Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 15. mája 2014*

„Colný kódex Spoločenstva — Pôsobnosť článku 203 a článku 204 ods. 1 písm. a) nariadenia (EHS) č. 2913/92 — Režim vonkajšieho tranzitu — Vznik colného dlhu z dôvodu nesplnenia povinnosti — Oneskorené predloženie tovaru colnému úradu určenia — Šiesta smernica o DPH — Článok 10 ods. 3 — Spojitosť medzi vznikom colného dlhu a dlhu na DPH — Pojem zdaniteľné transakcie“

Vo veci C-480/12,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Holandsko) z 12. októbra 2012 a doručený Súdnemu dvoru 25. októbra 2012, ktorý súvisí s konaním:

Minister van Financiën

proti

X BV,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Tizzano, sudcovia A. Borg Barthet (spravodajca), E. Levits, M. Berger a S. Rodin,

generálny advokát: N. Jääskinen,

tajomník: M. Ferreira, hlavná referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 6. novembra 2013,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— spoločnosť X BV, v zastúpení: A. Bal,

— holandská vláda, v zastúpení: C. S. Schillemans, C. Wissels a B. Koopman, splnomocnené zástupkyne,

— česká vláda, v zastúpení: M. Smolek a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,

— grécka vláda, v zastúpení: M. Tassopoulou a I. Pouli, splnomocnené zástupkyne,

— Európska komisia, v zastúpení: B.-R. Killmann a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: holandčina.

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 13. februára 2014,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 203 a 204 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307), zmeneného a doplneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005 (Ú. v. EÚ L 117, s. 13, ďalej len „colný kódex“), v spojení s článkom 356 a článkom 859 bodom 2 písm. c) nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92 (Ú. v. ES L 253, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 444/2002 z 11. marca 2002 (Ú. v. EÚ L 68, s. 1; Mim. vyd. 02/012, s. 209, ďalej len „vykonávacie nariadenie“), ako aj článku 7 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2004/66/ES z 26. apríla 2004 (Ú. v. EÚ L 168, s. 35, ďalej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu, ktorého účastníkmi sú Minister van Financiën a spoločnosť X BV (ďalej len „spoločnosť X“), v súvislosti so žiadosťou tejto spoločnosti o vrátenie cla a dane z obratu splatných z dôvodu prekročenia lehoty na predloženie predmetného tovaru.

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 4 colného kódexu stanovuje:

„Na účely tohto kódexu sa rozumie:

…

13. ‚colným dohľadom‘ všeobecná činnosť colných orgánov, ktorou sa zabezpečuje dodržiavanie colných predpisov a prípadne aj ďalších právnych predpisov, ktoré sa vzťahujú na tovar podliehajúci colnému dohľadu.

14. ‚colnými kontrolami‘ vykonávanie špecifických úkonov colnými orgánmi s cieľom zabezpečiť správne uplatňovanie colných predpisov a iných právnych predpisov, ktorými sa spravuje vstup, výstup, tranzit, preprava a konečné použitie tovaru prepravovaného medzi colným územím spoločenstva a tretími krajinami, a predloženie tovaru, ktorý nemá štatút spoločenstva; takéto úkony môžu pozostávať z prehliadky tovaru, preverovania údajov v colnom vyhlásení a existencie a pravosti elektronických alebo písomných dokladov, kontroly účtovných dokladov podniku a iných záznamov, kontroly dopravných prostriedkov, kontroly batožiny a iného tovaru prepravovaného osobami alebo na osobách a vykonávanie úradných prešetrovaní a iných podobných úkonov.

…“

4 Podľa článku 37 tohto kódexu:

„1. Tovar prepravený na colné územie spoločenstva podlieha colnému dohľadu od jeho vstupu na colné územia spoločenstva. Môže byť podrobený colným kontrolám v súlade s platnými predpismi.

2. Tovar podlieha colnému dohľadu po dobu, ktorá je potrebná na určenie jeho colného štatútu, ak sa nejedná o tovar spoločenstva bez toho, aby tým bol dotknutý článok 82 odsek 1, a to do okamihu zmeny jeho colného štatútu, jeho umiestnenia do slobodného pásma alebo slobodného skladu, jeho spätného vývozu alebo jeho zničenia v súlade s článkom 182.“

5 Článok 50 uvedeného kódexu stanovuje:

„Od predloženia tovaru colným orgánom až do okamihu pridelenia colne schváleného určenia alebo použitia, má tento tovar postavenie dočasne uskladneného tovaru. Takýto tovar sa ďalej označuje ako ‚dočasne uskladnený tovar‘.

