavi pravil temeljnih pogodb EU glede skupnega sistema DDV, glede primarnosti prava EU in glede posebne pristojnosti Sodišča EU za odločanje o vprašanjih, tudi predhodnih, v psotopki pred nacionalnimi sodišči, zoper odločitve katerih ni pravnega sredstva.

3.2.1. Primarnost prava EU

Iz prava EU izhaja, da Sodišče EU zagotavlja upoštevanje prava pri razlagi in uporabi temeljnih pogodb EU (čl. 19/I., pododst. 1, stavek 2 PEU). Sodišče EU je pristojno za pravilno razlago in nadzor nad izvajanjem evropske zakonodaje, za odločanje o tožbah institucij, držav članic ali fizičnih ali pravnih oseb ter za odgovore na različna vprašanja, kot na primer za vprašanja sodišč iz držav članic, katere so v nadaljevanju postopka na nacionalni ravni zavezane spoštovati mnenje evropskih sodnikov (čl. 19/III. PEU v zvezi z določili čl. 256 do 281 PDEU). Statut Sodišča EU pa je skladno s čl. 281/I. PDEU določen v posebnem protokolu, to je v Protokolu (št. 3) o Statutu Sodišča Evropske unije.⁷⁴¹

Za razmejitev pristojnosti EU velja načelo prenosa pristojnosti; za izvajanje pristojnosti EU veljata načeli subsidiarnosti in sorazmernosti (čl. 5/I. PEU). Glede pravil o izključni pristojnosti EU je treba opozoriti na stališče sodne prakse Sodišča EU, po katerem morajo nacionalna, torej tudi slovenska, sodišča uporabiti pravo EU po uradni dolžnosti. Navedena sodna praksa se opira na načelo sodelovanja (angl. *principle of cooperation*), ki je bilo prvotno uveljavljeno v čl. 5 PEGS, sedaj pa je urejeno v čl. 4/III., pododst. 1 PEU. Po načelu medsebojnega lojalnega sodelovanja EU in držav članic EU, ki je vsebovano v določilu čl. 4/III., pododst. 1 PEU, morajo države članice zagotoviti pravno zaščito, ki jo prejemajo posamezniki iz neposrednega učinkovanja prava EU.⁷⁴² V primeru odsotnosti pravil EU v konkretni zadevi, mora notranji pravni sistem sleherne države članice opredeliti pristojnost sodiščem in tribunalom ter predpisati podrobna postopkovna pravila, ki urejajo dejanja za varovanje pravic, ki jih posamezniki prejemajo iz neposrednega učinkovanja prava EU.⁷⁴³ Takšna pravila pa ne smejo biti manj ugodna od tistih, ki urejajo podobna notranja dejanja, niti ne smejo onemogočati ali bistveno oteževati uresničevanja pravic, ki so veljavne po pravu EU.⁷⁴⁴

V tem smislu je treba posebej opozoriti na temeljno načelo prava EU o primarnosti prava EU. Slednje je precizirano v 17. Izjavi o primarnosti, ki je bila v zvezi z določbami temeljnih pogodb EU priložena Sklepnim listini Medvladne konference, ki je sprejela Lizbonsko

⁷⁴¹ Nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

⁷⁴² Tč. 12 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-312/93 z dne 14. 12. 1995 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁴³ Prav tam.

⁷⁴⁴ Prav tam.

pogodbo, podpisano 13. decembra 2007.⁷⁴⁵ Po 17. Izjavi o primarnosti Medvladna konferenca opozarja, da imajo v skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča EU pogodbe in pravo, ki jih EU prejme na podlagi temeljnih pogodb EU, prednost pred pravom držav članic, in sicer pod pogoji, določenimi v navedeni sodni praksi. K zgoraj navedeni sklepni listini je priloženo tudi mnenje z dne 22. 6. 2007 pravne službe Sveta EU o primarnosti iz dokumenta 11197/07 (JUR 260), po katerem iz sodne prakse Sodišča EU izhaja, da je primarnost prava EU temeljno načelo zakonodaje EU, da Sodišče EU meni, da je to načelo neločljivo povezano s posebno naravo EU in da ob nastanku navedene sodne prakse s sodbo Sodišča EU v zadevi 6/64 z dne 15. 7. 1964 tedanja PEGS takšne primarnosti ni omenjala. Po navedenem mnenju to velja še danes, vendar pa dejstvo, da načelo primarnosti ne bo vključeno v prihodnjo pogodbo, nikakor ne spreminja obstoja tega načela in sedanje sodne prakse Sodišča EU.

Ob smiselni uporabi zgoraj navedenih določil temeljnih pogodb EU in navedene sodne prakse Sodišča EU, temeljni pogodbi EU, v nasprotju z običajnimi mednarodnimi pogodbami, ustvarjata lasten pravni sistem, ki je z uveljavitvijo tega prava postal sestavni del pravnega sistema držav članic in katerega so njihova sodišča zavezana (angl. *bound*) uporabiti.⁷⁴⁶ Obveznost države članice po temeljnih pogodbah EU je pravno popolna in lahko vodi v neposredne učinke na odnose med državo članico in posamezniki.⁷⁴⁷ Takšna obveznost postane sestavni del pravnega sistema države članice in tvori del njenega lastnega prava ter neposredno zadeva njene državljane, v korist katerih je država ustanovila individualne pravice, ki jih morajo sodišča te države varovati.⁷⁴⁸ Posledično pa je treba v primerih kakršnihkoli (angl. *whenever*) vprašanj povezanih z razlago temeljnih pogodb EU, uporabiti določilo čl. 267 PDEU (prvotno čl. 177 PEGS).⁷⁴⁹

Z ozirom na navedeni zaključek se je razpravo osredinila na proučitev določila čl. 267 PDEU, pri tem pa se je iskalo navezne točke prava EU z našim primerom iz prejšnjega poglavja, v katerem se je menilo, da bi lahko bili izpolnjeni procesni predpogoji za vsebinsko reševanje ustavne pobude pred USRS.

3.2.2. Čl. 267 PDEU

Ob smiselni uporabi uveljavljene sodne prakse Sodišča EU se mora pravilo nacionalnega prava, ki bi onemogočalo postopek predhodnega odločanja Sodišča EU, ki je uveljavljen po čl. 267 PDEU, odpraviti (angl. *must be set aside*).⁷⁵⁰ Skladno z namenom uporabe navedenih načel, je treba v sleherni zadevi, v kateri se odpira vprašanje o tem, ali nacionalno postopkovno določilo onemogoča ali bistveno otežuje uporabo prava EU, to določilo proučiti z ozirom na vlogo takšnega določila v postopku, vpliv in posebne značilnosti tega določila z vidika celote.⁷⁵¹ V luči takšne analize je treba, kjer je to ustrezno, upoštevati temeljna načela domačega pravnega sistema, kot so zaščita pravice do obrambe, načelo pravne gotovosti in ustrezno vodenje postopka.⁷⁵²

⁷⁴⁵ Nav. vir med pravnimi akti tujih držav in mednarodnih organizacij.

⁷⁴⁶ Iz razdelka o uporabi čl. 177 PEGS (sedaj čl. 267 PDEU) v okviru obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 6/64 z dne 15. 7. 1964 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁴⁷ Prav tam.

⁷⁴⁸ Prav tam.

⁷⁴⁹ Prav tam.

⁷⁵⁰ Tč. 18 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v združenih zadevah C-430/93 in C-431/93 z dne 14. 12. 1995 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁵¹ Prav tam, tč. 19.

⁷⁵² Prav tam.

Pri tem gre za vprašanje o tem, kakšne posledice nastanejo pri neposredni uporabljivosti določil prava EU v primeru nezdržljivosti s kasnejšim pravnim določilom države članice.⁷⁵³ Neposredna uporabljivost določil prava EU v takšnih okoliščinah pomeni, da morajo biti pravila prava EU polno in enotno uporabljana v vseh državah članicah od datuma njihove uveljavitve in vse dokler so v veljavi.⁷⁵⁴ Ta določila prava EU so zato neposreden vir pravic in dolžnosti vseh, na katere učinkujejo, tako držav članic kot posameznikov, ki so stranke pravnih razmerij v okviru prava EU.⁷⁵⁵ Navedena posledica zadeva tudi sleherno državno sodišče, ki mora kot organ države članice varovati v okviru svoje pristojnosti pravice dodeljene posameznikom po pravu EU.⁷⁵⁶ Tudi pomen določila čl. 267 PDEU bi bil oslavljen, če državno sodišče ne bi zagotovilo uporabe prava EU, skladne s sodno prakso Sodišča EU.⁷⁵⁷

Iz navedenega sledi, da je sleherno sodišče države članice dolžno, v okviru svoje pristojnosti, v celoti uporabiti pravo EU in varovati pravice, ki jih pravo EU podeljuje posameznikom, tako da mora odpraviti sleherno pravno določilo notranjega prava, ki bi bilo v navzkrižju s pravom EU.⁷⁵⁸ Iz tega nadalje sledi, da je sleherno določilo notranjega pravnega sistema in sleherni zakonodajna, upravna ali sodna praksa, ki bi lahko kvarila (angl. *impair*) učinkovitost prava EU s tem, da bi odtegovala državnemu sodišču pristojnost, da ukrene vse potrebno za odpravo škodljivih določb notranjega prava, nezdržljiva z gornjimi zahtevami, katere predstavljajo samo bistvo prava EU.⁷⁵⁹ Končno iz navedenega sledi zaključek, da so državna sodišča dolžna varovati pravice, ki jih podeljuje pravni red EU ter da niso dolžna zahtevati oziroma čakati dejanske odprave predpisa s strani državne oblasti, ki bi ovirala neposredno in takojšnjo uporabo prava EU.⁷⁶⁰

Navedeni zavezujoči interpretaciji Sodišča EU glede sistema pravnega varstva, kot ga zagotavlja pravo EU po čl. 267 PDEU, je sledilo tudi USRS v sklepu št. U-I-113/04-17 z dne 8. 7. 2004, s katerim je zadržalo učinkovanje spornih določil podzakonskega predpisa (pravilnika) do končne odločitve Sodišča EU o veljavnosti evropske direktive s spornega področja. USRS je v postopku ugotovilo, da pobudnice formalno zahtevajo zadržanje in kasneje odpravo izpodbijanih določb pravilnika, vendar po vsebini dejansko izpodbijajo določbe direktive in da je veljavnost same direktive vprašanje, o katerem v času navedene ustavnosodne presoje veljajo določila čl. 230/I. in čl. 234/I., tč. b Pogodbe o ustanovitvi ES (sedaj čl. 263/I. in čl. 267/I., tč. b PDEU).⁷⁶¹ Ker se je v konkretnem primeru zastavljalo tudi vprašanje veljavnosti direktive, na kateri temelji pravilnik, se ustavnemu sodišču ni bilo potrebno spuščati v vprašanje, ali in pod kakšnimi pogoji bi lahko to sodišče zadržalo izvrševanje pravilnika, če bi šlo zgolj za vprašanje njegove skladnosti z Ustavo.⁷⁶² Ob sklicevanju na sistem pravnega varstva, kot ga zagotavlja pravo EU, je USRS v konkretnem primeru št. U-I-113/04-17 obrazložilo, da imajo posamezniki možnost, da pred pristojnimi

⁷⁵³ Tč. 13 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 106/77 z dne 9. 3. 1978 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁵⁴ Prav tam, tč. 14.

⁷⁵⁵ Prav tam, tč. 15.

⁷⁵⁶ Prav tam, tč. 16.

⁷⁵⁷ Prav tam, tč. 20.

⁷⁵⁸ Prav tam, tč. 21.

⁷⁵⁹ Tč. 22 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 106/77 z dne 9. 3. 1978 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁶⁰ Prav tam, tč. 24.

⁷⁶¹ Razdelek B., tč. 7 obrazložitve sklepa USRS, št. U-I-113/04-17 z dne 8. 7. 2004 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁶² Prav tam, tč. 8.

sodišči države članice izpodbijajo tako predpise države članice, ki pomenijo prenos aktov EU v notranji pravni red, kot tudi same akte institucij EU, ter da v postopkih pred sodišči držav članic zahtevajo njihovo začasno zadržanje.⁷⁶³ V takih primerih imajo tudi pravico od sodišč držav članic zahtevati, da pred Sodiščem EU sprožijo postopek predhodnega odločanja o veljavnosti domnevno spornih aktov EU.⁷⁶⁴

3.2.3. Čl. 267/I., tč. a PDEU – položaj ustavnega pobudnika

Zgoraj proučevano sodno prakso Sodišča EU glede pristojnosti za predhodno odločanje po čl. 267 PDEU je treba nadalje proučiti na primeru uvodoma pojasnjene procesnega vprašanja v naši zadevi. To je vezano na hierarhični položaj ustavnega sodišča države članice EU v okviru EU, in sicer: Ali je USRS v primeru ustavne pobude zoper splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil pristojno za razlago temeljnih pogodb EU, ali pa je v tem delu podrejeno Sodišču EU tako, da je dolžno predhodno predložiti zadevo temu sodišču? Menimo, da je v našem primeru vložitev ustavne pobude špediterja A odgovor na drugi del vprašanja lahko pritrdilen.

To sicer ne velja le za nacionalno ustavno sodišče, temveč tudi za pristojne upravne organe, kateri naj ne uporabljajo nacionalnih predpisov, ki so v navzkrižju z pravom EU in naj s tem omogočajo prevlado prava EU.⁷⁶⁵ Načelo nadvlade prava EU namreč pomeni, da so tako nižja sodišča, kakor tudi vsa druga sodišča države članice, podrejena dolžnosti, da dajo polni učinek pravu EU.⁷⁶⁶ V kolikor nacionalna postopkovna pravila prevladajo nad učinkovito zaščito pravice posameznika, ki izvira iz prava EU, mora upravni organ odkloniti uporabo takšnih pravil.⁷⁶⁷

Skladno z zgoraj izpostavljeno sodno prakso Sodišča EU je torej treba v primerih kakršnihkoli vprašanj povezanih z razlago temeljnih pogodb EU, uporabiti določilo čl. 267 PDEU.⁷⁶⁸ Sodišče EU je pristojno za predhodno odločanje o vprašanjih glede razlage temeljnih pogodb EU na podlagi določila čl. 267/I., tč. a PDEU. Kadar je takšno vprašanje postavljeno v postopku, ki teče pred sodiščem države članice, zoper katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, je na podlagi čl. 267/III. PDEU to sodišče dolžno predložiti zadevo Sodišču EU. Prav za to pa gre v našem primeru pred USRS.

V primeru ustavne pobude, ki smo jo predstavili v prejšnjem poglavju, vložene zoper zoper splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil, je treba z vidika izpolnitev pravil čl. 267/I., tč. a in čl. 267/III. PDEU podrobneje pojasniti 4 procesne predpostavke notranjega prava, in sicer: prvo o neposredni uporabi določil PDEU, drugo, da zoper odločbe USRS ni pravnega sredstva, tretjo, da je izpodbijani predpis splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil, in četrto o tem, kdaj se šteje, da »teče« postopek pred Ustavnim sodiščem RS. Slednji dve smo pojasnili že v predhodnem poglavju. Na tem mestu se je osredinilo na prvi dve predpostavki.

Glede prve predpostavke menimo ob upoštevanju hierarhije pravnih aktov, da se v našem pravnem redu določila čl. 267 PDEU uporabljajo neposredno na podlagi določila čl. 8, stavek

⁷⁶³ Prav tam.

⁷⁶⁴ Prav tam.

⁷⁶⁵ P. Craig in G. De Burca, nav. delo v seznamu literature, str. 350.

⁷⁶⁶ Tč. 52 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-118/00 z dne 28. 6. 2001 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁶⁷ Prav tam, tč. 53.

⁷⁶⁸ Iz razdelka o uporabi čl. 177 PEGS (op. a.: sedaj čl. 267 PDEU) v okviru obrazložitve sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 6/64 z dne 15. 7. 1964 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

2 Ustave in ob upoštevanju prenosa pristojnosti, to je dela suverenih pravic na mednarodne organizacije po čl. 3.a/I. in III. Ustave. V proučevanem primeru, ki je vezan na pravni položaj ustavne pobude pred USRS, je torej (tudi) USRS na podlagi čl. 8, stavek 2 Ustave vezano na neposredno uporabo določil 267/III. člena PDEU. Pri tem je treba opozoriti, da Ustava v določilu čl. 160/I., alin. 2 daje pristojnost USRS-ju za odločanje o skladnosti zakonov in drugih predpisov z ratificiranimi mednarodnimi pogodbami in s splošnimi načeli mednarodnega prava. Vendar glede našega proučevanega primera menimo, da se določilo čl. 160 Ustave RS, v razmerju do določila čl. 267 PDEU, prav zaradi posebnih določil čl. 3.a/I. in III. v povezavi s čl. 8, stavek 2 Ustave, uporablja subsidiarno.

Posebej pa je treba opozoriti tudi, da je prišlo v Sloveniji do političnega in pravnega procesa, po katerem naj bi se obstoječa ustavna ureditev, ki je od leta 1994 operacionalizirana z ZUstS, spremenila. Ministrstvo za pravosodje Republike Slovenije je namreč dne 8. marca 2010 na Vlado Republike Slovenije vložilo predlog za začetek postopka za spremembe 160. (pristojnosti ustavnega sodišča), 161. (razveljavitev zakona) in 162. (postopek pred ustavnim sodiščem) člena Ustave;⁷⁶⁹ med bistvenimi predlaganimi spremembami je prav prenos pristojnosti USRS v pristojnost sodišč s splošno pristojnostjo in specializiranih sodišč glede odločanja o ustavnosti in zakonitosti podzakonskih aktov in splošnih aktov. Uveljavitev navedenih sprememb ustave, bi lahko ključno vplivala na negativne sklepe o naših gornjih dilemah.

Nadalje pa v zvezi z drugo predpostavko menimo, da je glede naše ustavne pobude, ki je naperjena zoper splošni akt za izvrševanje javnih pooblastil izpolnjena procesna predpostavka za uporabo čl. 267/I., tč. a in čl. 267/III. PDEU, saj po notranjem pravu zoper odločbe USRS ni pravnega sredstva (čl. 41/IV. ZUstS). Na podlagi čl. 1/I. ZUstS je namreč ustavno sodišče najvišji organ sodne oblasti za varstvo ustavnosti in zakonitosti ter človekovih pravic in temeljnih svoboščin, na podlagi čl. 1/II. ZUstS je ustavno sodišče v razmerju do drugih državnih organov samostojen in neodvisen državni organ, na podlagi čl. 1/III. ZUstS pa so odločbe ustavnega sodišča obvezne.

3.3. Sklep

V tem poglavju se je najprej osredinilo na procesnopravno vprašanje z vidika varstva položaja inšpiciranega špediterja A v proučevani zadevi o izpodbijanju pojasnila DURS, št. 4217-83/2010 z dne 14. 6. 2010 pred USRS. Pri tem se je osredinilo na vprašanje, ali izpodbijani splošni akt izpolnjuje merila, ki jih USRS zahteva za vsebinsko odločanje in ali je lahko podan ustavnovarstveni interes ustavnega pobudnika. Po našem mnenju je odgovor na obe vprašanji v konkretni zadevi pritrdilen. Opozorjeno pa je, da takšno stališče ni skladno z ustaljeno prakso USRS. Predhodna poglavja so namreč razkrila po eni strani odklonilno stališče davčnega organa do položaja davčnega inšpiciranca, po drugi strani pa ugodno razlago enakih oziroma podobnih stanj tako v pojasnilu DURS, kakor tudi v zadevi C-245/04 pred Sodiščem EU.

Slednja zadeva pred Sodiščem EU je v tem poglavju naš nadaljnji cilj, ko proučujemo izbrana procesnopravna vprašanja z vidika položaja inšpiciranega zavezanca, ki se želi izogniti odklonilni poziciji davčnega inšpekcijskega organa, preko nastopa na USRS ter nadalje event. na samo Sodišče EU. Naše vprašanje je zato najprej možnost vložitve ustavne pobude na

⁷⁶⁹ Ministrstvo za pravosodje Republike Slovenije: Predlog za začetek postopka za spremembe 160., 161. in 162. člena Ustave Republike Slovenije, s priloženim Osnutkom Ustavnega zakona o spremembah 160., 161. in 162. člena Ustave Republike Slovenije (EVA 2009-2011-0037), nav. vir v seznamu predpisov RS.

USRS v določeni fazi proučevane zadeve, ob nadaljnjem vprašanju, da bi o spornih predhodnih vprašanjih morebiti neposredno odločilo tudi Sodišče EU. Takšno možnost smo iskali v povezavi pravil temeljnih pogodb EU glede skupnega sistema DDV, glede primarnosti prava EU in glede posebne pristojnosti Sodišča EU za odločanje o vprašanjih, tudi predhodnih, v psotopki pred nacionalnimi sodišči, zoper odločitve katerih ni pravnega sredstva. Pri tem se je pojasnilo, da lahko s tega vidika (celo) USRS postane podrejeno Sodišču EU.

4. NEPOSREDNO VARSTVO PRAVIC PO PRAVU EU

V tem poglavju se je posebej pojasnilo nekatere vidike pravic, ki jih ima v proučevanem primeru špediter A po pravu EU. Kot je razvidno iz uvodne predstavitve zadeve, je inšpicirani špediter A samozaposlenec. Vprašanja tega poglavja so vezana na možnost ugovora inšpiciranca vezan na varstvo pravic po pravu EU, češ, da gre pri spornih stališčih davčnega organa za prepovedane ovire z vidika državljanstva EU, prostega gibanja in pretoka oseb in storitev ter zaposlovanja. Odklonilna stališča davčnega organa mu namreč nedopustno posegajo v svobodo odločitve o želenem opravljanju storitev mednarodnega trgovanja in svobodo izbire, da storitve opravlja na ozemlju Slovenije in ne v katerikoli drugi državi članici EU.

Pri tem se proučevanje opira na ugotovitve v predhodnih poglavjih, po katerih za odklonilna stališča davčnega organa v proučevani zadevi ni »sorazmerne« podlage v splošnem javnem interesu glede pobiranja davkov ter glede uporabe »blagega« merila ocenjevanja enakosti dejanskih in podobnih stanj v korist davčnega inšpiciranca. Glede enakosti oziroma bistveni podobnosti konkretnih stanj pa smo menili, da špediter A izpolnjuje pogoje po čl. 27 PIZDDV-1 glede dobavitelja, ki je prvi v verigi tristranske dobave. Pojasnili smo tudi nestrinjanje s stališčem davčnega organa, ki špediterju A kot prvemu v verigi dobav ne priznava izpolnjevanja pogojev za uveljavitev pravice do oprostitve plačila DDV.