6 Článok 55 tohto kódexu uvádza:

„Akonáhle je tovar, ktorý nie je tovarom spoločenstva a nachádza sa v colnom režime tranzit, prepravený na miesto jeho určenia na colnom území spoločenstva a predložený colným orgánom v súlade s platnými predpismi upravujúcimi tranzit, použijú sa ustanovenia článkov [42] až 53.“

7 Článok 91 colného kódexu stanovuje:

„1. Colný režim vonkajší tranzit umožňuje prepravu medzi dvoma miestami v rámci colného územia spoločenstva:

a) tovaru, ktorý nie je tovarom spoločenstva bez toho, aby tovar podliehal dovoznému clu alebo iným platbám alebo obchodno-politickým opatreniam;

…

2. Preprava podľa odseku 1 sa môže uskutočniť:

a) vo vonkajšom tranzitnom colnom režime spoločenstva; alebo

…“

8 Článok 92 tohto kódexu stanovuje:

„1. Colný režim vonkajšieho tranzitu končí a povinnosti držiteľa sú splnené, ak je tovar prepustený do určitého colného režimu a požadované dokumenty sú predložené colnému úradu určenia v súlade s ustanoveniami príslušného colného režimu.

2. Colné úrady ukončia colný režim, ak majú možnosť sa presvedčiť na základe porovnania údajov, ktoré má k dispozícii úrad odoslania a [tých], ktoré má k dispozícii colný úrad určenia, že sa colný režim skončil správne.“

9 Podľa článku 96 uvedeného kódexu:

„1. Hlavný zodpovedný je držiteľom vonkajšieho tranzitného colného režimu spoločenstva. Je zodpovedný za:

a) predloženie tovaru v stanovenej lehote colnému úradu určenia v nezmenenom stave a zároveň za dodržanie opatrení prijatých colnými orgánmi k identifikácii tovaru;

b) dodržiavanie predpisov vzťahujúcich sa na tranzitný colný režim spoločenstva.

…“

10 Článok 203 toho istého kódexu stanovuje:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

— nezákonným odňatím tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu[,] spod colného dohľadu.

2. Colný dlh vzniká v okamihu, keď je tovar odňatý spod colného dohľadu.

3. Dlžníkmi sú:

— osoba, ktorá odňala tovar spod colného dohľadu,

— akékoľvek osoby, ktoré sa tohto odňatia zúčastnili a ktoré si boli vedomé alebo si mali byť vedomé toho, že tovar je odnímaný spod colného dohľadu,

— akékoľvek osoby, ktoré tovar odňatý spod colného dohľadu získali alebo prechovávali a ktoré si boli alebo si mali byť v čase získania alebo prijatia takéhoto tovaru vedomé, že tento bol odňatý spod colného dohľadu, a

— prípadne taktiež osoba, ktorá má plniť povinnosti vyplývajúce z dočasného uskladnenia tovaru alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tovar prepustený.“

11 Článok 204 colného kódexu stanovuje:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

a) neplnením jednej z povinností vyplývajúcej z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu[,] alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento prepustený, alebo

b) nedodržaním niektorej podmienky stanovenej na prepustenie tovaru do daného colného režimu alebo pre udelenie zníženej alebo nulovej sadzby dovozného cla v dôsledku konečného použitia tovaru,

s výnimkou prípadov, ktoré sú uvedené v článku 203, pokiaľ sa nezistí, že nedodržanie týchto podmienok nemá podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu.

2. Colný dlh vzniká buď v okamihu, keď prestane byť plnená povinnosť, ktorej nesplnením colný dlh vzniká, alebo okamihom, keď je tovar prepustený do daného colného režimu a ak sa dodatočne zistí, že podmienky stanovené na prepustenie tovaru do uvedeného colného režimu alebo udelenie zníženej alebo nulovej sadzby dovozného cla v dôsledku konečného použitia tovaru neboli v skutočnosti splnené.

3. Dlžníkom je osoba, ktorá má buď plniť povinnosti vyplývajúce z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu[,] alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento tovar prepustený, alebo osoba, ktorá má plniť podmienky spojené s prepustením tovaru do daného colného režimu.“

12 Článok 356 vykonávacieho nariadenia stanovuje:

„1. Colný úrad odoslania stanovuje lehotu, v ktorej sa musí tovar predložiť na colnom úrade určenia, pričom zohľadňuje prepravnú trasu, platnú legislatívu v oblasti dopravy a v iných oblastiach a podľa potreby údaje oznámené hlavnou zodpovednou osobou.