V tem poglavju se je osredinilo vidik, po katerem pravo EU nudi pravice oziroma prepoveduje ovire – v naši zadevi torej nudi pravice inšpiciranemu zavezancu ter prepoveduje neutemeljene ovire davčnemu organu. Vprašanje je vezano na sklicevanje na sklicevanje špediterja A na te varovane pravice in ugovor nedopustnega oviranja pravic, ki mu jih kot državljanu EU, samozaposlencu, ki opravlja gospodarsko dejavnost na področju mednarodnih verižnih dobav blaga, ki vključujejo prevoz blaga, pripadajo po pravu EU. Med temi pravicami oziroma prepovedmi so poleg področja državljanstva EU, še prosto gibanje in pretok oseb in storitev ter zaposlovanja. Po pravu EU so z vidika ravnanja davčnega organa v konkretni zadevi prepovedane tiste ovire, ki bi otežile svobodo odločitve o želenem opravljanju storitev mednarodnega trgovanja v tujini in bi s tem omejevale podjetnika v izbiri, da namesto opravljanja storitev v drugih državah članicah EU, raje opravlja storitve v Sloveniji – ali pa obratno, da namesto opravljanja storitev v Sloveniji, le-te raje opravlja v tujini.

Uvodoma je pojasnjen še izraz samozaposlenec v nacionalnem predpisu. V spornem času obravnavane zadeve najdemo določilo tega izraza v čl. 8, tč. 29 Zakona o pokojninskem in

invalidskem zavarovanju⁷⁷⁰ (v nadaljevanju: ZPIZ-1), po katerem so to osebe, ki kot svoj edini ali glavni poklic v Sloveniji opravljajo samostojno dejavnost iz čl. 15 tega zakona in z njo ustvarjajo dohodek, ki dosega vsaj minimalno plačo. Po čl. 15/I. (samozaposleni) ZPIZ-1 so med temi osebami našteje v zvezi z opravljanjem njihovega edinega ali glavnega poklica v Sloveniji naslednje osebe: samostojni podjetniki posamezniki po zakonu o gospodarskih družbah v zvezi z opravljanjem pridobitne dejavnosti, vključno s fizičnimi osebami, ki se štejejo za obrtnike ali zasebne trgovce v skladu z zakonodajo, veljavno pred uveljavitvijo zakona o gospodarskih družbah, osebe, ki z osebnim delom samostojno opravljajo umetniško ali kakšno drugo kulturno dejavnost ali dejavnost na področju medijev in so skladno z zakonom vpisane v register samostojnih dejavnosti, če je tak register predpisan, osebe, ki opravljajo samostojno dejavnost s področja zdravstva ali socialne varnosti - zdravstveno, klinično ali specialistično psihološko dejavnost, zasebno veterinarsko dejavnost ali drugo zasebno dejavnost s področja zdravstva, socialne varnosti ali farmacije, v skladu z zakonom, osebe, ki opravljajo duhovniško oziroma drugo versko službo, osebe, ki opravljajo odvetniško ali notarsko dejavnost v skladu z zakonom in osebe, ki samostojno opravljajo drugo dovoljeno dejavnost, po čl. 15/II. ZPIZ-1 pa so med samozaposlenimi navedeni tudi družbeniki zasebnih družb in zavodov v Sloveniji, ki so poslovodne osebe in niso zavarovane na drugi podlagi. Dodatno je v čl. 17/I. (edini ali glavni poklic) ZPIZ-1 določeno, da se šteje, da samozaposleni in kmetje opravljajo samostojno dejavnost kot edini poklic, če niso v delovnem razmerju, ne opravljajo druge dejavnosti, na podlagi katere so zavarovani, ali niso na šolanju.

Skladno z navedenimi določili ZPIZ-1 se je v tem poglavju osredinilo na položaj samozaposlenega špediterja A kot osebo, ki kot samostojni podjetnik opravlja kot edini ali glavni poklic dejavnost – glede na podatke v konkretni zadevi je ta dejavnost v neposrednem izvajanju poslov oziroma dejavnosti v zvezi z civilnimi obligacijskimi gospodarskimi posli v zvezi z mednarodno dobavo blaga, ki vključuje prevoz blaga.

4.1. Načelo nediskriminacije in državljanstvo EU – do ugovora *civis europeus sum*

Določila temeljnih pogodb EU v II. delu Naslova I Vrste in področja pristojnosti EU PDEU uveljavljajo državljanstvo EU. Menimo torej, da je samozaposleni špediter A državljan EU.

Državljanji so vse osebe z državljanstvom ene od držav članic EU, državljanstvo EU je dodano k nacionalnemu državljanstvu (čl. 9 PEU v zvezi s čl. 20/I. PDEU). Kjer se uporabljata temeljni pogodbi EU in brez poseganja v njune posebne določbe, je prepovedana vsakršna diskriminacija glede na državljanstvo (čl. 18/I. PDEU). Državljanji EU imajo pravico do prostega gibanja in prebivanja na ozemlju držav članic (čl. 20/II., pododst. 1, tč. a PDEU), vsak državljan EU ima pravico prostega gibanja in prebivanja na ozemlju držav članic ob upoštevanju omejitev in pogojev, določenih s temeljnima pogodbama EU in ukrepi, ki so bili sprejeti za njuno uveljavitev (čl. 21/I. PDEU).

Določila temeljnih pogodb EU med notranjimi politikami in ukrepi EU uveljavljajo pravila notranjega trga, ki med drugim zajema območje brez notranjih meja, na katerem je v skladu z določbami temeljnih pogodb EU zagotovljen prost pretok oseb in storitev (čl. 26/II. PDEU), izrecno pa tudi zagotovitev prostega gibanja delavcev (čl. 45/I. PDEU). Pravica do prostega gibanja delavcev pa vključuje odpravo vsakršne diskriminacije na podlagi državljanstva

⁷⁷⁰ Nav. vir v seznamu predpisov RS. Na tem mestu je treba opozoriti, da se določila ZPIZ-1 uporablja v kontekstu raziskovalnega okvira, ki je vezan na leto 2010. *Cit.* določila ZPIZ-1 so bila namreč z letom 2013 razveljavljena na podlagi čl. 429/I. Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-2), nav. vir med predpisi RS – le-ta pa ne vsebuje pojma samozaposleni. Slednji

delavcev držav članic v zvezi z zaposlitvijo, plačilom in drugimi delovnimi in zaposlitvenimi pogoji (čl. 45/II. PDEU). Ureditev se nanaša na zaposlene in samozaposlene delavce migrante (čl. 48/I. PDEU). Na podlagi določil temeljnih pogodb EU so si države članice in EU na področju zaposlovanja dolžne prizadevati za razvoj usklajene strategije zaposlovanja in zlasti za spodbujanje kvalificiranih, usposobljenih in prilagodljivih delavcev in trgov dela, hitro prilagodljivih gospodarskim spremembam, da bi dosegle cilje, opredeljene v členu 3 PEU (čl. 145 PDEU).⁷⁷¹ V ta namen morajo EU in države članice izvajati ukrepe, ki upoštevajo različnost prakse posameznih držav članic, zlasti na področju pogodbenih odnosov, ter potrebo po ohranitvi konkurenčnosti gospodarstva EU (čl. 151/II. PDEU).

Čeprav je čl. 45 PDEU o varstvu pravic (samo)zaposlenih delavcev sam po sebi posebno pomemben, je treba posebej proučiti čl. 21 PDEU o varstvu pravic državljanov EU. V čl. 21 PDEU namreč vidik gibanja svobodnih državljanov daje posebno normativno moč individualnemu in kolektivnemu položaju delavca.⁷⁷² Določila čl. 21 in 45 PDEU lahko v naši zadevi nasprotujejo odklonilnim določbam nacionalnega prava.⁷⁷³ Zlasti imamo v mislih vprašanje nasprotovanja določil čl. 21 in 45 PDEU odklonilnim določbam slovenskega prava glede izvajanja čl. 27 PIZDDV-1 glede odločanja davčnega inšpekcijskega organa o odtegnitvi pravice do oprostitve plačila DDV špediterju A kot prvemu v verigi tristranskih dobav, ki vključujejo prevoz blaga iz Slovenije v namembno državo članico EU. Pri tem menimo, da ni bistvena vsebina te varovane pravice v varstvu špediterja A le na ozemlju druge države članice EU, temveč varuje njegov položaj po pravu EU tudi na ozemlju Slovenije, torej v našem primeru na ozemlju Slovenije pred neskladnimi predpisi z zakonodajo EU oziroma pred nedopustnimi ravnanji nacionalnih oblastnih organov.

Glede evropskega državljanstva je sodna praksa Sodišča EU v zadnjem času izredno napredovala, evropsko državljanstvo je doživelo izreden zagon in prevzelo vodstvo na prednostnih področjih sodne prakse Sodišča EU.⁷⁷⁴

Postopno se je pojavil pojem državljanstva, ki je sedaj določen v čl. 20 in 21 PDEU, kot novo gibalno povezovanje.⁷⁷⁵ Skratka, državljan EU, kadar opravlja delo kot zaposlena ali samozaposlena oseba v drugi državi članici ni upravičen le do opravljanja svoje dejavnosti ali poklica ter enakih življenjskih in delovnih razmer, kot jih imajo državljanji države gostiteljice, ampak poleg tega lahko tudi upravičeno domneva, da bo, če gre delat v EU, obravnavan v skladu s splošnimi temeljnimi vrednotami.⁷⁷⁶

Povedano drugače, z vso pravico lahko izjavi *civis europeus sum*, in če so kršene njegove temeljne pravice, ta status uveljavlja.⁷⁷⁷

V sodni praksi se torej kaže skrb za varstvo posameznika in osebni pravni položaj osebe, ki uveljavlja pravico na podlagi pogodb, ki se je prej kazala le zadržano.⁷⁷⁸ Tako je prosto

⁷⁷¹ Čl. 145 PDEU.

⁷⁷² Tč. 73 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca Ruiz-Jaraboja Colomeria z dne 15. 5. 2008 pred Sodiščem EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-228/2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁷³ Tč. 2 izreka sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-228/07 z dne 11. 9. 2008 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁷⁴ Tč. 15 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca Ruiz-Jaraboja Colomeria z dne 15. 5. 2008 pred Sodiščem EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-228/2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁷⁵ Prav tam, opomba 10.

⁷⁷⁶ Tč. 46 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca Jacobsa z dne 9. 12. 1992 pred Sodiščem EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-168/91 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁷⁷ Prav tam.

gibanje oseb dobilo svojo identiteto, ki je prežeta z bolj ustavno kot zakonsko prvino in se spreminja v svoboščino, prilagajeno dinamičnosti temeljnih pravic.⁷⁷⁹ Na podlagi tega pristopa sodne prakse ni presenetljivo, da se odločitve Sodišča EU o gibanju delavcev vedno pogosteje opirajo na (sedaj) čl. 20 in 21 PDEU.⁷⁸⁰ Sodišče EU je potrdilo možnost hkratne uporabe načela državljanstva in načel, ki urejajo gibanje delavcev (čl. 45 PDEU); ta pogled je sicer skladen s sodno prakso, izrečeno na tem pravnem področju, vendar rezultat ni vedno jasn in prepričljiv.⁷⁸¹

Zgoraj navedeno novo dialektiko je treba razširiti na naslednjo: pojem državljanstva, ki zajema pravni status posameznika, zahteva, naj države članice posvetijo posebno pozornost individualnemu pravnemu položaju.⁷⁸² Pri tem so bistvene temeljne pravice.⁷⁸³

Temeljne pravice, ki so sestavni del statusa državljan, krepijo pravni položaj osebe, saj uvajajo odločilno razsežnost za stvarno pravico v zadevi.⁷⁸⁴ Evropski državljan, ki nosi svoje temeljne pravice kot posebne pravice do svobode, daje svojim zahtevam višjo raven legitimnosti.⁷⁸⁵ V nekaterih primerih, v katerih ne gre za nobeno temeljno pravico, ampak je storjena očitna krivica, se izvaja celo temeljit nadzor sorazmernosti.⁷⁸⁶ Ta pomen zahteva ponovno razlago svobode gibanja, če imajo njeni upravičenci status, priznan v čl. 20 in 21 PDEU.⁷⁸⁷

Tako se prosto gibanje oseb spremeni v gibanje svobodnih državljanov; sprememba perspektive, ki se ne zdi nepomembna, ker ni več pomembno gibanje, ampak posameznik.⁷⁸⁸ V proučevani zadevi torej oseba – špediter A, ki se nahaja na ozemlju Slovenije in se fizično ne giblje v drugi državi članici EU. Temeljne pravice uvajajo individualno razsežnost, demokratični element pa posveča večjo pozornost pogojem pripadnosti politični skupnosti.⁷⁸⁹ Sodišče EU pa je to državno vizijo preseglo, ko je v pravni red EU vključilo občutljivost, ki je bolj prilagojena naravi evropskega državljanstva.⁷⁹⁰

4.2. Prost pretok oseb in storitev

Ob sledenju navedene zavezujoče Sodišča EU glede interpretacije pravic, varovanih po pravu EU, menimo, da mora biti tudi matična država članica EU ta, ki špediterja A kot državljan EU, ovira pri delovanju znotraj verige dobav, ki poteka po različnih državah članicah EU. Namen vseh določb temeljnih pogodb EU o prostem pretoku oseb namreč je prav olajšati državljanom EU opravljanje poklicnih dejavnosti vseh vrst na celotnem ozemlju EU in

⁷⁷⁸ Tč. 17 sklepnih predlogov generalnega pravobranilca Ruiz-Jaraboja Colomeria z dne 15. 5. 2008 pred Sodiščem EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-228/2007 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁷⁹ Prav tam.

⁷⁸⁰ Prav tam, tč. 18.

⁷⁸¹ Prav tam.

⁷⁸² Prav tam, tč. 27.

⁷⁸³ Prav tam.

⁷⁸⁴ Prav tam.

⁷⁸⁵ Prav tam.

⁷⁸⁶ Prav tam.

⁷⁸⁷ Prav tam.

⁷⁸⁸ Prav tam, tč. 28.

⁷⁸⁹ Prav tam, tč. 29.

⁷⁹⁰ Prav tam, tč. 30.

nasprotujejo ukrepom, ki bi lahko prikrajšali te državljane, kadar želijo izvajati gospodarsko dejavnost na ozemlju druge države članice EU.⁷⁹¹

Določbe, ki ovirajo ali odvrčajo državljana države članice, da zapusti izvirno državo, da bi lahko uresničil svojo pravico prostega pretoka, pomenijo zato oviro tej svoboščini, čeprav se uporablja ne glede na državljanstvo zadevnih delavcev.⁷⁹² Ne glede na to pa morajo, da bi pomenile take ovire, dostop na trg delovne sile pogojevati.⁷⁹³

Po ustaljeni sodni praksi Sodišča EU čl. 45 PDEU ne prepoveduje le vsakršne diskriminacije, neposredne ali posredne, na podlagi državljanstva, temveč tudi nacionalne ureditve, ki, čeprav se uporabljajo neodvisno od državljanstva zadevnih delavcev, pomenijo oviro prostemu pretoku le-teh.⁷⁹⁴ Sporna ureditev lahko namreč odvrne tujega pogodbenika od sklenitve pogodbe s samozaposlenim delavcem in posledično ovira dostop do takih zaposlitev.⁷⁹⁵ Dejstvo, da je delavec v slabšem položaju na ravni delovnih in zaposlitvenih pogojev, v odnosu do njegovih kolegov, ki prebivajo v drugi državi članici, neposredno vpliva na uresničevanje njihove pravice do prostega pretoka znotraj EU.⁷⁹⁶

Nacionalne ureditve oziroma ukrepi, ki omejujejo prosti pretok delavcev bi torej smele veljati le kot posebni ukrepi, ki so izrecno predvideni v čl. 45/III. PDEU, ali če zasledujejo zakoniti cilj, združljiv s temeljnima pogodbama EU, in bili utemeljeni s prevladujočimi razlogi splošnega interesa; vendar mora biti njihova uporaba taka, da zagotovi uresničitev zadevnega cilja in da ne prekorači okvirov, ki so nujno potrebni za njegovo doseganje.⁷⁹⁷

4.3. Sklep

V tem poglavju se je posebej pojasnilo še vidik varstva pravic, ki jih ima v proučevanem primeru špediter A po pravu EU. To varstvo se glede na paradigmo Sodišča EU v zadnjih letih kaže ravno v širokem obsegu varstva pravice državljana EU. Tudi naš špediter A torej v proučevani zadevi utemeljeno ugovarja varstvo navedene pravice in prepoved njenih neutemeljenih ovir. Po njegovem mnenju gre namreč pri odklonilnih stališčih davčnega organa hkrati za nedopustno oviranje prostega opravljanju storitev mednarodnega trgovanja in proste izbire, da te storitve opravlja prav na ozemlju Slovenije in ne v katerikoli drugi državi članici EU.

⁷⁹¹ Tč. 94 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-415/93 z dne 15. 12. 1995 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁹² Prav tam., tč. 96.

⁷⁹³ Tč. 23 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-190/98 z dne 27. 1. 2000 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁹⁴ Prav tam., tč. 18.

⁷⁹⁵ Tč. 46 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-464/02 z dne 15. 9. 2005 (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁹⁶ Tč. 18 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi 127/86 z dne 6. 7. 1988 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

⁷⁹⁷ Tč. 77 sodbe Sodišča EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-224/01 z dne 30. 9. 2003 (angl. različica) (nav. vir v seznamu konkretnih sodnih in upravnih aktov).

JEDRO LITERATURE IN VIROV

V tem delu so navedeni uporabljeni sezname. Zaradi boljše preglednosti so razdeljeni po naslednjih poglavjih:

1. Seznam okrajšav
2. Seznam literature
3. Seznam elektronskih virov
4. Seznam predpisov RS
5. Seznam pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij
6. Seznam konkretnih sodnih in upravnih aktov
7. Seznam primeroma navajane literature

1. Seznam okrajšav⁷⁹⁸

- AKP – afriška, karibska in pacifiška skupina držav
- Aktivno oplemenitenje (angl.: *inward processing*) – carinski postopek uvoza za proizvodnjo zaradi izvoza
- Alin. – alineja
- Amsterdamska pogodba – Amsterdamska pogodba, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji, Pogodbe o ustanovitvi Evropskih skupnosti in nekatere z njimi povezane akte (1997)
- AASH– Arbitražni sporazum med Vlado Republike Slovenije in Vlado Republike Hrvaške
- ATA – carinska konvencija o ATA karnetih za začasen uvoz blaga
- ATUNCITRAL – Arbitražni tribunal Komisije Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo
- Avstrijska državna pogodba – Državna pogodba o vzpostavitvi neodvisne in demokratične Avstrije
- Carigrajska konvencija (prevajano tudi Istanbulska konvencija) – Konvencija o začasnem uvozu
- CISG – Konvencija Združenih narodov o pogodbah o mednarodni prodaji blaga oziroma Dunajska konvencija o mednarodni prodaji blaga
- CMR – ženevska konvencija o pogodbi za mednarodni cestni prevoz blaga
- CTC – Konvencija o skupnem tranzitnem postopku
- CUN – Ustanovna listina Organizacije združenih narodov
- CURS – Carinska uprava Republike Slovenije
- CZES – Carinski zakonik Skupnosti iz leta 1992; navedena uredba je bila modernizirana s CZEU iz leta 2008
- CZEU – Modernizirani carinski zakonik EU iz leta 2008, ki je moderniziral Carinski zakonik Skupnosti iz leta 1992
- čl. – člen
- DDV – davek na dodano vrednost
- DSU – Dogovor o pravilih in postopkih za reševanje sporov, naveden v aneksu 2 A Marakeškega sporazuma WTO
- DURS – Davčna uprava Republike Slovenije
- EDI – elektronska tranzitna deklaracija
- EFTA – Evropsko združenje za prosto trgovino (angl.: *European Free Trade Association*)
- EEA – Evropski gospodarski prostor (angl.: *European Economic Area*)
- ECHR – Konvencija o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin
- EORI – registrska in identifikacijska številka gospodarskega subjekta

⁷⁹⁸ Seznam vsebuje (tudi) okrajšave številnih predpisov. Uradne objave teh predpisov so podrobno navedene v nadaljevanju, in sicer v seznamu predpisov RS in seznamu pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij.

- ES – Evropska skupnost
- EU – Evropska unija
- EUL – enotna upravna listina
- FBL – FIATA prenosljivi multimodalni prevozni tovorni list
- FCTC – Okvirna konvencija Svetovne zdravstvene organizacije za nadzor nad tobakom
- FIATA – Mednarodna zveza špedicijskih organizacij
- GATS – Splošni sporazum o trgovini s storitvami
- GATT – Splošni sporazum o carinah in trgovini
- GATT 1994 – Splošni sporazum o carinah in trgovini 1994, kot je naveden v aneksu 1 A Marakeškega sporazuma WTO
- GATT 1947 – Splošni sporazum o carinah in trgovini 1947
- GDS – Generalni davčni urad
- Haaška pravila – Mednarodna konvencija za izenačitev nekaterih pravil o konosamentu (nakladnici) in Protokola o podpisu
- HS – Mednarodna konvencija o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrirnih oznak blaga
- ICC – Mednarodna trgovinska zbornica oziroma Svetovna poslovna organizacija
- ICJ – Mednarodno sodišče v Haagu, ustanovljeno na podlagi CUN
- Incoterms 2010 – mednarodni trgovinski pogoji oziroma mednarodni prodajni pogoji iz leta 2010 Mednarodne trgovinske zbornice – ICC.
- ISO – Mednarodna organizacija za standardizacijo
- IUCZES – izvedbena uredba za izvajanje CZES
- KCWCO – Kiotska konvencija WCO iz leta 1973 oziroma Mednarodna konvencija o poenostavitvi in uskladitvi carinskih postopkov
- KN – kombinirana nomenklatura (blaga) po TSNSCT
- Komisija EU – Komisija Evropske unije
- KUPP – Rimska konvencija o uporabi prava v pogodbenih obligacijskih razmerjih. KUPP je nadomestila Uredba (EC) št. 593/2008; glej pod Rim I.
- Lizbonska pogodba – Lizbonska pogodba, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji in Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti (uveljavljena decembra 2009)
- Londonski memorandum – Memorandum o soglasju z dne 5. 10. 1954
- MFN – načelo članic WTO največjih ugodnosti
- Mednarodno sodišče v Haagu – Mednarodno sodišče v Haagu, ustanovljeno na podlagi CUN (glej: ICJ)
- MAWTO – Marakeški sporazum o ustanovitvi Svetovne trgovinske organizacije
- MRN – referenčna oznaka gibanja
- MZZ – Ministrstvo Republike Slovenije za zunanje zadeve
- NCTS – novi računalniški tranzitni sistem
- odd. – oddelek
- ods. – odsek
- odst. – odstavek
- Osimski sporazumi iz leta 1975 – sporazumi med Jugoslavijo in Italijo, sklenjeni v Osimu dne 10. 11. 1975
- OZ – Obligacijski zakonik
- Pariška mirovna pogodba z Italijo iz leta 1947 – mirovna pogodba iz Pariza z Italijo z dne 10. 2. 1947
- Pariška mirovna pogodba z madžarsko iz leta 1947 – mirovna pogodba iz Pariza z Madžarsko z dne 10. 2. 1947
- PDEU – Pogodba o delovanju EU; Rimska pogodba oziroma Pogodba o delovanju Evropske unije, kot je bila nazadnje spremenjena z Lizbonsko pogodbo, prej imenovana Pogodba o ustanovitvi ES oziroma prvotno Pogodba o ustanovitvi EGS
- PEGS – Pogodba o ustanovitvi EGS iz leta 1957 oziroma Rimska pogodba, ki je bila z Maastrichtsko pogodbo preimenovana v Pogodbo o ustanovitvi ES

- PEU – Pogodba o Evropski uniji, kot je bila nazadnje spremenjena z Lizbonsko pogodbo, uveljavljeno leta 2009 oziroma prvotno Maastrichtska pogodba (1992)
- PIZDDV – Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (2004; pred tem sta veljala še pravilnik iz leta 2002 in tisti iz leta 1999).
- PIZDDV-1 – Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (2006)
- PIZTro – Pravilnik o izvajanju Zakona o trošarinah
- pododst. – pododstavek
- Pogodba iz Nice – Pogodba iz Nice, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji, pogodbe o ustanovitvi Evropskih skupnosti in nekatere z njimi povezane akte (2001/C 80/01).
- Pogodba o pristopu k EU – pogodba o pristopu Slovenije k EU (2004)
- Pogodba o ustanovitvi ESPJ - Pogodba o ustanovitvi Evropske skupnosti za premog in jeklo, z Pogodbo o ustanovitvi EGS imenovana Rimski pogodbi
- Pogodba o ustanovitvi EURATOM – Pogodba o ustanovitvi Evropske skupnosti za atomsko energijo
- Pravilnik EUL – Pravilnik o izpolnjevanju enotne upravne listine, elektronskem poslovanju s Carinsko upravo Republike Slovenije in o drugih obrazcih, ki se uporabljajo v carinskih postopkih
- PZ – Pomorski zakonik
- razd. – razdelek
- RFID – tehnologija radiofrekvenčne identifikacije
- Rim I – Uredba (ES) št. 593/2008 o pravu, ki se uporablja za pogodbeno obligacijska razmerja; glej tudi KUPP
- Saintgermanska mirovna pogodba – mirovna pogodba iz St. Germain-en-Laye z dne 10. 9. 1919
- SFRJ – Socialistična federativna republika Jugoslavija
- Slovenija – Republika Slovenija
- Sodišče EU – Sodišče Evropske unije
- SPZ – Stvarnopravni zakonik
- Statut ICJ – Statut Mednarodnega sodišča v Haagu, ki je priloga h CUL
- STO – Svobodno tržaško ozemlje
- STVL – spremna tranzitna/varnostna listina
- Svet EU – Svet Evropske unije
- Špedicijske uzance – Splošni pogoji poslovanja mednarodnih špediterjev Slovenije
- tč. – točka
- temeljni pogodbi EU – Pogodba o EU in Pogodba o delovanju EU, po Lizbonski pogodbi sta temeljni pogodbi, poimenovani pa Pogodbi
- TIR – Carinska konvencija o mednarodnem prevozu blaga na podlagi karnetov TIR
- Trianonska mirovna pogodba iz leta 1920 – mirovna pogodba iz Trianona z dne 4. 6. 1920
- TSNSCT – uredba št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi
- TUL – Temeljna ustavna listina
- TVSP – tranzitni varnostni sistem postavk
- ULEU – Uradni list Evropske unije
- ULRS – Uradni list Republike Slovenije
- ULRS-MP – Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe
- UN – Organizacija združenih narodov
- UNCITRAL – Komisija Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo
- UNCLOS – Konvencija Združenih narodov o pomorskem mednarodnem pravu
- UNCTAD – Konferenca Združenih narodov za trgovino in razvoj
- UNECE – Evropska komisija Združenih narodov za Evropo
- UNIDROIT – Mednarodni inštitut Združenih narodov za poenotenje zasebnega prava
- UN No – registrska številka mednarodnega pravnega akta pri Združenih narodih
- UpSRS – Upravno sodišče Republike Slovenije

- Uradni list DFJ – Uradni list Demokratične federativne Jugoslavije
- Uradni list KJU – Uradni list Kraljevine Jugoslavije (*Službene novine Kraljevine Jugoslavije*)
- Uradni list FLRJ – Uradni list Federativne ljudske republike Jugoslavije
- Uradni list SFRJ – Uradni list SFRJ
- Uradni list SRS – Uradni list Socialistične republike Slovenije
- Uredba 1186/2009 – Uredba Sveta (ES) št. 1186/2009 z 16. novembra 2009 o sistemu oprostitev carin v Skupnosti (kodificirana različica)
- Urugvajski krog WTO – Urugvajski krog mnogostranskih trgovinskih pogajanj, ki je vodil v sklenitev MAWTO
- Ustava – Ustava Republike Slovenije (1991)
- Ustava SFRJ – Ustava socialistične federativne republike Jugoslavije (1974)
- USRS – Ustavno sodišče Republike Slovenije
- UZTUL – Ustavni zakon za izvedbo Temeljne ustavne listine
- VCLT – Dunajska konvencija o pogodbenem pravu, tudi Dunajska konvencija o pravu mednarodnih pogodb
- VCSST – Dunajska konvencija o nasledstvu držav glede mednarodnih pogodb
- VSRS – Vrhovno sodišče Republike Slovenije
- WCO – Svetovna carinska organizacija
- WTO – Svetovna trgovinska organizacija
- Zakonik o schengenskih mejah – uredba št. 562/2006 o Zakoniku Skupnosti o pravilih, ki urejajo gibanje oseb prek meja
- ZArbit – Zakon o arbitraži
- ZCes-1 – Zakon o cestah
- ZCS – 1 – Zakon o carinski službi
- ZČ – Zakon o čeku
- ZDavP – Zakon o davčnem postopku (1996)
- ZDavP-1 – Zakon o davčnem postopku (2004)
- ZDavP-2 – Zakon o davčnem postopku (2006)
- ZDDV-1 – Zakon o davku na dodano vrednost
- ZDMV – Zakon o davku na motorna vozila
- ZDS-1 – Zakon o davčni službi
- ZDU-1 – Zakon o državni upravi
- ZEC – Zakon o ekonomskih conah
- ZGD-1 – Zakon o gospodarskih družbah
- ZICPES – Zakon o izvajanju carinskih predpisov Evropske Skupnosti
- ZICPES-A – Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o izvajanju carinskih predpisov Evropske Skupnosti
- ZIN – Zakon o inšpekcijskem nadzoru
- ZIZ – Zakon o izvršbi in zavarovanju
- ZM – Zakon o menici
- ZMZPP – Zakon o mednarodnem zasebnem pravu in postopku
- ZN – Zakon o notariatu
- ZNDM-2 – Zakon o nadzoru državne meje
- ZOPOKD – Zakon o odgovornosti pravnih oseb za kazniva dejanja
- ZOR – Zakon o obligacijskih razmerjih
- ZOZP – Zakon o obveznih zavarovanjih v prometu
- ZP-1 – Zakon o prekrških
- ZP-1G – Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o prekrških
- ZPCP-2 – Zakon o prevozih v cestnem prometu
- ZPIZ-1 – Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju
- ZPP – Zakon o pravnem postopku
- ZPPCP-1 – Zakon o prevoznih pogodbah v cestnem prometu

- ZPrCP – Zakon o pravilih cestnega prometa
- ZS – Zakon o sodiščih
- ZSta-1 – Zakon o standardizaciji
- ZTIB – Zakon o taksi na izvoženo blago
- ZTZPUS – Zakon o tehničnih zahtevah za proizvode in o ugotavljanju skladnosti
- ZUL – Zakon o Uradnem listu Republike Slovenije
- ZULSRS – Zakon o objavljanju zakonov, drugih predpisov in aktov ter o časopisni organizaciji »Uradni zavod Uradni list SR Slovenije«
- ZUP – Zakon o splošnem upravnem postopku
- ZUS-1 – Zakon o upravnem sporu
- ZUstS – Zakon o ustavnem sodišču
- ZUT – Zakon o upravnih taksah
- ZVCP-1 – Zakon o varnosti cestnega prometa
- ZVO-1 – Zakon o varstvu okolja
- ZVRS – Zakon o Vladi Republike Slovenije
- ZZavar – Zakon o zavarovalništvu
- ZZdr-1 – Zakon o zdravilih
- ZZZ-1 – Zakon o zunanjih zadevah

2. Seznam literature

1. Damian Chalmers, in drugi: *European Union law: text and materials*. CXXVI, Cambridge University Press, Cambridge/New York 2006.
2. Stojan Cigoj: *Transportno pravo: sinteza pravil cestnega, železniškega, pomorskega in notranje plovbnega ter letalskega prava*. Uradni list SRS, Ljubljana 1978.
3. Paul P. Craig in Grainne De Burca: *EU law: text, cases and materials*. 4. izdaja, CXLV, Oxford University Press, Oxford/New York 2008.
4. Ivanka Černelič, in drugi: *Peta knjiga T-Ž, v: Bajec, Anton, in drugi: Slovar slovenskega knjižnega jezika*. 5 knjig, Državna založba Slovenije: Ljubljana: 1970-1991.
5. Massimo Fabio: *Customs Law of the European Union*. 2. izdaja, Wolters Kluwer, Austin 2010.
6. Andrej Friedl, Marko Djinović in Peter Rižnik: *Incoterms 2010*, v: *Pravna praksa*, 29/967 (2010) 45, priloga str. II-VIII.
7. Andrej Grasselli: *Komentar k 8. členu Ustave, I. Splošno*, v: Šturm, Lovro, in drugi: *Komentar Ustave Republike Slovenije*. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
8. Peter Grilc: *Reforma konkurenčnega prava v EU in vpliv na slovensko pravo*, v: *Podjetje in delo*, XXVI (2000) 6-7, , str. 849-857.
9. *Incotermsi 2000: uradna pravila Mednarodne trgovinske zbornice za razlago trgovinskih klavzul*. Prevod Nataša Zajec in Ana Zaletelj, Gospodarska zbornica Slovenije, Ljubljana 2000.
10. *Incoterms 2010 – ICC Official rules for the use of domestic and international trade terms*. *International Chamber of Commerce – ICC*, Pariz 2010.
11. Miha Juhart: *II. poglavje Menjalna pogodba*, v: Plavšak, Nina, in drugi: *Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem*. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 3: posebni del: (435. do 703. člen), 2004.
12. Miha Juhart in Nina Plavšak: *Predgovor*, v: Plavšak, Nina, in drugi: *Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem*. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 1: splošni del (1. do 189. člen), 2003.

13. Miha Juhart: Pridobitev lastninske pravice, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 1461-1465.
14. Miha Juhart: Uvodni komentar k odseku Pridržna pravica, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
15. Vesna Kranjc: XIII. poglavje Prevozne pogodbe, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 3: posebni del: (435. do 703. člen), 2004.
16. Arne Mavčič: Zakon o ustavnem sodišču s pojasnili. Nova revija, Ljubljana 2000.
17. Miroslav Mozetič: Komentar k 87. členu Ustave, v: Šturm Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
18. Henrik Oblak: Mednarodna poslovna logistika. Ekonomsko poslovna fakulteta Univerze v Mariboru, Maribor 1997.
19. Anton Ogorelc: Logistika: organiziranje in upravljanje logističnih procesov. Poslovno ekonomska fakulteta Univerze v Mariboru, Maribor 1996.
20. Marjan Pavčnik: Metodologija ustavnosodnega odločanja, v: Podjetje in delo. XXVI (2000) 6-7, s. 1175-1178.
21. Marijan Pavčnik: Teorija prava: prispevek k razumevanju prava. 3 izdaja, GV Založba, Ljubljana 2007.
22. Marijan Pavčnik, v: Pavčnik, Marijan, Cerar, Miro in Novak, Aleš: Uvod v pravoznanstvo (Učbenik in gradivo za predavanja, seminar, vaje). Uradni list RS, Ljubljana 2006.
23. Marko Pavliha in Patrick Vlačič: Prevozno pravo - pogodbe o prevozu tovora, potnikov in prtljage. 2. izdaja, GV Založba, Ljubljana 2007.
24. Barbara Pernuš Grošelj: Komentar k 74. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
25. Ernst-Ulrich Petersmann: *Constitutionalism and WTO law: From a state-centered approach towards a human rights approach in international economic law*, v: Mavroidis, Petros, C. in Sykes, Alan, O.: *The WTO and international trade law/dispute settlement*. Edward Elgar Publishing Limited: Cheltenham/Northampton 2005.
26. Nina Plavšak: Komentar k 82. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 1: splošni del (1. do 189. člen), 2003.
27. Nina Plavšak: Uvodni komentar k II. poglavju Nastanek obveznosti, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 1: splošni del (1. do 189. člen), 2003.
28. Nina Plavšak: Komentar k 270. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
29. Ada Polajnar Pavčnik: Uvodni komentar k oddelku Neupravičena pridobitev, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
30. Peter Schlechtreim in Damjan Možina: Pravo mednarodne prodaje – Konvencija Združenih narodov o mednarodni prodaji blaga. Uradni list Republike Slovenije, Ljubljana 2006.

31. Jadranka Sovdat: Komentar k 8. členu Ustave, II. Ustavnosodna presoja, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
32. Žiga Stupica: Neplačujoči gospodarski subjekt (davčni vrtiljak, missing trader družba), v: Denar, XVIII (2008) 13, str. 5-7.
33. Lovro Šturm: II. Vezanost uprave na Ustavo in zakon (2. odst. 120 člena), Komentar k čl. 120 Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
34. Lovro Šturm: Komentar k 153. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
35. Lovro Šturm: Komentar k 154. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
36. Danilo Türk: Temelji mednarodnega prava. GV Založba, Ljubljana 2007.
37. Lojze Ude: Uvodnik, v: Pravniki, 63 (2008), 1-3, str. 5-6.
38. Gregor Virant in Lovro Šturm: Komentar k 33. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
39. Gregor Virant: Komentar k 1. odstavku 67. člena Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
40. Jan Wouters in Bart De Meester: *The World trade organisation: a legal and institutional analysis*. Intersentia, Antwerpen/Oxford 2007.
41. Boštjan Zabel: Tržno pravo: teorija in praksa pravnega urejanja trga. Gospodarski vestnik, Ljubljana 1999.
42. Janez Zavrl: Špedicija s temeljnimi pravnimi pojmi. Alea, Ljubljana 1999.

3. Seznam elektronskih virov

1. Adriatic Slovenica d. d. – informacija o zavarovanju špediterjeve odgovornosti v mednarodnem prometu: <www.adriatic-slovenica.si/insurance.cp2?iid=20370&linkid=Insurance&cid=20483> (december 2011) / <<http://www.adriatic-slovenica.si/za-pravne-osebe/zavarovanja-pred-odgovornostjo/zavarovanje-spediterske-odgovornosti-v-mednarodnem-prometu>> (februar 2013).
2. Besedilo GATT 1947, julij 1986: <www.wto.org/english/docs_e/legal_e/gatt47.pdf> (februar 2013).
3. Carinska uprava Republike Slovenije: NCTS – Katalog elektronskih sporočil za področje tranzita (NCTS), tehnična dokumentacija, verzija 1.0 z dne 20. 4. 2009: <http://www.carina.gov.si/fileadmin/curs.gov.si/internet/Informacije/Podjetja/Tranzit/NCTS_Katalog_sporocil_v10.pdf> (februar 2013).
4. *Constitution of the International Chamber of Commerce* – spletna stran ICC: <http://www.iccwbo.org/uploadedFiles/ICC/ICC_Home_Page/pages/ICC_Constitution_EN_8_June_2009.pdf> (april 2012).
5. FCTC: *Annalysis of the available technology for unique markings in view of the global track-and-trace regime proposed in the negotiating text for a protocol to eliminate illicit trade in tobacco products*, FCTC/COP/INB-IT/4/INF.DOC./1, 22 February 2010: <http://apps.who.int/gb/fctc/PDF/it4/FCTC_COP_INB_IT4_ID1-en.pdf> (februar 2013).

6. ICC Publication No. 533, *Uniform Rules for Collections, Paris, 1995*: <<http://www.iccwbo.org/policy/banking/id2435/index.html>> (april 2012).
7. Navodila za pisanje revije Pravniki: <www.revija-pravnik.si/sl/Za+avtorje> (april 2012).
8. Podatki WTO o posameznih krogih pogajanj o GATT in drugih sporazumih WTO: <www.wto.org/english/thewto_e/whatis_e/tif_e/fact4_e.htm#rounds> (februar 2013).
9. Podatkovna baza UN: <treaties.un.org/Pages/DB.aspx?path=DB/MTDSG/page1_en.xml> (februar 2013).
10. Pravna besedila WTO: <www.wto.org/english/docs_e/legal_e/legal_e.htm> (februar 2013).
11. UNCITRAL – spletna stran o podpisnicah CISG: <www.uncitral.org/uncitral/en/uncitral_texts/sale_goods/1980CISG_status.html> (februar 2013).
12. UNCTAD: *Implementation of Multimodal Transport Rules, 2001*: <<http://unctad.org/en/Docs/posdtetlbd2.en.pdf>> (februar 2013).
13. UNCTAD/ICC *Rules for Multimodal Transport Documents*: <<http://r0.unctad.org/ttl/docs-legal/nm-rules/UNCTAD-ICC%20Rules.pdf>> (februar 2013).
14. UNECE – spletna stran Evropske komisije Združenih narodov za Evropo (*United Nations Economic Commission for Europe*) z besedili ADR, vključno z aneksi in spremembami ter prečiščenimi besedili: <http://www.unece.org/trans/danger/publi/adr/adr_e.html> (februar 2013).

4. Seznam predpisov RS⁷⁹⁹

1. Akt o nasledstvu Konvencije Združenih narodov o pomorskem mednarodnem pravu. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 22/1994.
2. Akt o nasledstvu konvencij Komisije Združenih narodov za mednarodno trgovinsko pravo in mednarodnih pogodb Mednarodne telekomunikacijske zveze. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 19/1993.
3. Akt o nasledstvu mednarodnih večstranskih pogodb s področja varstva Sredozemskega morja, nekaterih mednarodnih pogodb s področja pomorskega prometa, dveh sporazumov s področja cestnega prometa in Sporazuma o ustanovitvi Interameriške banke za razvoj. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 13/1993.
4. Akt o nasledstvu mednarodnih pogodb, sklenjenih v zvezi z Splošnim sporazumom o carinah in trgovini (GATT), katerih članica je bila nekdanja SFRJ. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 4/1994.
5. Akt o nasledstvu nekaterih mednarodnih pogodb, katerih članica je bila nekdanja SFRJ. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 5/1994.
6. Akt o notifikaciji nasledstva glede konvencij Organizacije združenih narodov in konvencij, sprejetih v Mednarodni agenciji za atomsko energijo. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 9/1992, 3/1993, 9/1993, 5/1999 in 9/2008.
7. Akt o notifikaciji nasledstva glede konvencij UNESCO, mednarodnih večstranskih pogodb o zračnem prometu, konvencij mednarodne organizacije dela, konvencij mednarodne pomorske organizacije, carinskih konvencij in nekaterih drugih mednarodnih večstranskih pogodb. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 15/1992 in 1/1997.

⁷⁹⁹ Skladno z uvodnimi opredelitvami, se je v bibliografiji predpisov navajalo spremembe predpisov, ki so bile uveljavljene do proučevanega spornega trenutka.