2. Lehota predpísaná colným úradom odoslania je pre colné orgány členských štátov, na území ktorých sa vstupuje počas tranzitnej operácie spoločenstva[,] záväzná a tieto orgány ju nemenia.

3. V prípade, že sa tovar predloží na colnom úrade určenia po uplynutí lehoty predpísanej colným úradom odoslania a ak je toto nedodržanie lehoty spôsobené okolnosťami, ktoré sú vysvetlené k spokojnosti colného úradu určenia a nedajú sa pripísať na vrub prepravcu alebo hlavnej zodpovednej osoby, potom sa hlavná zodpovedná osoba považuje za takú, ktorá dodržala predpísanú lehotu.“

13 Podľa článku 859 tohto nariadenia:

„Nasledujúce prípady sa považujú za neplnenie, ktoré nemá významný účinok na správnu prevádzku dočasného uskladnenia alebo príslušný colný režim [neplnenia, ktoré nemajú podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu – *neoficiálny preklad*] v zmysle článku 204 (1) [colného] kódexu, za predpokladu, že:

— nepredstavujú pokus nezákonne odobrať tovar spod colného dohľadu,

— nenaznačujú vedomú nedbanlivosť na strane príslušnej osoby,

— všetky formality potrebné na zosúladenie situácie tovaru s právnym predpisom sú následne vykonané:

1. pri ktorých je prekročená lehota pre pridelenie jedného z colne schválených určení alebo použití pre tovar, ktorá je poskytnutá pri dočasnom uskladnení alebo príslušnom colnom režime, keby bola táto lehota predĺžená, pokiaľ by o toto predĺženie bolo požiadané včas;

2. v prípade tovaru uvedeného do režimu tranzit nedodržanie jednej z povinností, ktoré vznikajú pri uplatnení tohto režimu tam, kde sa splnia tieto podmienky:

a) tovar, ktorý sa uviedol do režimu, sa na colnom úrade určenia predložil naozaj v neporušenom stave,

b) colný úrad určenia dokázal zabezpečiť, aby sa tovaru predpísalo colne schválené zaobchádzanie alebo použitie alebo aby sa po ukončení tranzitnej operácie dočasne uskladnil,

c) tam, kde sa nedodržala lehota, ktorá sa určila podľa článku 356, a neuplatňuje sa odsek 3 spomínaného článku, tovar sa na colnom úrade napriek tomu predložil v primeranom čase.

…“

14 Článok 860 uvedeného nariadenia stanovuje:

„Colné orgány majú za to, že vznikol colný dlh podľa článku 204 [ods. 1 colného kódexu], ak osoba, ktorá by bola dlžníkom nezistí [okrem prípadu, ak osoba, ktorá by bola dlžníkom, preukáže – *neoficiálny preklad*], že sú splnené podmienky uvedené v článku 859.“

15 Podľa článku 865 tohto nariadenia:

„Predloženie colného vyhlásenia pre príslušný tovar alebo akýkoľvek iný úkon, ktorý má rovnaké právne účinky[,] a predloženie dokumentu na potvrdenie colnými orgánmi sa považuje za odobratie tovaru z colného dohľadu v zmysle článku 203 [ods. 1 colného kódexu], ak tieto úkony majú taký účinok, že sa tovaru pridelí colný štatút tovaru spoločenstva.

…“

16 Článok 866 vykonávacieho nariadenia stanovuje:

„Bez dosahu na ustanovenia týkajúce sa zákazov alebo obmedzení, ktoré sa môžu vzťahovať na príslušný tovar, ak colný dlh pri dovoze vznikne podľa článkov 202, 203, 204 alebo 205 kódexu a dovozné clo bolo zaplatené, tento tovar sa považuje za tovar spoločenstva, pričom nie je potrebné vyhlásenie na prepustenie do voľného obehu.“

17 Článok 2 šiestej smernice stanovoval:

„Dani z pridanej hodnoty [(ďalej len ‚DPH‘)] podlieha:

…

2. dovoz tovaru.“

18 Článok 7 šiestej smernice uvádzal:

„1. ‚Dovozom tovaru‘ je:

a) vstup takého tovaru do spoločenstva, ktorý nespĺňa podmienky stanovené v článkoch [23 ES a 24 ES] alebo na ktorý sa nevzťahuje [zmluva o ESUO] a ktorý nie je vo voľnom obehu;

b) vstup tovarov, na ktoré sa nevzťahuje písmeno a)[,] z územia tretích krajín na územie spoločenstva.

2. Miesto dovozu tovaru bude ten členský štát, v rámci ktorého územia je tento tovar vtedy, keď vstupuje do spoločenstva.

3. Nie v rozpore s odsekom 2, kde tovar referovaný v odseku 1 a) je pri vstupe do spoločenstva umiestnený pod jedno z opatrení, referovanom v článku 16 (1) (B) a), b), c) a d) podľa opatrení pre dočasné dovážanie s celkovým vyňatím z dovozného cla alebo pod externé tranzitné opatrenia, pričom miesto dovozu takéhoto tovaru musí byť členský štát, v rámci ktorého prestanú platiť tieto opatrenia. [Odchylne od toho, čo stanovuje odsek 2, ak je tovar uvedený v odseku 1 písm. a) od vstupu na územie Spoločenstva umiestnený do jedného z režimov uvedených v článku 16 ods. 1 časti B body a), b), c) a d), do režimu dočasného dovozu s celkovým vyňatím z dovozného cla, alebo do režimu vonkajšieho tranzitu, miestom jeho dovozu je členský štát, na území ktorého tento tovar opustil tieto režimy – *neoficiálny preklad*].

Podobne keď tovary uvedené v odseku 1 b) sa pri vstupe do spoločenstva zaradia do niektorého z režimov uvedených v článku 33a (1) b) alebo c), je miestom dovozu členský štát, na ktorého území prestane tento režim platiť.“

19 Článok 10 ods. 3 šiestej smernice stanovoval:

„Zdaniteľná udalosť nastane a daň sa stane uplatniteľnou, ak je tovar dovážaný [v okamihu dovozu tovaru – *neoficiálny preklad*]. Keď je tovar zaradený pod jeden z režimov uvedených v článku 7 (3) pri vstupe do spoločenstva, zdaniteľná udalosť nastane a daň sa stane uplatniteľnou, keď sa tieto režimy na tovar prestanú vzťahovať.

…“

20 Článok 16 ods. 1 šiestej smernice stanovoval:

„1. Bez toho, aby boli dotknuté iné predpisy spoločenstva, môžu členské štáty za predpokladu konzultácie podľa článku 29 prijať osobitné opatrenia na úľavy [DPH] pri všetkých alebo pri niektorých z nasledovných plnení, pokiaľ tieto nie sú určené na konečné použitie a/alebo spotrebu, a pokiaľ čiastka [DPH] vyrubená pri prepustení do voľného obehu zodpovedá čiastke dane, ktoré by bola bývala vyrubená, keby každé z týchto plnení bolo zdanené pri dovoze alebo na území štátu:

A. Dovozy tovaru, ktoré sa majú umiestniť pod nariadenia o uskladnení inom ako colnom;

B. Dodávky tovaru, ktorý sa má

a) podrobiť precleniu a ak je to uplatniteľné, umiestniť na dočasné uskladnenie;

b) umiestniť do bezcolnej zóny alebo bezcolného skladu;

c) umiestniť podľa nariadenia o colných skladoch alebo podľa opatrení pre domáce spracovanie [umiestniť do režimu colného skladu alebo aktívneho zušľachťovacieho styku – *neoficiálny preklad*];

…“

Holandské právo

21 § 1 zákona, ktorý nahrádza existujúcu daň z obratu daňou z obratu podľa systému dane z pridanej hodnoty (Wet houdende vervanging van de bestaande omzetbelasting door een omzetbelasting volgens het stelsel van heffing over de toegevoegde waarde) z 28. júna 1968 stanovuje:

„Dani označovanej ako ‚daň z obratu‘ podliehajú:

…

d) dovoz tovaru.“

22 § 18 tohto zákona stanovuje:

„1. ‚Dovozom tovaru‘ je:

a) vstup takého tovaru do Holandska, ktorý nespĺňa podmienky stanovené v článkoch 23 [ES] a 24 [ES];

b) vstup tovarov, na ktoré sa nevzťahuje písmeno a), z územia tretích krajín na územie Holandska;

c) skončenie colného režimu tovaru v Holandsku alebo opustenie colného režimu tovaru v Holandsku;

…

2. Na účely uplatnenia tohto článku je ‚colným režimom':

a) ‚dočasné uskladnenie' v zmysle článku 50 colného kódexu…;

…

c) colné režimy v zmysle článku 4 ods. 16 písm. b), c), d), e) a, v prípade úplného oslobodenia od dovozného cla, písm. f) colného kódexu…

3. Dovozom nie je vstup tovaru do Holandska v zmysle odseku 1 písm. a) a b), na ktorý sa vzťahuje colný režim, alebo ktorý je po svojom vstupe do Holandska umiestnený do colného režimu. Za dovoz sa nepovažuje ani skončenie colného režimu v Holandsku, ak za ním nasleduje uplatňovanie iného colného režimu."