8. Akt o notifikaciji nasledstva glede konvencij, za katere je depozitar vlada ZDA, haaških konvencij in konvencij o intelektualni lastnini. Uradni list RS, št. 24/1992.
9. Akt o pogojih pristopa Češke republike, Republike Estonije, Republike Cipra, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Sloveške republike in prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija, v: Zakon o ratifikaciji Pogodbe med Kraljevino Belgijo, ... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 3I/2004 (8/2004 popr., 20/2004 popr., 7/2010 popr., 8/2010 popr., 9/2010 popr.).
10. Akt o potrditvi nasledstva glede konvencij, statotov in drugih mednarodnih sporazumov, ki predstavljajo akt o ustanovitvi mednarodnih organizacij. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 9/1992.
11. Akt o potrditvi nasledstva glede konvencij, statotov in drugih mednarodnih sporazumov, ki predstavljajo akt o ustanovitvi mednarodnih organizacij. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 15/1992.
12. Amsterdamska pogodba, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji, Pogodbe o ustanovitvi Evropskih Skupnosti in nekatere z njimi povezane akte, v: Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
13. Deklaracija ob neodvisnosti. Uradni list Republike Slovenije, št. 1I/1991.
14. Enotni evropski akt, v: Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
15. Gradivo za slovensko ustavo. Ustavna komisija upravnega odbora Društva slovenskih pisateljev in Delovne skupine za ustavni razvoj Slovenskega sociološkega društva. Časopis za kritiko znanosti, št. 108/1988.
16. Ministrstvo za pravosodje Republike Slovenije: Predlog za začetek postopka za spremembe 160., 161. in 162. člena Ustave Republike Slovenije, s priloženim Osnutkom Ustavnega zakona o spremembah 160., 161. in 162. člena Ustave Republike Slovenije (EVA 2009-2011-0037) – predlog za obravnavo, številka 012-20/2009/65 (04301), 8. marca 2010.
17. Obligacijski zakonik. Uradni list Republike Slovenije, št. 83/2001, 51/2002, 32/2004, 28/2006 Odl.US: U-I-300/04-25, 29/2007 Odl.US: U-I-267/06-41, 40/2007, 97/2007-UPB1.
18. Odlok o izdajanju zakonskih odlokov in drugih predpisov. Uradni list DFJ, št. 8/1945.
19. Odlok o "Uradnem listu demokratične federativne Jugoslavije". Uradni list DFJ, št. 1/1945.
20. Osnutek Ustave Republike Slovenije, ki ga je določila Skupščina Republike Slovenije na sejah Družbenopolitičnega zbora, Zbora občin in Zbora združenega dela dne 12. oktobra 1990. Poročevalec Skupščine Republike Slovenije in Skupščine Socialistične federativne republike Jugoslavije za delegacije in delegate, št. 17/1990.
21. Odlok Ustavodajne skupščine Federativne ljudske republike Jugoslavije o proglasitvi Ustave Federativne ljudske republike Jugoslavije. Uradni list FLRJ, št. 10/1946.
22. Pogodba iz Nice, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji, Pogodbe o ustanovitvi Evropskih skupnosti in nekatere z njimi povezane akte (2001/C 80/01), v: Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
23. Pogodba o Evropski uniji (Maastrichtska), v: Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
24. Pogodba o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti in Pogodba za ustanovitev Evropske skupnosti za atomsko energijo (EURATOM), v: Sklep o objavi besedil

- Pogodbe o Evropski uniji... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
25. Pogodba za ustanovitev Evropske skupnosti za atomsko energijo (EURATOM), v: Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji... Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
 26. Pojasnilo Davčne uprave Republike Slovenije, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008.
 27. Pojasnilo Davčne uprave Republike Slovenije, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010.
 28. Pomorski zakonik. Uradni list Republike Slovenije, št. 26/2001, 21/2002, 110/2002-ZGO-1, 2/2004, 37/2004-UPB1, 98/2005, 49/2006, 120/2006-UPB2, 88/2010.
 29. Posebne uzance v prometu blaga na drobno. Uradni list SFRJ, št. 12/1978.
 30. Pravilnik o evidenci državne meje. Uradni list Republike Slovenije, št. 118/2006.
 31. Pravilnik o izjemah od obveznosti predložitve blaga ter o določitvi višine in načina obračunavanja stroškov pri opravljanju pregleda blaga. Uradni list RS, št. 21/2008.
 32. Pravilnik o izjemah od obveznosti prevoza blaga od carinske črte do najbližjega carinskega urada po prestopu meje. Uradni list Republike Slovenije, št. 51/2004 (123/2004 popr.).
 33. Pravilnik o izpolnjevanju enotne upravne listine, elektronskem poslovanju s Carinsko upravo Republike Slovenije in o drugih obrazcih, ki se uporabljajo v carinskih postopkih. Uradni list Republike Slovenije, št. 10/2007 55/2007, 67/2008, 46/2009, 51/2010.
 34. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 4/1999 45/1999, 59/1999, 110/1999, 17/2000 Odl.US, 19/2000 Odl.US: U-I-39/99, 27/2000, 27/2000 Odl.US: UI 173/99, 42/2000 Odl.US: U I 120/99, 66/2000 Odl.US: U-I-78/99-20, 22/2001, 28/2001, 54/2001, 106/2001, 28/2002, 79/2002, 94/2002 Odl.US: U-I-263/99-11.
 35. Pravilnik o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 114/2002, 76/2003, 93/2003, 17/2004, 75/2004 Odl.US: U-I-412/02-13, 29/2005 Odl.US: U-I-190/03-10, 37/2005 Odl.US: U-I-233/03-11, 62/2006 Odl.US: U-I-353/04-17.
 36. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 17/2004, 45/2004, 84/2004, 122/2004, 60/2005, 117/2005, 1/2006, 10/2006, 117/2006-ZDDV-1
 37. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 141/2006, 52/2007, 120/2007, 21/2008, 123/2008, 105/2009, 27/2010, 104/2010, 110/2010.
 38. Pravilnik o izvajanju Zakona o trošarinah. Uradni list Republike Slovenije, št. 49/2004, 47/2005, 17/2007 (18/2007 popr.), 26/2010.
 39. Pravilnik o načinu predložitve varščine, kriterijih za določitev njene višine in načinu sprostitve oziroma unovčitve varščine v primerih uporabe carinskih ukrepov pri kršitvah pravic intelektualne lastnine. Uradni list Republike Slovenije, št. 70/2004.
 40. Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve davkov za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo. Uradni list Republike Slovenije, št. 141/2006, 117/2008 in 68/2009.
 41. Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitev po 51. členu Zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 141/2006.
 42. Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 104/2010.
 43. Pravilnik o uveljavljanju pravice do oprostitve uvoznih dajatev. Uradni list Republike Slovenije, št. 33/2004, 125/2004 in 112/2008.

44. Predlog Ustave republike Slovenije – ESA58 – Skupščina Republike Slovenije, Komisija za ustavna vprašanja. Poročevalec Skupščine Republike Slovenije, št. 30/1991.
45. Predlog Ustavnega zakona o spremembah I. poglavja ter 47. in 68. člena Ustave Republike Slovenije. Poročevalec DZ, št. 21/2003.
46. Resolucija o nacionalnem programu razvoja pomorstva Republike Slovenije, Uradni list Republike Slovenije, št. 87/2010.
47. Resolucija o pomorski usmeritvi Republike Slovenije. Uradni list Republike Slovenije, št. 10/1991.
48. Resolucija o proglasitvi Antifašističnega sveta narodne osvoboditve Jugoslavije za začasno narodno skupščino Demokratske federativne Jugoslavije. Uradni list DFJ, št. 59/1945.
49. Sklep o objavi besedil Pogodbe o Evropski uniji, Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti in Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti za atomsko energijo, skupaj s pogodbami, ki jih spreminjajo ali dopolnjujejo, vključno s Pogodbo o pristopu Kraljevine Danske, Irske in Združenega kraljestva Velike Britanije in Severne Irske k Evropski gospodarski skupnosti in k Evropski skupnosti za atomsko energijo, Pogodbo o pristopu Helenske republike k Evropski gospodarski skupnosti in k Evropski skupnosti za atomsko energijo, Pogodbo o pristopu Kraljevine Španije in Portugalske republike k Evropski gospodarski skupnosti in k Evropski skupnosti za atomsko energijo in Pogodbo o pristopu Republike Avstrije, Republike Finske in Kraljevine Švedske k Evropski uniji. Uradni list Republike Slovenije -Mednarodne pogodbe, št. 7/2004.
50. Splošne uzance za blagovni promet. Uradni list FLRJ, št. 15/1954.
51. Splošni pogoji poslovanja mednarodnih špediterjev Slovenije. Uradni list Republike Slovenije, št. 67/2009.
52. Splošni pogoji za opravljanje dejavnosti v Ekonomski coni Koper. Uradni list Republike Slovenije, št. 69/1998.
53. Splošni pogoji za opravljanje dejavnosti v Ekonomski coni Maribor. Uradni list Republike Slovenije, št. 1/1999.
54. Stvarnopravni zakonik. Uradni list Republike Slovenije, št. 87/2002, 18/2007 Skl.US: U-I-70/04-18.
55. Temeljna ustavna listina o samostojnosti in neodvisnosti Republike Slovenije. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije, št. 1I/1991 in 19/1991 popr.
56. Ukaz o ratifikaciji Sporazuma o uvozu predmetov prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja. Uradni list FLRJ, št. 17/1952.
57. Uredba o določitvi zneska specifične in določitvi stopnje proporcionalne trošarine za cigarete. Uradni list Republike Slovenije, št. 58/2010 in 17/2011.
58. Uredba o določitvi zneska trošarine za energente. Uradni list Republike Slovenije, št. 140/2006, 82/2007, 102/2008, 123/2008, 2/2009, 15/2009, 18/2009, 34/2009, 49/2009, 54/2009, 58/2009, 18/2010, 26/2010-nova uredba.
59. Uredba o pogojih za opravljanje poslov zastopanja v carinskih zadevah. Uradni list Republike Slovenije, št. 33/2004, 109/2004 in 96/2005.
60. Uredba o ratifikaciji Carinske deklaracije o začasnem uvozu strokovne opreme. Uradni list SFRJ-MP, št. 2/1964.
61. Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o ATA karnetih za začasen uvoz blaga. Uradni list SFRJ-MP, št. 13/1963.
62. Uredba o ratifikaciji carinske konvencije o mednarodnem prevozu blaga v okviru TIR karneta. Uradni list LRS, št. 3/1961, RS-MP 28/2000 in 3/2008.

63. Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o olajšavah pri uvozu blaga za razstave ali uporabo na razstavah, sejnih, kongresih in podobnih prireditvah. Uradni list SFRJ-MP, št. 9/1965.
64. Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o začasnem uvozu embalaže. Uradni list FLRJ-MP, št. 10/1962.
65. Uredba o ratifikaciji Carinske konvencije o začasnem uvozu komercialnih cestnih vozil. Uradni list FLRJ-MP, št. 3/1962).
66. Uredba o ratifikaciji dunajske konvencije o pogodbenem pravu. Uradni list SFRJ- MP, št. 30/1972.
67. Uredba o ratifikaciji Evropskega sporazuma o mednarodnem cestnem prevozu nevarnega blaga in Protokola o podpisu sporazuma o mednarodnem cestnem prevozu nevarnega blaga – ADR. Uradni list SFRJ-MP, št. 59/1972, Uradni list RS, št. 41/2000, 9/2003.
68. Uredba o ratifikaciji Konvencije o pogodbi za mednarodni cestni prevoz blaga – CMR. Uradni list FLRJ-MP, št. 11/1958 1/1959, SFRJ 12/1961, 1/1963, 4/1963 in 12/1975.
69. Uredba o ratifikaciji Konvencije o ustanovitvi Sveta za carinsko sodelovanje. Uradni list FLRJ-MP, št. 11/1960.
70. Uredba o ratifikaciji Mednarodne konvencije o olajšanju uvoza trgovskih vzorcev in reklamnega materiala. Uradni list FLRJ-MP, št. 9/1956.
71. Uredba o ratifikaciji mednarodne konvencije o poenostavitvi in uskladitvi carinskih postopkov. Uradni list SFRJ-MP, št. 10/1984.
72. Uredba o ratifikaciji Mednarodne konvencije za izenačitev nekaterih pravil o konosamentu (nakladnici) in Protokola o podpisu. Uradni list FLRJ-MP, št. 7/1959.
73. Ustava Republike Slovenije. Uradni list Republike Slovenije, št. 33I/1991, 42/1997, 66/2000, 24/2003, 69/2004, 69/2004, 69/2004 in 68/2006.
74. Ustava socialistične federativne republike Jugoslavije. Uradni list SFRJ, št. 9/1974 in številni ustavni amandmaji.
75. Ustava Socialistične Republike Slovenije. Uradni list SRS, št. 6/1974, 24/1990, 35/1990, in številni ustavni amandmaji.
76. Ustavni amandma XCI k Ustavi Socialistične republike Slovenije. Uradni list SRS, št. 8/1990.
77. Ustavni zakon o spremembah I. poglavja ter 47.in 68. člena ustave Republike Slovenije. Uradni list Republike Slovenije, št. 24/2003.
78. Ustavni zakon za izvedbo Temeljne ustavne listine o samostojnosti in neodvisnosti Republike Slovenije. Uradni list Republike Slovenije, št. 1I/1991 in 45I/1994.
79. Uzance o prevzemanju in vračanju vračljive embalaže. Uradni list Republike Slovenije, št. 125/2000.
80. Zakon o arbitraži. Uradni list Republike Slovenije, št. 45/2008.
81. Zakon o cestah. Uradni list Republike Slovenije, št. 109/2010.
82. Zakon o carinski službi. Uradni list Republike Slovenije, št. 1/1991, 58/1993, 65/1993, 35/1994 Odl.US: U-I-193/93, 56/1999-ZCS-1.
83. Zakon o carinski službi. Uradni list Republike Slovenije, št. 56/1999, 52/2002-ZDU-1, 110/2002-ZGO-1, 57/2004, 103/2004-UPB1, 113/2005-ZJU-B, 40/2009, 9/2011.
84. Zakon o čeku. Uradni list FLRJ, št. 105/1946, SFRJ 12/1965, 50/1971, 52/1973, RS 10/1991, 17/1991-I-ZUDE, 13/1993-ZP-G, 66/1993-ZP-H.
85. Zakon o davčnem postopku. Uradni list Republike Slovenije, št. 18/1996, 78/1996 Skl.US: U-I-376/96, 87/1997, 35/1998 Odl.US: U-I-376/96-9, 82/1998, 91/1998, 1/1999-ZNIDC, 108/1999, 37/2001 Odl.US: U-I-18/98-20, 97/2001, 31/2003 Odl.US: U-I-72/00-15, 33/2003 Skl.US: U-I-108/99-14, 105/2003 Odl.US: U-I-252/00-12,

- 16/2004 Odl.US: U-I-233/01-14, 42/2004 Odl.US: U-I-329/02-7, 54/2004-ZDavP-1, 109/2004 Odl.US: U-I-356/02-14, 128/2004 Odl.US: U-I-166/03-12, 21/2006 Odl.US: U-I-32/04-10, 120/2006 Odl.US: U-I-152/04-13.
86. Zakon o davčnem postopku. Uradni list Republike Slovenije, št. 54/2004, 57/2004-ZDS-1, 109/2004 Odl.US: U-I-356/02-14, 128/2004 Odl.US: U-I-166/03-12, 139/2004, 25/2005-UPB1, 56/2005 Skl.US: U-I-159/05-4, 96/2005-ZRTVS-1, 100/2005 Odl.US: U-I-159/05-14, 109/2005, 21/2006-UPB2 (58/2006 popr.), 117/2006-ZDavP-2, 120/2006 Odl.US: U-I-152/04-13.
87. Zakon o davčnem postopku. Uradni list Republike Slovenije, št. 117/2006, 24/2008-ZDDKIS, 125/2008, 20/2009-ZDoh-2D, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 110/2009 (1/2010 popr.), 43/2010, 97/2010, 13/2011-UPB4.
88. Zakon o davčni službi (ZDS-1). Uradni list Republike Slovenije, št. 57/2004, 139/2004, 17/2005-UPB1, 59/2005 Odl.US: U-I-108/05-19, 114/2006, 1/2007-UPB2, 40/2009, 33/2011.
89. Zakon o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 89/1998, 17/2000 Odl.US, 19/2000 Odl.US: U-I-39/99, 27/2000 Odl.US: UI 173/99, 66/2000 Odl.US: U-I-78/99-20, 30/2001, 82/2001 Odl.US: U-I-188/99-19, 67/2002, 30/2003 Odl.US: U-I-383/02-12, 101/2003, 134/2003-UPB1, 45/2004, 75/2004 Odl.US: U-I-412/02-13, 97/2004-UPB2, 114/2004, 132/2004 Odl.US: U-I-143/03-9, 25/2005-UPB3, 108/2005, 21/2006-UPB4, 21/2006 Odl.US: U-I-176/04-16, 117/2006-ZDDV-1.
90. Zakon o davku na dodano vrednost. Uradni list Republike Slovenije, št. 117/2006, 33/2009, 85/2009, 10/2010-UPB2, 85/2010, 13/2011-UPB3, 18/2011.
91. Zakonu o davku na motorna vozila. Uradni list Republike Slovenije, št. 52/1999, 2/2004-ZPNNVSM, 42/2004, 97/2004-UPB1, 47/2006, 72/2006-UPB2 in 9/2010.
92. Zakon o davku na promet nepremičnin. Uradni list Republike Slovenije, št. 117/2006.
93. Zakon o dopolnitvah Pomorskega zakonika (PZ-B). Uradni list Republike Slovenije, št. 2/2004.
94. Zakon o državni upravi. Uradni list Republike Slovenije, št. 52/2002, 56/2003, 83/2003-UPB1, 45/2004-ZdZPKG, 61/2004, 97/2004-UPB2, 123/2004, 24/2005-UPB3, 93/2005, 113/2005-UPB4, 126/2007-ZUP-E, 48/2009, 8/2010-ZUP-G.
95. Zakon o ekonomskih conah. Uradni list Republike Slovenije, št. 45/1998, 97/2001, 110/2002-ZGO-1, 25/2004-ZICPES, 12/2007, 37/2007-UPB1, 19/2010, 35/2010-UPB2.
96. Zakon o evidentiranju nepremičnin. Uradni list Republike Slovenije, št. 47/2006, 65/2007 Odl. US: U-I-464/06-13, 79/2012.
97. Zakon o izvajanju carinskih predpisov Evropske Skupnosti. Uradni list Republike Slovenije, št. 25/2004, 28/2006 Odl.US: U-I-315/05-9, 111/2007.
98. Zakon o izvršbi in zavarovanju. Uradni list Republike Slovenije, št. 51/1998, 72/1998 Skl.US: U-I-339/98, 11/1999 Odl.US: U-I-339/98, 89/1999, 11/2001-ZRacS-1, 75/2002, 87/2002-SPZ, 70/2003 Odl.US: U-I-331/02-12 (83/2003 popr., 91/2003 popr.), 40/2004-UPB1, 132/2004 Odl.US: U-I-93/03-26, 46/2005 Odl.US: U-I-110/03-16, Up-631/03-13, 96/2005 Odl.US: Up-357/03-23, U-I-351/04, 17/2006, 30/2006 Odl.US: Up-724/04-18, U-I-322/05, 44/2006-UPB2, 69/2006, 110/2006-UPB3, 115/2006, 3/2007-UPB4, 93/2007, 6/2008 Skl.US: U-I-354/07-6, 37/2008-ZST-1, 45/2008-ZArbit, 113/2008 Odl.US: U-I-344/06-11, 28/2009, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 57/2009 Skl.US: Up-1801/08-10, U-I-237/08-10, 51/2010.
99. Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN). Uradni list RS, št. 56/2002, 26/2007, 43/2007-UPB1.

100. Zakon o javnih cestah. Uradni list Republike Slovenije, št. 29/1997, 18/2002, 50/2002 Odl.US: U-I-224/00-15, 110/2002-ZGO-1, 131/2004 Odl.US: U-I-96/02-20, 92/2005, 33/2006-UPB1, 33/2006 Odl.US: U-I-325/04-8, 45/2008, 57/2008-ZLDUVCP, 42/2009, 109/2009 in 109/2010-ZCes-1.
101. Zakon o listini Združenih narodov. Uradni list DFJ, št. 69/1945.
102. Zakon o mednarodnem zasebnem pravu in postopku. Uradni list Republike Slovenije, št. 56/1999 in 45/2008-ZArbit.
103. Zakon o menici. Uradni list FLRJ, št. 104/1946 (33/1947 popr.), 16/1965, 54/1970, 57/1989, 17/1991-I-ZUDE, 13/1994-ZN, 82/1994-ZN-B.
104. Zakon o nadzoru državne meje. Uradni list Republike Slovenije, št. 60/2007, 77/2009, 35/2010-UPB1.
105. Zakon o nadzoru izvoza blaga z dvojno rabo. Uradni list Republike Slovenije, št. 37/2004 in 8/2010.
106. Zakon o notariatu. Uradni list Republike Slovenije, št. 13/1994, 48/1994, 82/1994, 41/1995 Odl.US: U-I-344/94-19, 1/1999 Odl.US: U-I-125/95, 83/2001-OZ, 73/2004, 23/2005-UPB1, 98/2005, 4/2006-UPB2, 17/2006-ZIZ-C, 115/2006, 2/2007-UPB3, 33/2007-ZSReg-B, 45/2008.
107. Zakon o objavljanju zakonov, drugih predpisov in aktov ter o časopisni organizaciji »Uradni zavod Uradni list SR Slovenije«. Uradni list SRS, št. 13/1981, 13/1989.
108. Zakon o obligacijskih razmerjih. Uradni list SFRJ, št. 29/1978, št. 39/1985, 2/1989 Odl.US: U št. 363/86, 45/1989 Odl.US: U-363/86, 57/1989, RS št. 27/1998 Odl.US: U-I-123/95, 88/1999 (90/1999 popr.), 83/2001-OZ, 30/2002-ZPlaP, 87/2002-SPZ.
109. Zakon o obligacijskih in stvarnopravnih razmerjih v letalstvu. Uradni list Republike Slovenije, št. 12/2000, 67/2002, 92/2007, 9/2011, 27/2011-UPB2.
110. Zakon o obveznih zavarovanjih v prometu. Uradni list Republike Slovenije, št. 70/1994, 29/1996, 67/2002, 13/2005, 35/2005-UPB1, 30/2006, 110/2006-UPB2, 52/2007, 93/2007-UPB3.
111. Zakon o odvzemu in presaditvi delov človeškega telesa zaradi zdravljenja. Uradni list Republike Slovenije, št. 12/2000 in 61/2007.
112. Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-1). Uradni list RS, št. 106/1999, 72/2000, 81/2000-ZPSV-C, 124/2000, 109/2001, 83/2002 Odl.US: U-I-178/02-14, 108/2002, 110/2002-ZISDU-1, 112/2002 Skl.US: U-I-307/98-38, 26/2003-UPB1, 40/2003 Odl.US: U-I-273/00-13, 63/2003, 63/2003 Odl.US: U-I-57/00-51, 133/2003 Odl.US: U-I-36/00-52, 135/2003, 2/2004-ZDSS-1 (10/2004 popr.), 20/2004-UPB2, 54/2004-ZDoh-1 (56/2004 popr., 62/2004 popr., 63/2004 popr.), 63/2004-ZZRZI, 136/2004 Odl.US: U-I-273/01-21, 68/2005 Odl.US: U-I-29/04-19, 72/2005, 104/2005-UPB3, 69/2006, 109/2006-UPB4, 112/2006 Odl.US: U-I-358/04-13, 114/2006-ZUTPG, 91/2007 Skl.US: U-I-325/05-5, 10/2008-ZVarDod, 98/2009-ZIUZGK, 27/2010 Odl.US: U-I-40/09-15, 38/2010-ZUKN, 61/2010-ZSVarPre, 79/2010-ZPKDPIZ, 94/2010-ZIU, 84/2011 Odl.US: U-I-245/10-13, U-I-181/10-6, Up-1002/10-7, 94/2011 Odl.US: U-I-287/10-11, 105/2011, 110/2011-ZDIU12, 40/2012-ZUJF, 55/2012 Skl.US: U-I-162/12-5, Up-626/12-5.
113. Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-2). Uradni list Republike Slovenije, 96/2012.
114. Zakon o pravnem postopku. Uradni list Republike Slovenije, št. 26/1999, 83/2002 Skl.US: U-I-21/02-6, 96/2002, 12/2003-UPB1, 58/2003 Odl.US: U-I-255/99-28, 73/2003 Skl.US: U-I-137/00-21, 2/2004, 2/2004-ZDSS-1 (10/2004 popr.), 36/2004-UPB2, 69/2005 Odl.US: U-I-145/03-9, 90/2005 Odl.US: Up-258/03-14, U-I-74/05, 43/2006 Odl.US: U-I-55/04-10, Up-90/04-15, 69/2006 Odl.US: Up-236/04-16, U-I-314/06, 52/2007, 73/2007-UPB3, 101/2007 Odl.US: Up-679/06-66, U-I-20/07,