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

23 Dňa 26. októbra 2005 podala spoločnosť X elektronické vyhlásenie o umiestnení naftového motora do vonkajšieho tranzitného colného režimu Spoločenstva. Posledný deň, kedy mal byť motor predložený colnému úradu určenia, bol stanovený na 28. októbra 2005.

24 Uvedený motor bol tomuto úradu predložený až 14. novembra 2005, čiže 17 dní po uplynutí stanovenej lehoty, a bol umiestnený do colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku s vrátením cla. Dotknutý colný úrad po prijatí tohto vyhlásenia skonštatoval, že predchádzajúci colný režim – vonkajší tranzitný režim Spoločenstva – nebol správne ukončený, a rozhodol, že toto umiestnenie nie je platné.

25 Príslušný inšpektor (ďalej len „inšpektor") informoval spoločnosť X o tejto situácii a poskytol jej možnosť predložiť dôkaz o tom, že colný režim sa riadne ukončil, ktorý však táto spoločnosť nemohla poskytnúť. Inšpektor teda dospel k záveru, že motor, o ktorý šlo vo veci samej, bol odňatý spod colného dohľadu v zmysle článku 203 ods. 1 colného kódexu. Na základe toho žiadal od spoločnosti X zaplatenie cla a dane z obratu.

26 Spoločnosť X podala žalobu na Rechtbank te Haarlem, ktorý vyhlásil túto žalobu za dôvodnú a vyzval inšpektora na vrátenie sumy cla a dane z obratu, ktorá bola zaplatená. Inšpektor podal proti rozhodnutiu vydanému týmto súdom odvolanie na Gerechtshof te Amsterdam, ktorý potvrdil rozhodnutie Rechtbank te Haarlem.

27 Minister van Financiën podalo dovolanie na Hoge Raad der Nederlanden.

28 Tento vnútroštátny súd si kladie otázky o právnych dôsledkoch, ktoré sa majú vyvodiť z prekročenia lehoty stanovenej na základe článku 356 ods. 1 vykonávacieho nariadenia. Podľa tohto súdu sa nastoľuje hlavne otázka, či sa má nedodržanie tejto lehoty jasne a jednoducho považovať za odňatie spod colného dohľadu v zmysle článku 203 ods. 1 colného kódexu, takže by vznikol colný dlh, alebo či ide o nesplnenie jednej z povinností vyplývajúcich z použitia dotknutého colného režimu, pričom v tomto prípade by bolo treba upustiť od výberu tohto cla, ak by bolo konštatované nesplnenie povinnosti, ktoré nemá skutočný vplyv na správne fungovanie tohto colného režimu, ako stanovuje

článok 204 ods. 1 posledná časť vety colného kódexu v spojení s článkom 859 vykonávacieho nariadenia. Uvedený súd okrem toho uvádza, že v prípade, že by bolo rozhodnuté, že colný dlh vzniká na základe článku 204 ods. 1 colného kódexu, sa nastoľuje otázka, či vzniká povinnosť platiť nielen clo, ale aj daň z obratu.

29 Za týchto podmienok Hoge Raad der Nederlanden rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. a) Majú sa články 203 a 204 colného kódexu v spojení s článkom 859 [predovšetkým bodom 2 písm. c)] vykonávacieho nariadenia vykladať tak, že (samotné) prekročenie lehoty na tranzit stanovenej podľa článku 356 ods. 1 vykonávacieho nariadenia nevedie ku vzniku colného dlhu z dôvodu odňatia spod colného dohľadu v zmysle článku 203 colného kódexu, ale k colnému dlhu podľa článku 204 [colného kódexu]?

b) Je pre kladnú odpoveď na prvú otázku písm. a) potrebné, aby dotknuté osoby poskytli colným orgánom informácie o dôvodoch prekročenia lehoty, alebo aby prinajmenšom vysvetlili colným orgánom, kde sa tovar nachádzal v čase od uplynutia lehoty, ktorá bola stanovená podľa článku 356 vykonávacieho nariadenia, do okamihu skutočného predloženia colnému úradu určenia?

2. Má sa šiesta smernica, predovšetkým článok 7 tejto smernice, vykladať tak, že vzniká povinnosť platiť DPH, ak colný dlh vznikne výlučne podľa článku 204 colného kódexu?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

30 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či predloženie tovaru colnému úradu určenia po uplynutí stanovenej lehoty má za následok vznik colného dlhu na základe článku 203 colného kódexu alebo článku 204 tohto kódexu. Okrem toho si kladie otázku, či na to, aby mohol colný dlh vzniknúť na základe tohto článku 204, musia dotknuté osoby poskytnúť colným orgánom informácie o dôvodoch prekročenia lehoty na tranzit stanovenej podľa článku 356 ods. 1 vykonávacieho nariadenia alebo o umiestnení tovaru počas dotknutého obdobia.

31 S cieľom odpovedať na takto preformulovanú prvú otázku treba na začiatok uviesť, že články 203 a 204 colného kódexu majú rozdielnu pôsobnosť. Zatiaľ čo prvý sa týka správania, ktoré vedie k odňatiu tovaru spod colného dohľadu, predmetom druhého sú nesplnenia povinností a nedodržiavanie podmienok spojených s rôznymi colnými režimami, ktoré nemali vplyv na colný dohľad (rozsudok Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, bod 28).

32 Zo znenia článku 204 colného kódexu vyplýva, že toto ustanovenie sa uplatňuje len v prípadoch, na ktoré sa nevzťahuje článok 203 tohto kódexu (rozsudok Hamann International, EU:C:2004:90, bod 29).

33 Z toho vyplýva, že na to, aby sa určilo, na základe ktorého z týchto dvoch článkov vzniká colný dlh pri dovoze, treba v prvom rade skúmať, či skutočnosti, o ktoré ide, predstavujú odňatie spod colného dohľadu v zmysle článku 203 ods. 1 colného kódexu. Uplatnenie ustanovení článku 204 colného kódexu prichádza do úvahy len v prípade zápornej odpovede na túto otázku (rozsudok Hamann International, EU:C:2004:90, bod 30).

34 Čo sa týka konkrétnejšie pojmu odňatie spod colného dohľadu, ktorý sa nachádza v článku 203 ods. 1 colného kódexu, treba pripomenúť, že v súlade s judikatúrou Súdneho dvora treba uvedený pojem chápať tak, že zahŕňa akékoľvek konanie alebo opomenutie konať s cieľom zabrániť príslušnému

colnému orgánu, aj keď len krátkodobo, v prístupe k tovaru, ktorý podlieha colnému dohľadu, a zabrániť mu vo vykonaní kontrol upravených v článku 37 ods. 1 colného kódexu (rozsudky D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, bod 47; Liberexim, C-371/99, EU:C:2002:433, bod 55, a Hamann International, EU:C:2004:90, bod 31).

35 Vzhľadom na tento výklad treba konštatovať, ako uviedol generálny advokát v bodoch 42 a 43 svojich návrhov, že hoci absencia lokalizácie tovaru, o ktorý ide vo veci samej, trvala viac ako dva týždne, a môže predstavovať nemožnosť prístupu k tomuto tovaru, ktorá nie je len krátkodobá, stále platí, že podľa judikatúry je uplatňovanie článku 203 colného kódexu odôvodnené, pokiaľ zo zmiznutia tovaru vyplývalo riziko vstupu do hospodárskeho obehu Európskej únie (pozri v tomto zmysle rozsudky Liberexim, EU:C:2002:433, bod 56, a Honeywell Aerospace, C-300/03, EU:C:2005:43, bod 20).

36 Prítomnosť tovaru, ktorý nie je tovarom Spoločenstva, na colnom území Únie totiž zahŕňa riziko, že tento tovar sa nakoniec bez preclenia dostane do hospodárskeho obehu členských štátov, a článok 203 colného kódexu prispieva k predchádzaniu tomuto riziku (pozri analogicky rozsudok DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, bod 31).

37 Ako však vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, tovar, o ktorý ide vo veci samej, bol colnému úradu určenia predložený s oneskorením o 17 dní. Preto je nesporné, že tento tovar sa nedostal do hospodárskeho obehu bez preclenia. Z toho vyplýva, že s výhradou preverenia vnútroštátnym súdom sa zdá vylúčené, aby sa na skutkový stav veci samej vzťahoval článok 203 colného kódexu.