- 102/2007 Odl.US: Up-2089/06-31, U-I-106/07, 45/2008-ZArbit, 45/2008, 62/2008 Skl.US: U-I-275/06-7, Up-811/07-7, 111/2008 Odl.US: U-I-146/07-34, 116/2008 Skl.US: U-I-253/07-6, Up-2118/06-6, 121/2008 Skl.US: U-I-279/08-8, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 57/2009 Odl.US: U-I-279/08-14, 12/2010 Odl.US: U-I-164/09-13, 49/2010 Odl.US: U-I-8/10-10, 50/2010 Odl.US: U-I-200/09-14, 107/2010 Odl.US: U-I-161/10-12.
115. Zakon o pravilih cestnega prometa. Uradni list Republike Slovenije, št. 109/2010.
116. Zakon o prevozi v cestnem prometu. Uradni list Republike Slovenije, št. 131/2006 (5/2007 popr.), 123/2008 in 28/2010.
117. Zakon o prevoznih pogodbah v cestnem prometu. Uradni list Republike Slovenije, št. 126/2003 in 102/2007.
118. Zakona o ratifikaciji Arbitražnega sporazuma med Vlado Republike Slovenije in Vlado Republike Hrvaške. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 57/2010, 25/2010, 53/2010, 73/2010 Skl.US: U-I-180/10-7 in 6/2011 Odl.US: U-I-180/10-13.
119. Zakon o ratifikaciji dunajske konvencije o nasledstvu držav glede pogodb. Uradni list SFRJ-MP, št. 1/1980.
120. Zakon o ratifikaciji Evropskega sporazuma o pomembnejših progah mednarodnega kombiniranega transporta in pripadajočih napravah. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 16/1994.
121. Zakon o ratifikaciji Konvencije o pristopu Češke republike, Republike Estonije, Republike Ciper, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike h Konvenciji o uporabi prava v pogodbenih obligacijskih razmerjih, na voljo za podpis 19. junija 1980 v Rimu, ter k Prvemu in Drugemu protokolu o razlagi te konvencije s strani Sodišča. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 21/2005 (22/2005 popr.).
122. Zakon o ratifikaciji Konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin, spremenjene s protokoli št. 3, 5 in 8 ter dopolnjene s protokolom št. 2, ter njenih protokolov št. 1, 4, 6, 7, 9, 10 in 11. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 6/1994, 7/2005 in 78/2005 Odl.US: Up-555/03-41, Up-827/04-26.
123. Zakon o ratifikaciji konvencije o varnosti kontejnerjev. Uradni list SFRJ-MP, št. 3/1987.
124. Zakon o ratifikaciji Konvencije o začasnem uvozu. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 22/2000 in 24/2004.
125. Zakon o ratifikaciji konvencije Združenih narodov o pomorskem mednarodnem pravu. Uradni list SFRJ-MP, št. 1/1986.
126. Zakon o ratifikaciji Konvencije Združenih narodov o pogodbah o mednarodni prodaji blaga. Uradni list SFRJ-MP, št. 10/1984.
127. Zakona o ratifikaciji Lizbonske pogodbe, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji in Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 4/2008, (17/2008 popr., 2/2010 popr., 7/2010 popr.).
128. Zakon o ratifikaciji Marakeškega sporazuma o ustanovitvi Svetovne trgovinske organizacije. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 10/1995.
129. Zakon o ratifikaciji mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrnih oznak blaga in protokola o spremembi in dopolnitvi mednarodne konvencije o harmoniziranem sistemu poimenovanj in šifrnih oznak. Uradni list SFRJ-MP, št. 6/1987.
130. Zakonom o ratifikaciji Mednarodnega pakta o ekonomskih, socialnih in kulturnih pravicah. Uradni list SFRJ, št. 7/1971.

131. Zakon o ratifikaciji Okvirne konvencije Svetovne zdravstvene organizacije za nadzor nad tobakom. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 2/2005.
132. Zakon o ratifikaciji Petega protokola k Splošnemu sporazumu o trgovini s storitvami, s priloženo slovensko Listo specifičnih obvez in slovensko Listo izjem k II. členu sporazuma. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 15/1999.
133. Zakon o ratifikaciji Pogodbe med Kraljevino Belgijo, Kraljevino Dansko, Zvezno republiko Nemčijo, Helensko republiko, Kraljevino Španijo, Francosko republiko, Irsko, Italijansko republiko, Velikim vojvodstvom Luksemburg, Kraljevino Nizozemsko, Republiko Avstrijo, Portugalsko republiko, Republiko Finsko, Kraljevino Švedsko, Združenim kraljestvom Velike Britanije in Severne Irske (državami članicami Evropske unije) in Češko republiko, Republiko Estonijo, Republiko Ciper, Republiko Latvijo, Republiko Litvo, Republiko Madžarsko, Republiko Malto, Republiko Poljsko, Republiko Slovenijo in Slovaško republiko o pristopu Češke republike, Republike Estonije, Republike Ciper, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike k Evropski uniji s Sklepno listino. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 3I/2004 (8/2004 popr., 20/2004 popr., 7/2010 popr., 8/2010 popr., 9/2010 popr.).
134. Zakon o ratifikaciji Protokola o pristopu Jugoslavije k splošnemu sporazumu o carinah in trgovini. Uradni list SFRJ-MP, 12/1966.
135. Zakon o ratifikaciji Protokola o pristopu Republike Slovenije k Splošnemu sporazumu o carinah in trgovini. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 17/1994.
136. Zakon o ratifikaciji Ustave za Evropo s sklepno listino (MPUE). Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 1/2005.
137. Zakon o sodiščih. Uradni list Republike Slovenije-Mednarodne pogodbe, št. 19/1994, 45/1995, 26/1999-ZPP, 38/1999, 45/1999 Skl.US: U-I-144/95, 28/2000, 26/2001-PZ, 56/2002-ZJU, 16/2004-ZZZDR-C, 73/2004, 23/2005-UPB1, 72/2005, 100/2005-UPB2, 49/2006-ZVPSBNO, 127/2006, 27/2007-UPB3, 67/2007, 94/2007-UPB4, 101/2007 Odl.US: Up-679/06-66, U-I-20/07, 31/2008 Skl.US: U-I-304/07-11, 45/2008, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 96/2009, 86/2010-ZJNepS.
138. Zakon o splošnem upravnem postopku (prečiščeno besedilo). Uradni list SFRJ, št. 32/1978.
139. Zakon o splošnem upravnem postopku (uradno prečiščeno besedilo). Uradni list SFRJ, št. 47/1986.
140. Zakon o splošnem upravnem postopku. Uradni list FLRJ, št. 52/1956, SFRJ, št. 10/1965, 18/1965, 4/1977, 11/1978, RS, št. 4/1992, 80/1999-ZUP.
141. Zakon o splošnem upravnem postopku. Uradni list Republike Slovenije, št. 80/1999, 70/2000, 52/2002, 73/2004, 22/2005-UPB1, 119/2005, 24/2006-UPB2, 105/2006-ZUS-1, 126/2007, 65/2008, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 8/2010.
142. Zakon o spremembah in dopolnitvah Pomorskega zakonika (PZ-C). Uradni list Republike Slovenije, št. 49/2006.
143. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost (ZDDV-1B). Uradni list Republike Slovenije, št. 85/2009.
144. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost (ZDDV-1C). Uradni list Republike Slovenije, št. 85/2010.
145. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o ekonomskih conah (ZEC-C). Uradni list Republike Slovenije, št. 19/2010.
146. Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o izvajanju carinskih predpisov Evropske skupnosti (ZICPEs-A). Uradni list Republike Slovenije, št. 107/2007.

147. Zakon o taksi na izvoženo blago. Uradni list Republike Slovenije, št. 46/1993.
148. Zakon o trošarinah. Uradni list Republike Slovenije, št. 84/1998, 52/1999, 57/1999, 2/2001, 33/2001, 99/2001, 5/2002, 126/2003 (7/2004 popr.), 20/2004-UPB1, 42/2004, 103/2004-UPB2, 112/2006 Odl.US: U-I-239/04-13, 122/2006, 2/2007-UPB3, 25/2009, 41/2009, 19/2010, 35/2010-UPB6, 56/2010, 76/2010-UPB7, 85/2010, 97/2010-UPB8.
149. Zakon o upravnem sporu. Uradni list Republike Slovenije, št. 105/2006, 26/2007 Skl.US: U-I-69/07-9, 122/2007 Skl.US: U-I-264/05-23, U-I-181/07, Up-2126/07-10, 65/2008 Odl.US: U-I-98/07-27, 119/2008 Odl.US: U-I-69/07-36, 54/2009 Odl.US: Up-1782/08-16, U-I-166/08-8, 107/2009 Odl.US: U-I-147/08-16, Up-1547/08-17, 14/2010 Odl.US: U-I-303/08-9, 62/2010, 14/2011 Skl.US: U-I-55/09-8, Up-257/09-10.
150. Zakon o ustavnem sodišču. Uradni list Republike Slovenije, št. 15/1994, 64/2001-ZPKSMS, 51/2007, 64/2007-UPB1, 108/2007 Skl.US: U-I-259/07-10.
151. Zakon o Uradnem listu Republike Slovenije (ZUL). Uradni list Republike Slovenije, št. 57/1996, 90/2005, 112/2005-UPB1, 102/2007, 109/2009, 38/2010-ZUKN.
152. Zakon o varnosti cestnega prometa. Uradni list Republike Slovenije, št. 83/2004, 35/2005, 51/2005-UPB1, 67/2005 Odl.US: U-I-32/05-13, 69/2005, 76/2005-ZDCOPMD, 97/2005-UPB2, 108/2005, 25/2006-UPB3, 70/2006-ZIKS-1B, 105/2006, 123/2006 Odl.US: P-72/05-17, U-I-327/05, 133/2006-UPB4, 139/2006-ZORed, 37/2008, 56/2008-UPB5, 57/2008-ZLDUVCP, 73/2008 Odl.US: U-I-295/05-38, 58/2009, 36/2010, 106/2010-ZMV, 109/2010-ZCes-1, 109/2010-ZPrCP, 109/2010-Zvoz in 7/2011 Odl.US: U-I-144/09-13.
153. Zakon o zavarovalništvu. Uradni list Republike Slovenije, št. 13/2000, (91/2000 popr.), 12/2001 Skl.US: U-I-131/00-11, 21/2002, 52/2002-ZJA, 91/2002, 29/2003 Odl.US: U-I-131/00-22, 50/2004, 65/2004 Skl.US: U-I-300/02-31, 102/2004-UPB1, 79/2006, 109/2006-UPB2, 9/2007, 102/2007, 69/2008, 19/2009, 49/2009, 83/2009, 79/2010, 99/2010-UPB7.
154. Zakon o zunanjih zadevah. Uradni list Republike Slovenije, št. 45/2001, 78/2003, 113/2003-UPB1, 20/2006-ZNOMCMO, 118/2007 Odl.US: U-I-275/05-12, 76/2008, 108/2009, 80/2010-ZUTD.

5. Seznam pravnih aktov tujih držav in mednarodnih institucij⁸⁰⁰

1. 17. Izjava o primarnosti, ki je bila v zvezi z določbami temeljnih pogodb EU priložena Sklepni listini Medvladne konference, ki je sprejela Lizbonsko pogodbo, podpisano 13. decembra 2007, v: *Prečiščeni različici Pogodbe o Evropski uniji ... (17. Declaration concerning primacy, annexed to the Final Act of the Intergovernmental Conference which adopted the Treaty of Lisbon, signed on 13 December 2007, in: Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union)*. Uradni list Evropske unije, C 83, 30. 3. 2010.
2. *Agreement on the importation of educational, scientific and cultural materials (with Protocol). Concluded at Lake Success, New York on 22 November 1950, No. I-1734. United Nations, Treaty Series, Vol. 131, p. 25.*
3. *Charter of the United Nations and Statute of the International court of justice. Concluded at San Francisco on 16 June 1945, United Nations No. CH-o.*
4. COM(2005) 608: Komisija Evropskih skupnosti, KOM(2005) 608 končno, 2005/0246(COD), Izvajanje Lizbonskega programa Skupnosti, Predlog Uredba (ES)

⁸⁰⁰ Kot je pojasnjeno v uvodnem poglavju glede metode, se je pri oblikovanju seznama bibliografij mednarodnih pravnih aktov, zaradi zelo velikega števila spremljajočih sprememb in dopolnitev, pri teh pravnih aktih, navajanje poenostavilo, tako da je navedlo zgolj prvi vir, brez nadaljnjih sprememb.

- Evropskega parlamenta in Sveta o Carinskem zakoniku Skupnosti (Posodobljeni carinski zakonik) (predložena s strani Komisije) (SEK(2005) 1543), Bruselj, 30. 11. 2005. ((COM(2005) 608: *Commission of the European Communities, COM(2005) 608 final, 2005/0246(COD), Implementing the Community Lisbon programme, Proposal for a Regulation of the European parliament and of the Council laying down the Community Customs Code (Modernized Customs Code) (presented by the Commission) {SEC(2005)1543}*), Bruxelles, 30.11.2005.)
5. *Convention establishing a Customs co-operation Council (with Annex). Concluded at Brussels on 15 December 1950, No. I-2052. UN, Treaty Series, Vol. 157, 1953, p. 129.*
 6. *Convention establishing the European free trade association. Concluded in Stockholm on 4 January 1960, No. I-5266. United Nations, Treaty Series, Vol. 370, 1960, p 3, in protokol.*
 7. *Convention for the protection of human rights and fundamental freedoms. Concluded at Rome on 4 November 1950, No. I-2889. United Nations, Treaty Series, Vol. 213, 1955, p. 221, in protokoli.*
 8. *Convention No. 80/934/EEC on the law applicable to contractual obligations opened for signature in Rome on 19 June 1980. Official Journal of the European Union, L 266, 9. 10. 1980/ No. I-28023, United Nations, Treaty Series, Vol.1605, p. 59.*
 9. *Convention on a common transit procedure. Concluded at Interlaken on 20 May 1987, No. I-31367. United Nations, Treaty Series, 1994, Vol. 1836, p. 271.*
 10. *Convention on temporary admission (with annex A). Concluded at Istanbul⁸⁰¹ on 25 June 1990, No. I-30667. United Nations, Treaty Series, 2001, Vol. 1762, p. 121.*
 11. *Convention on the contract for the international carriage of goods by road (CMR) (with Protocol of Signature). Concluded at Geneva on 19 May 1956, No. I-5742. United Nations, Treaty Series, 1966, Vol. 399, p.189.*
 12. *Council Directive 92/106/EEC of 7 December 1992 on the establishment of common rules for certain types of combined transport of goods between Member States. Official Journal of the European Union, L 368, 17. 12. 1992.*
 13. *Council Regulation (EEC) No 3118/93 of 25 October 1993 laying down the conditions under which non-resident carriers may operate national road haulage services within a Member State. Official Journal of the European Union, L 279, 12. 11. 1993, in spremembe.*
 14. *Council Regulation (EEC) No 3577/92 of 7 December 1992 applying the principle of freedom to provide services to maritime transport within Member states (maritime cabotage). Official Journal of the European Union, L 364, 12. 12. 1992, in popravki.*
 15. *Customs convention concerning facilities for the importation of goods for display or use at exhibitions, fairs, meetings or similar events. Concluded at Brussels on 8 June 1961, No. I-6863. United Nations, Treaty Series, Vol. 473, p. 188.*
 16. *Customs convention on the international transport of goods under cover of TIR carnets (TIR convention). Concluded at Geneva on 14 November 1975, No. I-16510. United Nations, Treaty Series, Vol. 1979, p. 89, in spremembe.*
 17. *Customs convention on the temporary importation of commercial road vehicles. Concluded at Geneva on 18 May 1956, No. I-4721. United Nations, Treaty Series, Vol. 327, p. 123.*
 18. *Customs convention on the temporary importation of packings. Concluded at Brussels on 6 October 1960, No. I-6861. United Nations, Treaty Series, Vol. 473, p 132.*

⁸⁰¹ Izvirnik vsebuje v angleškem naslovu tipkovno napako: »...Istanhul...«, nav. vir., str. 121.

19. *Customs convention on the temporary importation of professional equipment. Concluded at Brussels on 6 December 1961, No. I-6862. United Nations, Treaty Series, Vol. 473, p. 154.*
20. *Customs convention (with annex) on the A.T.A. carnet for the temporary admission of goods (A.T.A. Convention). Concluded at Brussels on 6 December 1961, No. I-6864. United Nations, Treaty Series, Vol. 473, p. 220.*
21. *Directive 2002/6/EC of the European Parliament and of the Council of 18 February 2002 on reporting formalities for ships arriving in and/or departing from ports of the Member States of the Community. Official Journal of the European Union, L 067, 9. 3. 2002, in spremembe.*
22. *Direktiva Sveta 92/79/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju davkov na cigarete. (Council Directive 92/79/EEC of 19 October 1992 on the approximation of taxes on cigarettes.) Uradni list Evropske unije, L 316, 31.10.1992, in spremembe.*
23. *Direktiva Sveta 92/83/EGS z dne 19. oktobra 1992 o uskladitvi strukture trošarin za alkohol in alkoholne pijače. (Council Directive 92/83/EEC of 19 October 1992 on the harmonization of the structures of excise duties on alcohol and alcoholic beverages.) Uradni list Evropske unije, L 316, 31.10.1992, in spremembe.*
24. *Direktiva Sveta 92/84/EGS z dne 19. oktobra 1992 o približevanju trošarinskih stopenj za alkohol in alkoholne pijače. (Council Directive 92/84/EEC of 19 October 1992 on the approximation of the rates of excise duty on alcohol and alcoholic beverages) Uradni list Evropske unije, L 316, 31. 10. 1992.*
25. *Direktiva Sveta 94/74/ES z dne 22. decembra 1994 o spremembi Direktive 92/12/EGS o splošnem režimu za trošarinske izdelke in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takšnih izdelkov, Direktive 92/81/EGS o uskladitvi trošarinskih struktur za mineralna olja in Direktive 92/82/EGS o približevanju trošarinskih stopenj za mineralna olja. (Council Directive 94/74/EC of 22 December 1994 amending Directive 92/12/EEC on the general arrangements for products subject to excise duty and on the holding, movement and monitoring of such products, Directive 92/81/EEC on the harmonization of the structures of excise duties on mineral oils and Directive 92/82/EEC on the approximation of the rates of excise duties on mineral oils.) Uradni list Evropske unije, L 365, 31. 12. 1994.*
26. *Direktiva Sveta 95/50/ES z dne 6. oktobra 1995 o enotnih postopkih kontrol cestnega prevoza nevarnega blaga. (Council Directive 95/50/EC of 6 October 1995 on uniform procedures for checks on the transport of dangerous goods by road.) Uradni list Evropske unije, L 249, 17. 10. 1995, in spremembe.*
27. *Direktiva Sveta 2002/10/ES z dne 12. februarja 2002 o spremembi direktiv 92/79/EGS, 92/80/EGS in 95/59/ES glede strukture in stopnje trošarine, ki velja za predelani tobak. (Council Directive 2002/10/EC of 12 February 2002 amending Directives 92/79/EEC, 92/80/EEC and 95/59/EC as regards the structure and rates of excise duty applied on manufactured tobacco.) Uradni list Evropske unije, L 46, 16. 2. 2002.*
28. *Direktivi Sveta 2006/79/ES z dne 5. oktobra 2006 o oprostitvi davkov na uvoz manjših pošiljk blaga nekomercialnega značaja iz tretjih držav (kodificirana različica). (Council Directive 2006/79/EC of 5 October 2006 on the exemption from taxes of imports of small consignments of goods of a non-commercial character from third countries (codified version).) Uradni list Evropske unije, L 286, 17. 10. 2006.*
29. *Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost. (Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax.) Uradni list Evropske unije, L 347, 11. 12. 1996, in spremembe.*

30. Direktiva Sveta 2007/74/ES z dne 20. decembra 2007 o oprostitvi plačila davka na dodano vrednost in trošarine na uvoz blaga za osebe, ki potujejo iz tretjih držav. (*Council Directive 2007/74/EC of 20 December 2007 on the exemption from value added tax and excise duty of goods imported by persons travelling from third countries.*) Uradni list Evropske unije, L 346, 29. 12. 2007, in spremembe.
31. Direktiva Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 o spremembi Direktive 2006/112/ES glede kraja opravljanja storitev. (*Council Directive 2008/8/EC of 12 February 2008 amending Directive 2006/112/EC as regards the place of supply of services.*) Uradni list Evropske unije, L 44, 20. 2. 2008, in spremembe.
32. Direktiva Sveta 2008/9/ES z dne 12. februarja 2008 o podrobnih pravilih za vračilo davka na dodano vrednost, opredeljenih v Direktivi 2006/112/ES, davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici. (*Council Directive 2008/9/EC of 12 February 2008 laying down detailed rules for the refund of value added tax, provided for in Directive 2006/112/EC, to taxable persons not established in the Member State of refund but established in another Member State.*) Uradni list Evropske unije, L 44, 20. 2. 2008, in spremembi.
33. Direktiva Sveta 2008/118/ES z dne 16. decembra 2008 o splošnem režimu za trošarino in o razveljavitvi Direktive 92/12/EGS. (*Council Directive 2008/118/EC of 16 December 2008 concerning the general arrangements for excise duty and repealing Directive 92/12/EEC.*) Uradni list Evropske unije, L 9, 14. 1. 2009, in spremembe.
34. Direktiva Sveta 2010/12/EU z dne 16. februarja 2010 o spremembi direktiv 92/79/EGS, 92/80/EGS in 95/59/ES glede strukture in stopnje trošarine, ki velja za predelani tobak, ter Direktive 2008/118/ES. (*Council Directive 2010/12/EU of 16 February 2010 amending Directives 92/79/EEC, 92/80/EEC and 95/59/EC on the structure and rates of excise duty applied on manufactured tobacco and Directive 2008/118/EC.*) Uradni list Evropske unije, L 50, 27. 2. 2010, in spremembe.
35. Direktiva Sveta z dne 28. marca 1983 o spremembi Direktive 68/297/EGS o standardizaciji predpisov glede dajatev prostega uvoza goriva, vsebovanega v rezervoarjih za gorivo gospodarskih motornih vozil. (*Council Directive 83/127/EEC of 28 March 1983 amending Directive 68/297/EEC on the standardization of provisions regarding the duty-free admission of fuel contained in the fuel tanks of commercial motor vehicles.*) Uradni list Evropske unije, L 91, 9. 4. 1983.
36. *European agreement concerning the international carriage of dangerous goods by road (ADR). Concluded at Geneva on 30 September 1957, No. I-8940. United Nations, Treaty Series, 1968, Vol. 619, p. 77, in spremembe.*
37. *European agreement on important international combined transport lines and related installations (AGTC) (with annexes). Concluded at Geneva on 1 February 1991, No. 30382. United Nations, Treaty Series, 1993, Vol. 1746, p. 4, in spremembe.*
38. Evropska komisija: Predlog Uredbe Evropskega parlamenta in Sveta o carinskem zakoniku Unije (prenovitev), COM/2012/064 final, 2012/0027 (COD), 20. 2. 2012. (*European Commission: Proposal for a Regulation of the European parliament and of the Council laying down the Union Customs Code, COM/2012/064 final - 2012/0027 (COD), 20.2.2012.*)
39. *International convention for safe containers (CSC) (with annexes, proces-verbal of rectification dated 25 June 1976, and Final act of the United Nations (Inter-Governmental Maritime Consultative Organisation Conference on international container traffic, 1972). Concluded at Geneva on 2 December 1972, No. 16198, 1978. United Nations, Treaty Series, Vol. 1064, p. 26.*

40. *International convention for the unification of certain rules relating to bills of lading (»Hague Rules«), and Protocol of signature. Concluded at Brussels on 25 August 1924, No. LoN-2764. League of Nations, Treaty Series, Vol. CXX, 1931-1932, p. 157, in spremembe.*
41. *International convention on the harmonized commodity description and coding system (with annex), as amended by the Protocol of amendment of 24 June 1986. Concluded at Brussels on 14 June 1983, No. I-25910. United Nations, Treaty Series, Vol. 1503, 1988, p. 3, in spremembe.*
42. *International convention on the simplification and harmonisation of customs procedures (with annexes E.3, E.4 and E.5). Concluded at Kyoto on 18 May 1973, No. I-13561. United Nations, Treaty Series, 1974, Vol. 950, p. 269, in spremembe.*
43. *International convention to facilitate the importation of commercial samples and advertising material. Concluded at Geneva on 7 November 1952, No. I-3010. United Nations, Treaty Series, Vol. 221, p. 225.*
44. Izjave št. 44 do 47 o protokolih, priloženih temeljnima pogodbama EU, v: Prečiščeni različici Pogodbe o Evropski uniji ... (*Declarations No. 44 to 47 concerning protocols annexed to the treaties, in: Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union.*) Uradni list Evropske unije, C 83, 30. 3. 2010.
45. Lizbonska pogodba, ki spreminja Pogodbo o Evropski uniji in Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti, podpisana v Lizboni dne 13. decembra 2007. (*Treaty of Lisbon amending the Treaty on European Union and the Treaty establishing the European Community, signed at Lisbon, 13 December 2007.*) Uradni list Evropske unije, C 306, 17. 12. 2007.
46. *Marrakesh agreement establishing the World Trade Organization. Concluded at Marrakesh on 15 April 1994, No. I. 31874. United Nations, Treaty Series, Vol. 1867, 1995, z nadaljnjimi protokoli in sporazumi.*
47. Pogodba med Kraljevino Belgijo, Kraljevino Dansko, Zvezno republiko Nemčijo, Helensko republiko, Kraljevino Španijo, Francosko republiko, Irsko, Italijansko republiko, Velikim vojvodstvom Luksemburg, Kraljevino Nizozemsko, Republiko Avstrijo, Portugalsko republiko, Republiko Finsko, Kraljevino Švedsko, Združenim kraljestvom Velike Britanije in Severne Irske (državami članicami Evropske unije) in Češko republiko, Republiko Estonijo, Republiko Ciper, Republiko Latvijo, Republiko Litvo, Republiko Madžarsko, Republiko Malto, Republiko Poljsko, Republiko Slovenijo, Slovaško republiko o pristopu Češke republike, Republike Estonije, Republike Ciper, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike k Evropski uniji. (*Treaty between the Kingdom of Belgium, the Kingdom of Denmark, the Federal Republic of Germany, the Hellenic Republic, the Kingdom of Spain, the French Republic, Ireland, the Italian Republic, the Grand Duchy of Luxembourg, the Kingdom of the Netherlands, the Republic of Austria, the Portuguese Republic, the Republic of Finland, the Kingdom of Sweden, the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland (Member States of the European Union) and the Czech Republic, the Republic of Estonia, the Republic of Cyprus, the Republic of Latvia, the Republic of Lithuania, the Republic of Hungary, the Republic of Malta, the Republic of Poland, the Republic of Slovenia, the Slovak Republic, concerning the accession of the Czech Republic, the Republic of Estonia, the Republic of Cyprus, the Republic of Latvia, the Republic of Lithuania, the Republic of Hungary, the Republic of Malta, the Republic of Poland, the Republic of Slovenia and the Slovak Republic to the European Union.*) Uradni list Evropske unije, L 236, 23. 9. 2003.

48. Popravek Uredbe Komisije (ES) št. 2286/2003 z dne 18. decembra 2003 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP) (Uradni list Evropske unije, L 343, 31. 12. 2003). (Ni angl. različice; nem.: *Berichtigung der Verordnung (EG) Nr. 2286/2003 der Kommission vom 18. Dezember 2003 zur Änderung der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. L 343 vom 31.12.2003).*) Uradni list Evropske unije, L 70, 9. 3. 2007.
49. Popravek Uredbe Komisije (ES) št. 1192/2008 z dne 17. novembra 2008 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Uradni list Evropske unije, L 329, 6. 12. 2008). (Ni različic v drugih jezikih.) Uradni list Evropske unije, L 279, 24. 10. 2009.
50. Prečiščeni različici Pogodbe o Evropski uniji in Pogodbe o delovanju Evropske unije, Protokoli, Priloge, Izjave, priložene Sklepni listini Medvladne konference, ki je sprejela Lizbonsko pogodbo ter Preglednica preštevilčenja. (*Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union, Protocols, Annexes, Declarations annexed to the Final Act of the Intergovernmental Conference which adopted the Treaty of Lisbon, and Tables of equivalences.*) Uradni list Evropske unije, C 83, 30. 3. 2010.
51. *Press release 9831/06 (Presse 154) Council of the European union, 2734th Council meeting, Economic and financial affairs* (angl. različica).
52. *Protocol amending the International convention for the unification of certain rules of law relating to bills of lading, 25 August 1924, as amended by the Protocol of 23 February 1968. Concluded at Brussels on 21 December 1979, No. A-23643. United Nations, Treaty Series, Vol. 1412, 1995, p. 146.*
53. *Protocol to amend the International convention for the unification of certain rules of law relating to bills of lading, signed at Brussels on 25 August 1924. Concluded at Brussels on 23 February 1968, No. A-23643. United Nations, Treaty Series, Vol. 1412, 1995, p. 128.*
54. Protokol (št. 3) o Statutu Sodišča Evropske unije, v: Prečiščeni različici Pogodbe o Evropski uniji ... (*Protocol (No 3) on the statute of the Court of Justice of the European Union, in: Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union, ...*) Uradni list Evropske unije, C 83, 30. 3. 2010.
55. Protokol (št. 19) o Schengenskem pravnem redu, vključenem v okvir Evropske unije, v: Prečiščeni različici Pogodbe o Evropski uniji ... (*Protocol (No 19) on the Schengen acquis integrated into the framework of the European Union, in: Consolidated versions of the Treaty on European Union and the Treaty on the Functioning of the European Union, ...*) Uradni list Evropske unije, C 83, 30. 3. 2010.
56. *Protocol to the Convention for the Protection of Human Rights and Fundamental Freedoms. Concluded at Paris on 20 March 1952, No. A-2889. United Nations, Treaty Series, Vol. 213, 1955, p. 222.*
57. Prva direktiva Sveta z dne 11. aprila 1967 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih. (*First Council Directive 67/227/EEC of 11 April 1967 on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes.*) Uradni list Evropske unije, 71, 14. 4. 1967, in spremembe.
58. *Resolution adopted by the General Assembly of the United Nations, No A/RES/46/236 from 22 May 1992.*
59. Sklep predstavnikov vlad držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta dne 18. septembra 2000 o predhodni uporabi Notranjega sporazuma med predstavniki vlad

- držav članic, ki so se sestali v okviru Sveta, o ukrepih, ki jih je treba sprejeti, in postopkih, ki jih je treba spoštovati pri izvajanju Partnerskega sporazuma AKP-ES. (2000/771/EC: *Decision of the representatives of the Governments of the Member States, meeting within the Council, of 18 September 2000 on the provisional application of the Internal Agreement between the Representatives of the Governments of the Member States, meeting within the Council, on measures to be taken and procedures to be followed for the implementation of the ACP-EC Partnership Agreement.*) Uradni list Evropske unije, L 317, 15. 12. 2000.
60. Sklep Sveta 2004/513/ES z dne 2. junija 2004 o sklenitvi Okvirne konvencije SZO o nadzoru tobaka. (2004/513/EC: *Council Decision of 2 June 2004 concerning the conclusion of the WHO Framework Convention on Tobacco Control.*) Uradni list Evropske unije, L 213, 15. 6. 2004.
61. Sklep Sveta 2006/356/ES z dne 14. februarja 2006 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropsko skupnostjo in njenimi državami članicami na eni strani ter Libanonsko republiko na drugi strani. (2006/356/EC: *Council Decision of 14 February 2006 concerning the conclusion of the Euro-Mediterranean Agreement establishing an association between the European Community and its Member States of the one part, and the Republic of Lebanon, of the other part.*) Uradni list Evropske unije, L 143, 30. 5. 2006.
62. Sklep Sveta 2007/801/ES z dne 6. decembra 2007 o polni uporabi določb schengenskega pravnega reda v Češki republici, Republici Estoniji, Republici Latviji, Republici Litvi, Republici Madžarski, Republici Malti, Republici Poljski, Republici Sloveniji in Slovaški republici. Uradni list Evropske unije, L 323, 8. 12. 2007.
63. Sklep Sveta 2008/157/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih iz Partnerstva za pristop z Republiko Turčijo ter razveljavitvi Sklepa 2006/35/ES. (2008/157/EC: *Council Decision of 18 February 2008 on the principles, priorities and conditions contained in the Accession Partnership with the Republic of Turkey and repealing Decision 2006/35/EC.*) Uradni list Evropske unije, L 51, 26. 2. 2008.
64. Sklep Sveta 2008/210/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih Evropskega partnerstva z Albanijo ter razveljavitvi Sklepa 2006/54/ES. (2008/210/EC: *Council Decision of 18 February 2008 on the principles, priorities and conditions contained in the European Partnership with Albania and repealing Decision 2006/54/EC.*) Uradni list Evropske unije, L 80, 19. 3. 2008.
65. Sklep Sveta 97/126/ES z dne 6. decembra 1996 o sklenitvi sporazuma med Evropsko skupnostjo na eni strani in vlado Danske ter lokalno vlado Ferskih otokov na drugi strani. (97/126/EC: *Council Decision of 6 December 1996 concerning the conclusion of an agreement between the European Community, of the one part, and the Government of Denmark and the Home Government of the Faroe Islands, of the other part.*) Uradni list Evropske unije, L 53, 22. 2. 1997.
66. Sklep Sveta 2008/212/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih partnerstva za pristop z Nekdanjo jugoslovansko republiko Makedonijo ter razveljavitvi Sklepa 2006/57/ES. (2008/212/EC: *Council Decision of 18 February 2008 on the principles, priorities and conditions contained in the Accession Partnership with the former Yugoslav Republic of Macedonia and repealing Decision 2006/57/EC.*) Uradni list Evropske unije, L 80, 19. 3. 2008.
67. Sklep Sveta 2008/213/ES z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih Evropskega partnerstva s Srbijo, vključno s Kosovom, kakor je opredeljeno z Resolucijo Varnostnega sveta Združenih narodov 1244 z dne 10. junija 1999, in o razveljavitvi Sklepa 2006/56/ES. (2008/213/EC: *Council Decision of 18 February*

- 2008 on the principles, priorities and conditions contained in the European Partnership with Serbia including Kosovo as defined by United Nations Security Council Resolution 1244 of 10 June 1999 and repealing Decision 2006/56/EC.) Uradni list Evropske unije, L 80, 19. 3. 2008.
68. Sklep Sveta 2008/119/ES z dne 12. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih iz Partnerstva za pristop s Hrvaško in razveljavitvi Sklepa 2006/145/ES. (2008/119/EC: Council Decision of 12 February 2008 on the principles, priorities and conditions contained in the Accession Partnership with Croatia and repealing Decision 2006/145/EC.) Uradni list Evropske unije, L 42, 16. 2. 2008.
69. Sklep Sveta z dne 22. decembra 1994 o sklenitvi sporazumov doseženih v Urugvajskem krogu večstranskih pogajanj (1986 – 1994), v imenu Evropske skupnosti, v zvezi z zadevami, ki so v njeni pristojnosti. (94/800/EC: Council Decision (of 22 December 1994) concerning the conclusion on behalf of the European Community, as regards matters within its competence, of the agreements reached in the Uruguay Round multilateral negotiations (1986-1994).) Uradni list Evropske unije, L 336, 23. 12. 1994.
70. Sklep Sveta z dne 18. februarja 2008 o načelih, prednostnih nalogah in pogojih Evropskega partnerstva z Bosno in Hercegovino ter razveljavitvi Sklepa 2006/55/ES. (2008/211/EC: Council Decision of 18 February 2008 on the principles, priorities and conditions contained in the European Partnership with Bosnia and Herzegovina and repealing Decision 2006/55/EC.) Uradni list Evropske unije, L 80, 19.3.2008.
71. Sklep Sveta z dne 19. decembra 2003 o sklenitvi sporazuma v obliki izmenjave pisem o začasni uporabi določb o trgovini in trgovinskih zadevah Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani ter Arabsko republiko Egipt na drugi strani. (2003/913/EC: Council Decision of 19 December 2003 concerning the conclusion of an Agreement in the form of an Exchange of Letters concerning the provisional application of the trade and trade-related provisions of the Euro-Mediterranean Agreement establishing an Association between the European Communities and their Member States, of the one part, and the Arab Republic of Egypt, of the other part.) Uradni list Evropske unije, L 345, 31. 12. 2003.
72. Sklep Sveta in Komisije z dne 13. decembra 1993 o sklenitvi Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani in Republiko Avstrijo, Republiko Finsko, Republiko Islandijo, Kneževino Lihtenštajn, Kraljevino Norveško, Kraljevino Švedsko in Švicarsko konfederacijo na drugi strani. (94/2/EC, ECSC: Decision of the Council and the Commission of 13 December 1993 on the conclusion of the Protocol adjusting the Agreement on the European Economic Area between the European Communities, their Member States and the Republic of Austria, the Republic of Finland, the Republic of Iceland, the Principality of Liechtenstein, the Kingdom of Norway and the Kingdom of Sweden.) Uradni list Evropske unije, L 1, 3. 1. 1994.
73. Sklep Sveta in Komisije z dne 26. januarja 1998 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani in Republiko Tunizijo na drugi. (98/238/EC, ECSC: Decision of the Council and the Commission of 26 January 1998 on the conclusion of a Euro-Mediterranean Agreement establishing an association between the European Communities and their Member States, of the one part, and the Republic of Tunisia, of the other part.) Uradni list Evropske unije, L 97, 30. 3. 1998.
74. Sklep Sveta in Komisije z dne 24. januarja 2000 o sklenitvi Evro-mediteranskega pridružitvenega sporazuma med državami članicami Evropske skupnosti na eni strani

- in kraljevino Maroko na drugi. (2000/204/EC, ECSC: Council and Commission Decision of 24 January 2000 on the conclusion of the Euro-Mediterranean Agreement establishing an association between the European Communities and their Member States, of the one part, and the Kingdom of Morocco, of the other part.) Uradni list Evropske unije, L 70, 18. 3. 2000.
75. Sklep Sveta in Komisije z dne 19. aprila 2000 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani in državo Izrael na drugi strani. (2000/384/EC, ECSC: Decision of the Council and the Commission of 19 April 2000 on the conclusion of a Euro-Mediterranean Agreement establishing an association between the European Communities and their Member States, of the one part and the State of Israel, of the other part.) Uradni list Evropske unije, L 147, 21. 6. 2000.
76. Sklep Sveta in Komisije z dne 26. marca 2002 o sklenitvi Evro-mediteranskega sporazuma o pridružitvi med Evropskimi skupnostmi in njihovimi državami članicami na eni strani ter Hašemitsko kraljevino Jordanijo na drugi. (2002/357/EC, ECSC: Council and Commission Decision of 26 March 2002 on the conclusion of the Euro-Mediterranean Agreement establishing an Association between the European Communities and their Member States, of the one part, and the Hashemite Kingdom of Jordan, of the other part.) Uradni list Evropske unije, L 129, 15. 5. 2002.
77. Sklep Sveta z dne 22. decembra 1994 o sklenitvi sporazumov doseženih v Urugvajskem krogu večstranskih pogajanj (1986 – 1994), v imenu Evropske skupnosti, v zvezi z zadevami, ki so v njeni pristojnosti. (Council Decision of 22 December 1994 concerning the conclusion on behalf of the European Community, as regards matters within its competence, of the agreements reached in the Uruguay Round multilateral negotiations (1986-1994).) Uradni list Evropske unije, L 336, 23. 12. 1994.
78. Sporazum o pravilih o poreklu blaga, v: Urugvajski krog večstranskih pogajanj (1986 – 1994), Priloga 1, Priloga 1A. (Agreement on Rules of Origin - Common Declaration with regard to preferential rules of origin (WTO- GATT 1994), in: Uruguay Round of Multilateral Trade Negotiations (1986- 1994) – Annex 1, Annex 1A.) Uradni list Evropske unije, L 336, 23. 12. 1994.
79. Šesta direktiva Sveta z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero. (Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Common system of value added tax: uniform basis of assessment.) Uradni list Evropske unije, L 145, 13. 6. 1977, in spremembe.
80. Trinajsta direktiva Sveta 86/560/EGS z dne 17. novembra 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – Postopki vračila davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti. (Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in Community territory.) Uradni list Evropske unije, L 326, 21. 11. 1986, in sprememba.
81. United Nations Conference on the Law of Treaties. Official Records, Documents of the Conference, Vienna, 26 March, 24 May 1968 and 9. April, 22 May 1969.
82. United Nations Convention on contracts for the international carriage of goods wholly or partly by sea. Concluded at New York on 11 December 2008, No. NEW-o

83. *United Nations Convention on Contracts for the International Sale of Goods. Concluded at Vienna on 11 April 1980, No. I-25567. United Nations, Treaty Series, Vol. 1489, p. 3.*
84. *United Nations Convention on International Multimodal Transport of Goods. Concluded at Geneva on 24 May 1980. No. NIF-o.*
85. *United Nations Convention on the carriage of goods by sea, 1978 (with Final Act). Concluded at Hamburg on 31 March 1978, No. I-29215. United Nations, Treaty Series, Vol. 1695, 1992, p. 3.*
86. *United Nations Convention on the Law of the Sea (with annexes, final act and procès-verbaux of ratification of the final act dated 3 March 1986 and 26 July 1993). Concluded at Montego Bay on 10 December 1982, No. I-31363. United Nations, Treaty Series, Vol. 1833, 1994, p. 3.*
87. *United Nations General Assembly resolution A/RES/2205(XXI) of 17 December 1966 on the Establishment of the United Nations Commission on International Trade Law.*
88. *United Nations General Assembly resolution A/RES/65/22 of 10 January 2011 on the UNCITRAL Arbitration Rules as revised in 2010.*
89. *Universal Declaration of Human Rights. Resolution No A/RES/217 (III) A by the General Assembly of the United Nations at its 3rd session, 10. December 1948.*
90. Uredba (ES) št. 955/1999 evropskega parlamenta in sveta z dne 13. aprila 1999 o spremembi uredbe Sveta (ES) št. 2913/92 v zvezi z zunanjim tranzitnim postopkom. (*Regulation (EC) No 955/1999 of the European Parliament and of the Council of 13 April 1999 amending Council Regulation (EEC) No 2913/92 with regard to the external transit procedure*) Uradni list Evropske unije, L 119, 7. 5. 1999.
91. Uredba (ES) št. 562/2006 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 15. marca 2006 o Zakoniku Skupnosti o pravilih, ki urejajo gibanje oseb prek meja (Zakonik o schengenskih mejah). (*Regulation (EC) No 562/2006 of the European Parliament and of the Council of 15 March 2006 establishing a Community Code on the rules governing the movement of persons across borders (Schengen Borders Code).*) Uradni list Evropske unije, L 105, 13. 4. 2006, in spremembe.
92. Uredba (ES) št. 450/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. aprila 2008 o carinskem zakoniku Skupnosti (Modernizirani carinski zakonik). (*Regulation (EC) No 450/2008 of the European Parliament and of the Council of 23 April 2008 laying down the Community Customs Code (Modernised Customs Code).*) Uradni list Evropske unije, L 145, 4. 6. 2008.
93. Uredba (ES) št. 593/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 17. junija 2008 o pravu, ki se uporablja za pogodbeno obligacijska razmerja (Rim I). (*Regulation (EC) No 593/2008 of the European Parliament and of the Council of 17 June 2008 on the law applicable to contractual obligations (Rome I).*) Uradni list Evropske unije, L 177, 4. 7. 2008 (L 309 popr.).
94. Uredba Komisije (EGS) št. 3649/92 z dne 17. decembra 1992 o poenostavljenem spremnem dokumentu za gibanje trošarinskih izdelkov v Skupnosti, ki so bili sproščeni za porabo v državi članici odpreme. (*Commission Regulation (EEC) No 3649/92 of 17 December 1992 on a simplified accompanying document for the intra-Community movement of products subject to excise duty which have been released for consumption in the Member State of dispatch.*) Uradni list Evropske unije, L 369, 18. 12. 1992.
95. Uredba Komisije (EGS) št. 2225/93 z dne 27. julija 1993 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2719/92 o spremnem administrativnem dokumentu za gibanje trošarinskih izdelkov pod režimom odloga plačila trošarine. (*Commission Regulation (EEC) No 2225/93 of 27 July 1993 amending Regulation (EEC) No 2719/92 on the accompanying*