38 Za týchto okolností treba preto preveriť, či sa na skutkový stav veci samej môže vzťahovať článok 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu.

39 V súlade s týmto ustanovením vzniká colný dlh pri dovoze nesplnením jednej z povinností, ktoré v prípade tovaru podliehajúceho dovoznému clu vedie k uplatneniu colného režimu, do ktorého bol tento tovar prepustený, pokiaľ sa nepreukáže, že toto nesplnenie povinnosti nemalo podstatný vplyv na správne vykonávanie tohto colného režimu. Každý prípad, na ktorý sa nevzťahuje táto výnimka, spadá do pôsobnosti článku 204 colného kódexu (pozri rozsudok Döhler Neuenkirchen, C-262/10, EU:C:2012:559, bod 35).

40 Treba pripomenúť, že článok 859 vykonávacieho nariadenia v spojení s článkom 860 tohto nariadenia zavádza systém, ktorý taxatívne upravuje desať nesplnení povinností v zmysle článku 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu, ktoré „nemajú podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu“.

41 Treba tiež zdôrazniť, že článok 859 bod 2 písm. c) vykonávacieho nariadenia výslovne stanovuje, že pokiaľ sa nedodržala lehota určená podľa článku 356 tohto nariadenia a pokiaľ nemožno oneskorené predloženie tovaru odôvodniť v súlade s odsekom 3 posledného uvedeného článku, na prekročenie lehoty na predloženie sa hľadí tak, že nemá podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu, pokiaľ sa tovar colnému úradu určenia predložil v primeranom čase. V tejto súvislosti prináleží vnútroštátnemu súdu posúdiť odôvodnenia uvedené v rámci uplatnenia článku 356 ods. 3 a článku 859 bodu 2 písm. c) vykonávacieho nariadenia.

42 Okrem toho, ako uviedol generálny advokát v bode 46 svojich návrhov, vzhľadom na to, že prekročenie lehoty na predloženie je výslovne uvedené v článku 859 vykonávacieho nariadenia, ktorý sa uplatňuje iba na prípady uvedené v článku 204 colného kódexu, toto ustanovenie by bolo neúčinné, ak by sa na prekročenie tejto lehoty na predloženie mal vzťahovať pojem „odňatie“ uvedený v článku 203 colného kódexu.

43 Pokiaľ ide o otázku, či na to, aby mohol colný dlh vzniknúť na základe tohto článku 204, musia dotknuté osoby poskytnúť colným orgánom informácie o dôvodoch prekročenia lehoty na tranzit stanovenej podľa článku 356 ods. 1 vykonávacieho nariadenia alebo o umiestnení tovaru počas

dotknutého obdobia, treba konštatovať, že článok 356 ods. 3 vykonávacieho nariadenia stanovuje, že ak že sa tovar predloží colnému úradu určenia po uplynutí lehoty predpísanej colným úradom odoslania a ak je toto nedodržanie lehoty spôsobené okolnosťami, ktoré sú náležite odôvodnené k spokojnosti colného úradu určenia a nedajú sa pripísať na vrub prepravcu alebo hlavnej zodpovednej osoby, potom sa na hlavnú zodpovednú osobu hľadí tak, že dodržala predpísanú lehotu.

44 Účelom informácií o príčinách prekročenia tejto lehoty alebo o umiestnení predmetného tovaru počas dotknutého obdobia, ktoré majú dotknuté osoby predložiť, je teda zabrániť vzniku colného dlhu na základe článku 204 colného kódexu, a tieto informácie nijako neslúžia na vykonanie tohto článku.

45 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na prvú otázku odpovedať, že články 203 a 204 colného kódexu v spojení s článkom 859 bodom 2 písm. c) vykonávacieho nariadenia sa majú vykladať v tom zmysle, že samotné prekročenie lehoty na predloženie stanovenej v súlade s článkom 356 ods. 1 vykonávacieho nariadenia nevedie k colnému dlhu z dôvodu odňatia predmetného tovaru spod colného dohľadu v zmysle článku 203 colného kódexu, ale k colnému dlhu, ktorého základom je článok 204 tohto kódexu, a že na to, aby colný dlh vznikol na základe tohto článku 204, nie je potrebné, aby dotknuté osoby poskytli colným orgánom informácie o dôvodoch prekročenia lehoty na tranzit stanovenej v súlade s článkom 356 vykonávacieho nariadenia alebo o mieste, kde sa predmetný tovar nachádzal počas obdobia medzi uplynutím tejto lehoty a skutočným predložením tohto tovaru colnému úradu určenia.