- administrative document for the movement under duty- suspension arrangements of products subject to excise duty.*) Uradni list Evropske unije, L 198, 7. 8. 1993.
96. Uredba Komisije (ES) št. 2546/95 z dne 30. oktobra 1995 o spremembi Uredbe Komisije (ES) št. 3199/93 o vzajemnem priznavanju postopkov za popolno denaturacijo alkohola za namene oprostitve plačila trošarine. (*Commission Regulation (EC) No 2546/95 of 30 October 1995 amending Commission Regulation (EC) No 3199/93 on the mutual recognition of procedures for the complete denaturing of alcohol for the purposes of exemption from excise duty*) Uradni list Republike Slovenije, L 260, 31. 10. 2005.
 97. Uredba Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. 7. 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. 10. 1992 o uvedbi carinskega zakonika Skupnosti. (*Commission Regulation (EEC) No 2454/93 of 2 July 1993 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 253, 11. 10. 1993, in spremembe.
 98. Uredba Komisije (ES) št. 2787/2000 z dne 15. decembra 2000 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP). (*Commission Regulation (EC) No 2787/2000 of 15 December 2000 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code (Text with EEA relevance).*) Uradni list Evropske unije, L 330, 27. 12. 2000.
 99. Uredba Komisije (ES) št. 993/2001 z dne 4. maja 2001 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP). (*Commission Regulation (EC) No 993/2001 of 4 May 2001 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code (Text with EEA relevance).*) Uradni list Evropske unije, L 141, 28. 5. 2001.
 100. Uredba Komisije (ES) št. 1335/2003 z dne 25. julija 2003 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP). (*Commission Regulation (EC) No 1335/2003 of 25 July 2003 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code (Text with EEA relevance).*) Uradni list Evropske unije, L 187, 26. 7. 2003.
 101. Uredba Komisije (ES) št. 2286/2003 z dne 18. decembra 2003 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP). (*Commission Regulation (EC) No 2286/2003 of 18 December 2003 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code (Text with EEA relevance).*) Uradni list Evropske unije, L 343, 31. 12. 2003.
 102. Uredba Komisije (ES) št. 1891/2004 z dne 21. oktobra 2004 o sprejemu določb za uporabo Uredbe Sveta (ES) št. 1383/2003 o carinskem ukrepanju zoper blago, glede katerega obstaja sum, da krši določene pravice intelektualne lastnine, in o ukrepih, ki jih je treba sprejeti zoper blago, glede katerega je ugotovljeno, da je kršilo take pravice. (*Commission Regulation (EC) No 1891/2004 of 21 October 2004 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EC) No 1383/2003 concerning customs action against goods suspected of infringing certain intellectual*

- property rights and the measures to be taken against goods found to have infringed such rights.*) Uradni list Evropske unije, L 328, 30. 10. 2004, in spremembe.
103. Uredba Komisije (ES) št. 883/2005 z dne 10. junija 2005 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP). (*Commission Regulation (EC) No 883/2005 of 10 June 2005 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code (Text with EEA relevance).*) Uradni list Evropske unije, L 148, 11. 6. 2005.
 104. Uredba Komisije (ES) št. 1792/2006 z dne 23. oktobra 2006 o prilagoditvi nekaterih uredb ter odločb in sklepov na področjih prostega pretoka blaga, prostega gibanja oseb, politike konkurence, kmetijstva (veterinarska in fitosanitarna zakonodaja), ribištva, prometne politike, obdavčitve, statistike, socialne politike in zaposlovanja, okolja, carinske unije in zunanjih odnosov zaradi pristopa Bolgarije in Romunije. (*Commission Regulation (EC) No 1792/2006 of 23 October 2006 adapting certain regulations and decisions in the fields of free movement of goods, freedom of movement of persons, competition policy, agriculture (veterinary and phytosanitary legislation), fisheries, transport policy, taxation, statistics, social policy and employment, environment, customs union, and external relations by reason of the accession of Bulgaria and Romania.*) Uradni list Evropske unije, L 362, 20. 12. 2006.
 105. Uredba Komisije (ES) št. 1192/2008 z dne 17. novembra 2008 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EC) No 1192/2008 of 17 November 2008 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 329, 6. 12. 2008.
 106. Uredba Komisije (ES) št. 312/2009 z dne 16. aprila 2009 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EC) No 312/2009 of 16 April 2009 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 98, 17. 4. 2009.
 107. Uredba Komisije (ES) št. 414/2009 z dne 30. aprila 2009 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Besedilo velja za EGP). (*Commission Regulation (EC) No 414/2009 of 30 April 2009 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code (Text with EEA relevance).*) Uradni list Evropske unije, L 125, 21. 5. 2009.
 108. Uredba Komisije (EU) št. 169/2010 z dne 1. marca 2010 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EU) No 169/2010 of 1 March 2010 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 51, 2. 3. 2010.
 109. Uredba Komisije (EU) št. 177/2010 z dne 2. marca 2010 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EU) No 177/2010 of 2 March 2010 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the*

- implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 52, 3. 3. 2010.
110. Uredba Komisije (EU) št. 197/2010 z dne 9. marca 2010 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EU) No 197/2010 of 9 March 2010 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 60, 10. 3. 2010.
111. Uredba Komisije (EU) št. 430/2010 z dne 20. maja 2010 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EU) No 430/2010 of 20 May 2010 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 125, 21. 5. 2010.
112. Uredba Komisije (EU) št. 1063/2010 z dne 18. novembra 2010 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2454/93 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti. (*Commission Regulation (EU) No 1063/2010 of 18 November 2010 amending Regulation (EEC) No 2454/93 laying down provisions for the implementation of Council Regulation (EEC) No 2913/92 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 307, 23. 11. 2010.
113. Uredba Sveta (EGS) št. 2210/78 z dne 26. septembra 1978 o sklenitvi Sporazuma o sodelovanju med Evropsko gospodarsko skupnostjo in Ljudsko demokratično republiko Alžirijo. (*Council Regulation (EEC) No 2210/78 of 26 September 1978 concerning the conclusion of the Cooperation Agreement between the European Economic Community and the People's Democratic Republic of Algeria.*) Uradni list Evropske unije, L 163, 27. 9. 1978, in izvedbeni akt.
114. Uredba Sveta (EGS) št. 2216/78 z dne 26. septembra 1978 o sklenitvi Sporazuma o sodelovanju med Evropsko gospodarsko skupnostjo in Arabsko republiko Sirijo. (*Council Regulation (EEC) No 2216/78 of 26 September 1978 concerning the conclusion of the Cooperation Agreement between the European Economic Community and the Syrian Arab Republic.*) Uradni list Evropske unije, L 269, 27. 9. 1978, in izvedbena uredba.
115. Uredba Sveta (EGS) št. 2658/87 z dne 23. julija 1987 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi. (*Council Regulation (EEC) No 2658/87 of 23 July 1987 on the tariff and statistical nomenclature and on the Common Customs Tariff.*) Uradni list Evropske unije, L 256, 7. 9. 1987, in spremembe.
116. Uredba Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. 10. 1992 o uvedbi carinskega zakonika Skupnosti. (*Council Regulation (EEC) No 2913/92 of 12 October 1992 establishing the Community Customs Code.*) Uradni list Evropske unije, L 302, 19. 10. 1992, in spremembe.
117. Uredba Sveta (ES) št. 3286/94 z dne 22. decembra 1994 o določitvi postopkov Skupnosti na področju skupne trgovinske politike za zagotovitev izvrševanja pravic Skupnosti po mednarodnih pravilih trgovanja, zlasti tistih, ki so dogovorjena v okviru Svetovne trgovinske organizacije. (*Council Regulation (EC) No 3286/94 of 22 December 1994 laying down Community procedures in the field of the common commercial policy in order to ensure the exercise of the Community's rights under international trade rules, in particular those established under the auspices of the World Trade Organization.*) Uradni list Evropske unije, L 349, 31. 12. 1994, in spremembe.

118. Uredba Sveta (ES) št. 384/96 z dne 22. decembra 1995 o zaščiti proti dumpinškemu uvozu iz držav, ki niso članice Evropske skupnosti. (*Council Regulation (EC) No 384/96 of 22 December 1995 on protection against dumped imports from countries not members of the European Community.*) Uradni list Evropske unije, L 56, 6. 3. 1996, in spremembe.
119. Uredba Sveta (ES) št. 2026/97 z dne 6. oktobra 1997 o zaščiti proti subvencioniranemu uvozu iz držav, ki niso članice Evropske skupnosti. (*Council Regulation (EC) No 2026/97 of 6 October 1997 on protection against subsidized imports from countries not members of the European Community.*) Uradni list Evropske unije, L 288, 21. 10. 1997, in spremembe.
120. Uredba sveta (ES) št. 254/2000 z dne 31. januarja 2000 o spremembi Uredbe (EGS) št. 2658/87 o tarifni in statistični nomenklaturi ter skupni carinski tarifi. (*Council Regulation (EC) No 254/2000 of 31 January 2000 amending Regulation (EEC) No 2658/87 on the tariff and statistical nomenclature and the Common Customs Tariff.*) Uradni list Evropske unije, L 28, 3. 2. 2000.
121. Uredba sveta (ES) št. 1383/2003 z dne 22. julija 2003 o carinskem ukrepanju zoper blago, glede katerega obstaja sum, da krši določene pravice intelektualne lastnine, in o ukrepih, ki jih je treba sprejeti zoper blago, glede katerega je ugotovljeno, da je kršilo take pravice. (*Council Regulation (EC) No 1383/2003 of 22 July 2003 concerning customs action against goods suspected of infringing certain intellectual property rights and the measures to be taken against goods found to have infringed such rights.*) Uradni list Evropske unije, L 196, 2. 8. 2003, in spremembe.
122. Uredba Sveta (ES) št. 732/2008 z dne 22. julija 2008 o uporabi sheme splošnih tarifnih preferencialov v obdobju od 1. januarja 2009 do 31. decembra 2011 in spremembah uredb (ES) št. 552/97, št. 1933/2006 in uredb Komisije (ES) št. 1100/2006 in št. 964/2007. (*Council Regulation (EC) No 732/2008 of 22 July 2008 applying a scheme of generalised tariff preferences for the period from 1 January 2009 to 31 December 2011 and amending Regulations (EC) No 552/97, (EC) No 1933/2006 and Commission Regulations (EC) No 1100/2006 and (EC) No 964/2007.*) Uradni list Evropske unije, L 211, 6. 8. 2008, in spremembe.
123. Uredba Sveta (ES) št. 1186/2009 z dne 16. novembra 2009 o sistemu oprostitev carin v Skupnosti. (*Council Regulation (EC) No 1186/2009 of 16 November 2009 setting up a Community system of reliefs from customs duty.*) Uradni list Evropske unije, L 324, 10. 1. 2009, in spremembi.
124. *Vienna Convention on succession of states in respect of treaties. Concluded at Vienna on 23 August 1978, No. I-33356. United Nations, Treaty Series, Vol. 1946, p. 3, in popravki.*
125. *Vienna Convention on the Law of Treaties (with Annex). Concluded at Vienna on 23 May 1969. United Nations, Treaty Series, Vol. 1155, p. 331, in The Final Act s spremembami in dopolnitvami.*
126. *WHO Framework Convention on Tobacco Control, Concluded at Geneva on 21 May 2005, No. I-41032. United Nations, Treaty Series, Vol. 2302, p. 166.*

6. Seznam konkretnih sodnih in upravnih aktov

1. Delno pritrdilno in delno odklonilno ločeno mnenje sodnika dr. Lojzeta Udeta k delni odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-9/98 z dne 22. 1. 1998.
2. Delno odklonilno in delno pritrdilno ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica, ki se mu pridružuje sodnik mag. Janez Snoj, k delni odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-9/98 z dne 22. 1. 1998.
3. Ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica k sklepu Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-136/92-13 z dne 11. 2. 1993.
4. Mnenje pravne službe Sveta EU z dne 22. 6. 2007 o primarnosti iz dokumenta 11197/07 (JUR 260).
5. Mnenje Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti), št. 1/00 z dne 18. 4. 2002 (angl. različica).
6. Mnenje Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Rm-1/97 z dne 5. 6. 1997.
7. Mnenje Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Rm-1/09-26 z dne 18. 3. 2010.
8. Odklonilno ločeno mnenje sodnice mag. Marije Krisper Kramberger, ki se mu pridružuje sodnik dr. Ciril Ribičič, k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-128/08 in Up-933/08 z dne 20. 10. 2009.
9. Odklonilno ločeno mnenje sodnika dr. Cirila Ribičiča, ki se mu pridružuje sodnik dr. Ernest Petrič, k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-128/08 in Up-933/08 z dne 20. 10. 2009.
10. Odklonilno ločeno mnenje sodnika dr. Boštjana M. Zupančiča k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-9/98-68 z dne 16. 4. 1998.
11. Odklonilno ločeno mnenje dr. Cirila Ribičiča k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-II-1/06 z dne 28. 2. 2006, h kateremu sta se pridružila sodnika dr. Zvonko Fišer in dr. Dragica Wedam Lukič.
12. Odklonilno ločeno mnenje Jasne Pogačar k 3. točki izreka odločbe Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-147/08 in Up-1547/08 z dne 2. 12. 2009.
13. Odklonilno ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica k delni odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-9/98 z dne 22. 1. 1998.
14. Odklonilno ločeno mnenje sodnika mag. Matevža Krivica k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-9/98-68 z dne 16. 4. 1998.
15. Odločba in sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-6/92-19 z dne 6. 5. 1993.
16. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-9/92 z dne 3. 2. 1994.
17. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-69/92-30 z dne 10. 12. 1992.
18. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-34/93 z dne 19. 10. 1994.
19. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-137/93-24 z dne 2. 6. 1994.
20. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-73/94-9 z dne 25. 5. 1995.
21. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-181/94 z dne 30. 3. 1995.
22. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-48/95 z dne 14. 9. 1995.
23. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-145/95 z dne 9. 11. 1995.
24. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I- 296/95 z dne 27. 11. 1997.
25. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-225/96 z dne 15. 1. 1998.
26. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I- 290/96 z dne 11. 6. 1998.
27. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-22/95 z dne 14. 3. 1996.
28. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-324/94-9 z dne 5. 12. 1996.
29. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-86/96 z dne 12. 12. 1996.
30. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-217/97 z dne 5. 3. 1998.
31. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-64/97 z dne 7. 5. 1998.

32. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-87/96 z dne 16. 7. 1998.
33. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-233/97 z dne 15. 7. 1999.
34. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-58/98 z dne 14. 1. 1999.
35. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-39/99 z dne 3. 2. 2000.
36. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-60/99-33 z dne 4. 10. 2001.
37. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-92/99-9 z dne 20. 9. 2001.
38. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-251/00 z dne 23. 5. 2002.
39. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-18/02-30 z dne 24. 10. 2003.
40. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-32/02-19 z dne 10. 7. 2003.
41. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-131/04 z dne 21. 4. 2005.
42. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-126/05-18 z dne 19. 10. 2006.
43. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-25/07-43 z dne 11. 9. 2008.
44. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-65/08-11 z dne 25. 9. 2008.
45. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-547/02-22 z dne 8. 10. 2003.
46. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-87/04-14 z dne 11. 5. 2006.
47. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-1201/05-19 z dne 6. 12. 2007.
48. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-572/06-14 z dne 8. 11. 2007.
49. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-758/06-25 z dne 6. 12. 2007.
50. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-3381/07-15 z dne 4. 3. 2010.
51. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010.
52. Odločba Ustavnega sodišča Republike Slovenije št. U-I-109/20 z dne 3. 10. 2011.
53. Pojasnilo Carinske uprave Republike Slovenije, št. 7-3/96-A-3, ki ga je 27.12.1995.
54. Pojasnilo Davčne uprave Republike Slovenije, št. 4230-296/2008 z dne 29. 12. 2008.
55. Pojasnilo Davčne uprave Republike Slovenije, št. 4217-83/2010-2 z dne 14. 6. 2010.
56. Pojasnilo Ministrstva za finance, Sektor za davčni in carinski sistem, št. 415-3/99 z dne 14. 6. 1999.
57. Poročilo ugotovitvenega sveta WTO, št. WT/DS31/R, organizacija (97-0939), z dne 14. 3. 1997 (angl. različica).
58. Poročilo ugotovitvenega sveta WTO, št. WT/DS27/R, organizacija (97-3593), z dne 9. 9. 1997 (angl. različica).
59. Pritrdilno ločeno mnenje sodnice mag. Jadranke Sovdat, k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije št. U-I-109/20 z dne 3. 10. 2011.
60. Pritrdilno ločeno mnenje sodnika dr. Ernesta Petriča, k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije št. U-I-109/20 z dne 3. 10. 2011.
61. Pritrdilno ločeno mnenje sodnika Jana Zobca, ki se mu pridružuje sodnik mag. Miroslav Mozetič, k odločbi Ustavnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. U-I-109/10 z dne 3. 10. 2011.
62. Sklepni predlogi generalnega pravobranilca Jacobsa z dne 9. 12. 1992 v zadevi pred Sodiščem Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-168/91 (angl. različica).
63. Sklepni predlogi generalnega pravobranilca Kokotta z dne 10. 7. 2007 pred Sodiščem Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-245/04.
64. Sklepni predlogi generalnega pravobranilca Ruiz-Jaraboja Colomeria z dne 15. 5. 2008 pred Sodiščem Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-228/2007.
65. Sklep Višjega sodišča v Kopru, opr. št. Cpg 153/2007 z dne 6. 3. 2008.
66. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-123/92 z dne 1. 4. 1993 in 22. 4. 1993.
67. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-188/94-4 z dne 20. 4. 1995.
68. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. Up-10/93 z dne 20. 6. 1995.

69. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-105/95 z dne 10. 7. 1995.
70. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-52/1996 z dne 19. 12. 1996.
71. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-423/98 z dne 4. 2. 1999.
72. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-216/98-14 z dne 9. 11. 2000.
73. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-113/04-17 z dne 8. 7. 2004.
74. Sklep Ustavnega sodišča Republike Slovenije, št. U-I-39/10-6 z dne 11. 3. 2010.
75. Sklep Vrhovnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. II Ips 207/2006 z dne 11. 5. 2006.
76. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi 6/64 z dne 15. 7. 1964 (angl. različica).
77. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi 7-68 z dne 10. 12. 1968 (angl. različica).
78. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi 155-73 z dne 30. 4. 1974 (angl. različica).
79. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi 106/77 z dne 9. 3. 1978 (angl. različica).
80. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi 127/86 z dne 6. 7. 1988 (angl. različica).
81. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-286/90 z dne 24. 11. 1992 (angl. različica).
82. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-55/94 z dne 30. 11. 1995 (angl. različica).
83. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-312/93 z dne 14. 12. 1995 (angl. različica).
84. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-415/93 z dne 15. 12. 1995 (angl. različica).
85. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-86/97 z dne 25. 2. 1999 (angl. različica).
86. Sodba Sodišče EU (prej Sodišče ES) v zadevi C-48/98 z dne 11. 11. 1999 (angl. različica).
87. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-190/98 z dne 27. 1. 2000 (angl. različica).
88. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-118/00 z dne 28. 6. 2001 (angl. različica).
89. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-224/01 z dne 30. 9. 2003 (angl. različica).
90. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-222/01 z dne 29. 4. 2004.
91. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi T282/01 z dne 12. 2. 2004 (angl. različica).
92. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-245/02 z dne 16. 11. 2004.
93. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-464/02 z dne 15. 9. 2005.
94. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-245/04 z dne 6. 4. 2006.
95. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-254/05 z dne 7. 6. 2007.
96. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi C-228/07 z dne 11. 9. 2008.

97. Sodba Sodišča Evropske unije (prej Sodišče Evropskih skupnosti) v zadevi T-53/02 z dne 13. 9. 2005.
98. Sodba Višjega sodišča v Kopru, opr. št. I Cpg 294/2005 z dne 16. 3. 2006.
99. Sodba Vrhovnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. III Ips 23/94 z dne 14. 7. 1994.
100. Sodba Vrhovnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. III Ips 66/2001 z dne 23. 1. 2002.
101. Sodba Vrhovnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. II Ips 578/2001 z dne 4. 7. 2002.
102. Sodba Vrhovnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. II Ips 342/2002 z dne 5. 2. 2003.
103. Sodba Vrhovnega sodišča Republike Slovenije, opr. št. II Ips 267/2005 z dne 15. 3. 2007.

7. Seznam primeroma navajane literature⁸⁰²

1. Matej Accetto: Pravno prevajanje in večjezična ureditev: med verodostojnostjo besedila in avtoriteto prevajalca, v: Nina Ledinek, in drugi: Terminologija in sodobna terminografija, Založba ZRC, ZRC SAZU, Ljubljana 2009, str. 291-300.
2. Richard Aikens, Richard, Lord in Michael Bools: *Bills of Lading*. LIX, Informa, London 2006.
3. Vilko Androjna in Tone Jerovšek: Upravni postopek. ČZ Uradni list SRS, Ljubljana 1977.
4. Vilko Androjna in Martin Žalik: Splošni upravni postopek in upravni spor. 3. izdaja, Časopisni zavod Uradni list SRS, Ljubljana 1968.
5. Matej Avbelj: Pravo Evropske unije in nacionalna sodišča, v: Pravniki, 63 (2008), str. 225-239.
6. Anton Bajec, in drugi: Prva knjiga A-H, v: Bajec, Anton, in drugi: Slovar slovenskega knjižnega jezika. 5 knjig, Državna založba Slovenije: Ljubljana: 1970-1991.
7. Andrej Berden: Načela stvarnega prava, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 1447-1454.
8. Raj Bhala: *Modern GATT Law: a treatise on The General agreement on tariffs and trade*. LV, Sweet Maxwell, London 2005.
9. Bernard Bishop: *European Union law for international business – an introduction*. XX, Cambridge University Press: Cambridge/New York 2009.
10. Borut Bohte in Mirjam Škrk: Pomen Avstrijske državne pogodbe za Slovenijo in mednarodnopravni vidiki njenega nasledstva, v: Pravniki, 52 (1997) 11-12, str. 601-630.
11. Janez Breznik, Zdenka Štucin in Jonika Marflak: Zakon o splošnem upravnem postopku s komentarjem. GV Založba, Ljubljana 2004.
12. Janez Breznik, Zdenka Štucin in Jonika Marflak: Zakon o splošnem upravnem postopku (ZUP) s komentarjem. GV Založba, Ljubljana 2008.
13. Miro Cerar, Rado Bohinc in Barbara Rajgelj: Temelji prava in pravne ureditve za nepravnike. GV Založba, Ljubljana 2006.
14. (Ur.) Miro Cerar, in drugi: Ustavne razprave 2001-2003 (izbor gradiv Državnega zbora Republike Slovenije). Državni zbor RS, Ljubljana 2004, 3. knjiga, 1. zvezek.
15. Jason Chuah: *Law of international trade*. LXIX, Sweet & Maxwell, London 2001.

⁸⁰² Glej primeroma navajano literaturo med uvodnimi opredelitvami ter dalje.

16. Stojan Cigoj: Mednarodno zasebno pravo (pravna razmerja z inozemskimi elementi). ČZ Uradni list SRS, Ljubljana 1967-1977, 1. knjiga Splošni nauki in 2. knjiga Posamezna pravna razmerja.
17. Stojan Cigoj: Obligacijska razmerja: Zakon o obligacijskih razmerjih s komentarjem, ČZ Uradni list SRS, Ljubljana, 1978.
18. Stojan Cigoj: Pomorsko pravo Jugoslavije: posli pomorske plovbe. Pravna fakulteta Univerze Edvarda Kardelja v Ljubljani, Ljubljana 1975.
19. Marjana Coronna: Carinska unija, v: Podjetje in delo, XXVIII (2002) 8, str. 1846-1861.
20. Janez Čebulj: Zahteva in pobuda za začetek ustavnosodne presoje (Kako naprej?), v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, str. 1479-1481.
21. Srečko Goljar, Marija Krisper-Kramberger in Nina Plavšak: Obligacijska razmerja: splošni del, zbirka pregled sodne prakse in literature. Vrhovno sodišče SR Slovenije in TOZD Gospodarski vestnik v DO ČGP Delo, Ljubljana 1987.
22. Iris Gorjanc Dolničar: Carinsko vrednotenje blaga – najaktualnejša vprašanja, v: Računovodstvo, davki, pravo, 1 (2008) 5, str. 75-78.
23. Franc Grad, in drugi: Ustavno pravo Evropske unije. Pravna fakulteta Univerze v Ljubljani, Ljubljana 2007.
24. Dimitrij Grčar: Uvod, v: Dimitrij Grčar: Splošni sporazum o carinah in trgovini GATT 1947. Center Marketing International, Ljubljana 1998.
25. Peter Grilc: XX. poglavje Posredniška pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
26. Peter Grilc: Lex mercatoria in mednarodno gospodarsko pravo, v: Podjetje in delo, XXIV (1998) 6-7, str. 685-694.
27. Peter Grilc: Notranji trg – (gospodarski) hard core po Pogodbi o Evropski uniji, v: Pravna praksa, 24/685 (2005) 13, str. 10-35.
28. Peter Grilc: Pravna narava distribucijske pogodbe, Zbornik znanstvenih razprav, LXX (2000), str. 95-126.
29. Zakonom o ratifikaciji Mednarodnega pakta o ekonomskih, socialnih in kulturnih pravicah. Uradni list SFRJ, št. 7/1971.
30. Peter Grilc in Tomaž Ilešič: Pravo Evropske unije (2 knjigi). 1. izdaja., 2. natis, Cankarjeva založba, Ljubljana 2004.
31. Trevor C. Hartley: *The Foundations of European Community law: an introduction to the constitutional and administrative law of the European Community*. 5. izdaja, LXI, Oxford University Press, Oxford 2003.
32. *House of Lords: European Union (Amendment) Bill and the Lisbon Treaty: Implications for the UK Constitution: Report with evidence*. Stationery Office Limited, London 2008.
33. Marko Ilešič: Internacionalizacija obligacijskega prava, v: Zbornik znanstvenih razprav, L (1990), s. 105-113.
34. Marko Ilešič: Mednarodna mreža sodišč – med hierarhijo in sodelovanjem, v: Pravna praksa, 25/723 (2006) 1, str. 3.
35. Marko Ilešič, Ada Polajnar Pavčnik in Dragica Wedam Lukič: Mednarodno zasebno pravo: komentar zakona. 2. izdaja, Časopisni zavod Uradni list RS, Ljubljana 1992.
36. Marko Ilešič: Morje v judikaturi sodišča Evropskih skupnosti, v: Podjetje in delo, XXXIII (2007) 6-7, str. 1414-1420.
37. Marko Ilešič, in drugi: Pravni položaj stivadorja. Pravna fakulteta Univerze Edvarda Kardelja v Ljubljani, Ljubljana 1972.

38. Marko Ilešič: Vpliv mednarodne globalizacije na sodstvo, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, s. 1350-1355.
39. Mirko Ilešič in Krešimir Puharič: Incoterms 90 in druge prevozne klavzule. Gospodarski vestnik, Ljubljana 1991.
40. Mirko Ilešič: Od Rima ... do Dunaja ... prek Slovenije: nekaj misli na rob (ne več povsem novi) Konvenciji Združenih narodov o pogodbah v mednarodni prodaji blaga (1980), v: Podjetje in delo, XXIV (1998) 6-7, str. 710-723.
41. Mirko Ilešič: Sklenitev prodajne pogodbe po (dunajski) konvenciji ZN o pogodbah v mednarodni prodaji blaga in po jugoslovanskem pravu, v: Mednarodna prodajna pogodba. TOZD Gospodarski vestnik, Ljubljana 1987, s. 24-35.
42. Tomaž Ilešič: Ukrepi trgovinske politike pri trgovanju Slovenije in Evropske unije, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, s. 895-900.
43. Incoterms 2010: pravila ICC za uporabo trgovinskih klavzul v domači in mednarodni trgovini: začetek veljavnosti 1. januar 2011. Prevod Andrej Friedl, Marko Djinović in Peter Rižnik, Gospodarska zbornica Slovenije, Ljubljana 2010.
44. Miloš Isaković in Peter Šurlan: *Opšte uzanse za promet robom s objašnjenjima i sudskom praksom*. 2. izdaja, Privredni pregled, Beograd 1961.
45. Šime Ivanjko: Zavarovalno pravo. Zavarovalno poslovni inštitut, Maribor 2009.
46. Dunja Jadek Pensa: Komentar k čl. 26. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
47. Dunja Jadek Pensa: Komentar k 135. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 1: splošni del (1. do 189. člen), 2003.
48. Livio Jakomin: Logistika – znanost prihodnosti, v: Podjetje in delo, XXIX (2003) 6-7, str. 1143-147.
49. Livio Jakomin: Vključevanje Slovenije v globalni logistični prometni sistem, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 937-941.
50. Sir Jennings Y., R.: *International law*. V: *Encyclopedia of public international law*: 7. zvezek. (Ur.) Dolzer, Rudolf et all. Amsterdam: Elsevier Science Publishers, 1984
51. Boris Jerman: Mednarodna (ne)utemeljitev in poenotenje logističnega prava, v: Podjetje in delo, XXIX (2003) 6-7, str. 1164-1172.
52. Boris Jerman: Vprašanje logističnega prava. Uradni list RS, Ljubljana 2009.
53. Boštjan Jerončič in Damjan Žugelj: Cairnski ukrepi pri kršitvah pravic intelektualne lastnine v EU – nova ureditev, v: Davčno-finančna praksa, 6 (2005) 7/8, str. 12-15.
54. Miha Juhart: II. poglavje Menjalna pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 3: posebni del: (435. do 703. člen), 2004.
55. Miha Juhart: Erozija obligacijskega prava, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, str. 1253-1260.
56. Miha Juhart: Komentar k 427. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
57. Miha Juhart: Komentar k čl. 432 OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
58. Miha Juhart: Komentar k čl. 434 OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.

59. Miha Juhart: Kršitev pogodbenih obveznosti, v: Mednarodna prodajna pogodba. TOZD Gospodarski vestnik, Ljubljana 1987, s. 72-95.
60. Miha Juhart: Pridobitev lastninske pravice, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 1461-1465.
61. Miha Juhart: Uvodni komentar k oddelku Odstop terjatve s pogodbo (cesija), v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
62. Erik Kerševan in in Vilko Androjna (posthumno): Upravno procesno pravo: upravni postopek in upravni spor. GV Založba, Ljubljana 2006.
63. Erik Kerševan: Vladavina prava in upravno pravo, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, str. 1131-1140.
64. Rajko Knez: Burnost pravnih in dejanskih vprašanj mednarodnih zasebnopravnih razmerij, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, s. 1377-1390.
65. Rajko Knez: Enakopravno obravnavanje subjektov na trgu – primer davčnega področja, v: Revizor, 14 (2003) 6, str. 99-114.
66. Lidija Koman Perenič: Škoda in odškodnina. DZS, Ljubljana 2004.
67. Franc Košir: Carinski postopek. Center Marketing International, Ljubljana 1996.
68. Vesna Kranjc: XV. poglavje Shranjevalna pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
69. Vesna Kranjc: XVI. poglavje Skladiščna pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
70. Vesna Kranjc: XXI. poglavje Špedicijska pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
71. Vesna Kranjc: XXIX. poglavje Poroštvo: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
72. Vesna Kranjc: XXXVIII. poglavje posebnega dela ZOR Bančna garancija, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: Obligacijski ..., Bančni posli (ZOR, ZPLaP) s komentarjem, 2004.
73. Vesna Kranjc: Komentar k 3. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 1: splošni del (1. do 189. člen), 2003.
74. Vesna Kranjc: Komentar k 12. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV Založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 1: splošni del (1. do 189. člen), 2003.
75. Vesna Kranjc: Povzemanje mednarodnih konvencij in avtonomnih pravil v Obligacijski zakonik, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, s. 1261-1269.
76. Vesna Kranjc: Pravila gospodarskega prava postavlja poslovna praksa, v: Podjetje in delo, XXIV (1998) 6-7, str. 694-701.
77. Timothy Lyons: *EC Customs Law*. Oxford University Press, New York 2005.
78. Carole Murray, David Holloway in Daren Timson Hunt: *Smithoff's export trade: the law and practice of international trade*. Sweet Maxwell, London 2007.
79. Sonja Ogrinc in Nina Plavšak: Obligacijska razmerja: posebni del, zbirka pregled sodne prakse in literature. Vrhovno sodišče SR Slovenije in TOZD Gospodarski vestnik v DO ČGP Delo, Ljubljana 1988.

80. Marko Pavliha in Mitja Grbec: Abeceda pomorskega prava in začasna zaustavitev ladje. Gyrus, Ljubljana 2002.
81. Marko Pavliha: Logistično pravo: utopiya ali gospodarska nujnost?, v: Podjetje in delo, XXIX (2003) 6-7, str. 1157-1165.
82. Pavliha, M.: Mehanizmi za reševanje sporov glede državnih meja, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, str. 1391-1403.
83. Marko Pavliha: Poenotenje transportnega prava, v: Podjetje in delo, XXIV (1998) 6-7, str. 724-747.
84. Marko Pavliha: Prometno pravo kot gibalno gospodarstva, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 901-910.
85. Marko Pavliha in Martina Kos: Umeščenost prevoznih pogodb v novem civilnem zakoniku, v: Podjetje in delo, XXX (2004) 2, str. 300-309.
86. Marko Pavliha in Sergej Simoniti: Zavarovalno pravo. 2. izdaja, GV založba, Ljubljana 2007.
87. Marko Pavliha: Zavarovanje mednarodnih poslov, v: Pravna praksa, 14/329 (1995) 4, priloga str. I-V.
88. Bojan Pečenko: Izročitev (dobava), prevzem stvari in prehod nevarnosti, v: Mednarodna prodajna pogodba. TOZD Gospodarski vestnik, Ljubljana 1987, str. 38-53.
89. Allain Pellet: Opinions of the Badinters Arbitration committee A second breathe for the self-determination of peoples, v: *European Journal of International Law*, 3 (1992) 1, 179-185.
90. Boštjan Petauer in Tanja Urbanija: DDV po vstopu Slovenije v Evropsko unijo. Založba Oziris, Lesce 2004.
91. Rajko Pirnat: K javni kritiki sodnih odločb, v: Pravna praksa, 29/933 (2010) 11, str. 13-14.
92. Rajko Pirnat: Postopek sprejemanja predpisov, v: Uprava, 1 (2003) 1, str. 64-75.
93. Rajko Pirnat: Pravna narava internih aktov uprave z eksternim učinkovanjem, v: Javna uprava, 31 /1995) 3, str. 325-335.
94. Nina Plavšak: I. poglavje Prodajna pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 3: posebni del: (435. do 703. člen), 2004.
95. Nina Plavšak: XI. poglavje Podjemna pogodba (pogodba o delu), v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 3: posebni del: (435. do 703. člen), 2004.
96. Nina Plavšak: XVII. poglavje Pogodba o naročilu (mandat), v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
97. Nina Plavšak: XVIII. poglavje Komisijska pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
98. Nina Plavšak: Komentar k čl. 296 OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
99. Nina Plavšak: Uvodni komentar k oddelku Enostranska izjava volje, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
100. Nina Plavšak: Uvodni komentar k odseku Splošna pravila o izpolnitvi, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.

101. Nina Plavšak: Uvodni komentar k odseku Vrednostni papirji, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
102. Marko Pogačnik: Neposredna uporaba mednarodnih pogodb, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, , str. 858-869.
103. Ada Polajnar Pavčnik: XXVI. poglavje Zavarovalna pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
104. Ada Polajnar Pavčnik: Komentar k 200. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
105. Ada Polajnar Pavčnik: Komentar k 416. členu OZ, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
106. Ada Polajnar Pavčnik: Novejši razvoj evropskega kolizijskega prava, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, str. 1368-1376.
107. Ada Polajnar Pavčnik: Komentar k oddelku Obveznosti z več predmeti, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 2: splošni del (190. do 434. člen), 2003.
108. Irena Polak Remškar: Interes za pobudo po ZUstS, v: Pravna praksa, 29/933 (2010) 11, str. 11-12.
109. Krešimir Puharič in Sabina Kač: Arbitražno pravo in praksa v Srednji in Vzhodni Evropi, v: Pravna praksa, 26 (2007) 22, str. 32-33.
110. Krešimir Puharič: *Commercial arbitration and public in private international order in Slovenia*, v: *Revista romana de arbitraj*, 1 (2007) 1, str. 9-15.
111. Krešimir Puharič: Mednarodna konferenca ob 30-letnici UNCITRAL-ovih arbitražnih pravil, v: *Pravnik*, 61 (2006) 4-5, str. 360-362.
112. Krešimir Puharič: *Novosti u arbitražnom pravu i mirenju u Sloveniji*, v: *Pravo u gospodarstvu*, 47 (2008), str. 1298-1308.
113. Krešimir Puharič: Veljavnost ter uporaba Dunajske konvencije (izhodišča za poenotenje, splošna načela, viri, običaji), v: *Mednarodna prodajna pogodba*. TOZD Gospodarski vestnik, Ljubljana 1987, str. 4-20.
114. Gordana Ristin, Tjaša Korbar in Serrtgej Simoniti: Zakon o obveznih zavarovanjih v prometu (ZOZP) s komentarjem. Slovensko zavarovalno združenje, Ljubljana 2008.
115. Peter Schlechtreim: Uporaba Dunajske konvencije o mednarodni prodaji blaga pred državnimi sodišči in izenačevanje pogodbenega prava v EU, v: *Podjetje in delo*, XXIX (2003) 5, str. 761-768.
116. Sergej Simoniti: Pogodba o multimodalnem prevozu blaga, v: *Podjetje in delo*, XXVI (2000) 6-7, str. 942-952.
117. Jorg Sladič: Slovenski sodnik in predložitev pravnih vprašanj v odločanje Sodišču ES po 234. členu Pogodbe o Evropski skupnosti, v: *Podjetje in delo*, XXIX (2003) 5, str. 1052-1075.
118. Slovar toponimske terminologije. Geodetska uprava Republike Slovenije in Inštitut za geodezijo in fotogrametrijo FGG, Ljubljana 1995.
119. Albin Smole: Civilna sodna praksa (sistematičen prikaz pravnih misli, načel in pravil, izrečenih v odločbah jugoslovanskih vrhovnih sodišč s področja civilnega prava). Uradni list Ljudske republike Slovenije, Ljubljana 1958.
120. Marjan Strle: Pravila Evropske unije o poreklu blaga kot ukrep trgovinske politike – posebnosti za države Zahodnega Balkana (specialistično delo). Ekonomska fakulteta Univerze v Ljubljani, Ljubljana 2007.

121. Žiga Stupica: Carinske stopnje, tarifni ukrepi in ugodnosti za blago, v: DDV v poslovni praksi, (2005) 2, str. 1-3.
122. Žiga Stupica: Carinsko ozemlje EU v morju Slovenije, v: Podjetje in delo, XXXVII (2011) 2, str. 339-348.
123. Žiga Stupica: (Ne)oprostitev zaporednih dobav znotraj Skupnosti, v: DDV v poslovni praksi, (2006) 9.
124. Žiga Stupica: (Ne)potrebni strošek pri carinskem dolgu, v: Mednarodno poslovno pravo, XXII (2011) 242, str. 15-18.
125. Žiga Stupica: Pravni red Slovenije v Evropski uniji, v: Revizor, IX (2008) 5, str. 58-88.
126. Žiga Stupica: Proučevanje mednarodne pogodbe zaradi izogibanja dvojnega obdavčevanja, v: Revizor, IX (2008) 6, str. 125-142.
127. Žiga Stupica: Rešitve izvzema iz sistema DDV za osebe javnega prava, ki nastopajo kot organ oblasti, v: Pravna praksa, 29/937 (2010) 15, str. 14-16.
128. Žiga Stupica: Težave s carinami pri transportu (I.), v: Denar, XIV (2004) 14, str. 11-13.
129. Žiga Stupica: Težave s carinami pri transportu (II.), v: Denar, XIV (2004) 15, str. 22-24.
130. Marko Šorli: Sodnikova vezanost na pozitivno pravo (med zakonom in vestjo), v: Podjetje in delo, XXIV (1998) 6-7, str. 1082-1088.
131. Jurij Štampihar: Zasebno pravo: splošni del. Tiskarna Merkur, Ljubljana 1944.
132. Lovro Šturm: I. Pravna država, Komentar k 2. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
133. Lovro Šturm: Komentar k 155. členu Ustave, v: Šturm, Lovro, in drugi: Komentar Ustave Republike Slovenije. Fakulteta za podiplomske državne in evropske študije, Ljubljana 2002.
134. Franc Testen: Opredelitev cene in plačilna obveznost, v: Mednarodna prodajna pogodba. TOZD Gospodarski vestnik, Ljubljana 1987, str. 55-69.
135. Franc Testen: Zaprta ali le podaljšana pot na Ustavno sodišče, v: Podjetje in delo, XXXVI (2008) 6-7, str. 1468-1477.
136. Ben J. M. Terra in Julie Kajus: *A Guide to the EU VAT Directives*. IBFD, Amsterdam 2010, 2. zvezka.
137. William Tetley in Robert C. Wilkins: *International Conflict of Laws: common, civil and maritime*. International Shipping Publications: Montreal 1994.
138. Suzana Tokič: Primeri iz prakse pred slovenskimi davčnimi in carinskimi organi glede uporabe prava ES, v: Računovodstvo, davki, pravo, 2 (2009) 1, str. 40-47.
139. Petja Toškan: Evropski člen in ustavna zaščita temeljnih človekovih pravic, v: Pravna praksa, 21/532 (2002) 3, str. 4-7.
140. Boštjan Tratar: Zakon o upravnem sporu s pojasnili in stvarnim kazalom. Založba Legat, Ljubljana 2006.
141. Matjaž Tratnik: Definicije osnovnih stvarnopravnih pojmov, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 1436-1446.
142. Verica Trstenjak: Acquis communautaire in slovensko pravo, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 843-848.
143. Verica Trstenjak: Dispozitivnost in kogentnost mednarodnega prava, v: Podjetje in delo, XXIV (1998) 6-7, str. 702-709.
144. Danilo Türk: Nekateri značilni vidiki transformacije pravnega sistema Splošnega sporazuma o carinah in trgovini (GATT), v: Zbornik znanstvenih razprav, XLII (1987), str. 167-189.

145. Danilo Türk: Problem storitev v pravnem sistemu GATT, v: Teorija in praksa, (1987) 5-6, str. 573-586.
146. Danilo Türk: Recognition of States, v: *European Journal of International Law*, 4 (1993) 1, str. 66-91.
147. Danilo Türk: Za avtoriteto in učinkovitost državnih institucij, v: Pravna praksa, 27/842 (2008) 19, str. 6-8.
148. Lojze Ude: Posebni upravni in sodni postopki v novejši slovenski zakonodaji, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 1375-1382.
149. Lojze Ude: Razmerje med Ustavo in Obligacijskim zakonikom, v: Veliki simpozij o stanju in razvoju slovenskega obligacijskega prava: 7.-9- marec 2002. 1. del, Inštitut za primerjalno pravo, Ljubljana 2002.
150. Lojze Ude: Temeljna pravna načela in pravno odločanje, v: Podjetje in delo, XXXIII (2007) 6-7, s. 1534-1541.
151. *The UNCITRAL Guide: Basic facts about the United Nations Commission on International Trade Law. United Nations, Vienna 2007.*
152. Patrick Vlačič: Logistična pogodba, v: Podjetje in delo, XXIX (2003) 6-7, str. 1148-1156.
153. Patrick Vlačič: Razvoj slovenskega železniškega in cestnega prava, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 929-936.
154. Mateja Vraničar: Carinski zakon s komentarjem. Šircelj consulting, Trzin 2001.
155. Renato Vrenčur: XXX. poglavje Nakazilo (asignacija) , v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
156. Renato Vrenčur: Lastninska posest, v: Podjetje in delo, XXVI (2000) 6-7, str. 1454-1460.
157. Boštjan Zabel: I. poglavje Prodajna pogodba, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 3: posebni del: (435. do 703. člen), 2004.
158. Boštjan Zabel: XIX. poglavje Pogodba o trgovskem zastopanju (agencijska pogodba), v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: posebni del: (704. do 1062. člen), 2004.
159. Boštjan Zabel: XXXVII. poglavje posebnega dela ZOR Akreditivi, v: Plavšak, Nina, in drugi: Obligacijski zakonik (OZ): s komentarjem. GV založba: Ljubljana 2003/2004, 4 knjige, knjiga 4: Obligacijski ..., Bančni posli (ZOR, ZPLaP) s komentarjem, 2004.
160. Renata Zagradišnik: Načelo skladnosti razlage – dolžnost nacionalnih sodnikov, v: Pravniki, 63 (2008), str. 241-261.
161. Bojan Zidarič: Pogodba o kontroli blaga, v: Pravna praksa, 14/320 (1995) 4, priloga str. VI-VII.