O druhej otázke

46 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 7 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že v prípade, že colný dlh vznikne výlučne na základe článku 204 colného kódexu, vzniká povinnosť platiť DPH.

47 Najprv je potrebné pripomenúť, že podľa článku 2 šiestej smernice podlieha DPH dovoz tovaru, ako aj dodanie tovaru a poskytnutie služieb za protihodnotu v rámci územia štátu zdaniteľnou osobou, ktorá koná ako taká.

48 V prvom rade treba overiť, či tovar, o aký ide vo veci samej, bol predmetom dovozu v zmysle článku 2 bodu 2 šiestej smernice (rozsudok Profitube, C-165/11, EU:C:2012:692, bod 41).

49 Podľa článku 7 ods. 1 písm. a) šiestej smernice je „dovozom tovaru“ vstup takého tovaru do Spoločenstva, ktorý nespĺňa podmienky stanovené v článkoch 23 ES a 24 ES.

50 Ďalej článok 7 ods. 3 šiestej smernice spresňuje, že ak je takýto tovar od vstupu na územie Spoločenstva umiestnený do jedného z režimov uvedených v článku 16 ods. 1 časti B písm. a), b), c) a d) tejto smernice, alebo do režimu vonkajšieho tranzitu, miestom jeho dovozu je členský štát, na území ktorého tento tovar opustil tieto režimy.

51 Okrem toho z článku 866 vykonávacieho nariadenia vyplýva, že ak colný dlh pri dovoze vznikne okrem iného podľa článkov 203 alebo 204 colného kódexu a dovozné clo bolo zaplatené, tento tovar sa považuje za tovar Spoločenstva, pričom nie je potrebné vyhlásenie na prepustenie do voľného obehu.

52 V tomto prípade teda prináleží vnútroštátnemu súdu preveriť, s prihliadnutím na úvahy uvedené v bode 45 tohto rozsudku, či tovar, o aký ide vo veci samej, opustil vonkajší tranzitný režim Spoločenstva, v dôsledku čoho prípadne vznikol colný dlh na základe článkov 203 alebo 204 colného kódexu.

53 Za predpokladu, že by tento súd dospel k záveru, že pokiaľ ide o tento tovar, na základe vyššie uvedených ustanovení nevznikol nijaký colný dlh, bolo by potrebné usúdiť, že tento tovar bol od vstupu na územie Únie umiestnený do režimov uvedených v článku 7 ods. 3 a článku 16 ods. 1 časti B písm. a) šiestej smernice. V tomto prípade by v dôsledku toho nevznikla povinnosť platiť DPH.

54 Za predpokladu, že uvedený tovar v čase svojho opätovného vývozu už opustil tieto režimy z dôvodu vzniku colného dlhu, čo preveriť prináleží vnútroštátnemu súdu, by sa však naň muselo hľadieť tak, že bol predmetom „dovozu“ v zmysle článku 2 bodu 2 šiestej smernice.

55 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na druhú otázku odpovedať, že článok 7 ods. 3 prvý pododsek šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že pokiaľ predmetný tovar opustil colné režimy upravené v tomto článku, povinnosť platiť DPH vzniká, aj keď colný dlh vznikol výlučne na základe článku 204 colného kódexu.

O trovách

56 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

1. **Články 203 a 204 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, zmeneného a doplneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005, v spojení s článkom 859 bodom 2 písm. c) nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 444/2002 z 11. marca 2002, sa majú vykladať v tom zmysle, že samotné prekročenie lehoty na predloženie stanovenej v súlade s článkom 356 ods. 1 nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením č. 444/2002, nevedie k colnému dlhu z dôvodu odňatia predmetného tovaru spod colného dohľadu v zmysle článku 203 nariadenia č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením č. 648/2005, ale k colnému dlhu, ktorého základom je článok 204 posledného uvedeného nariadenia, a že na to, aby colný dlh vznikol na základe tohto článku 204, nie je potrebné, aby dotknuté osoby poskytli colným orgánom informácie o dôvodoch prekročenia lehoty stanovenej v súlade s článkom 356 nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením č. 444/2002, alebo o mieste, kde sa predmetný tovar nachádzal počas obdobia medzi uplynutím tejto lehoty a skutočným predložením tohto tovaru colnému úradu určenia.**

2. **Článok 7 ods. 3 prvý pododsek šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, zmenenej a doplnenej smernicou Rady 2004/66/ES z 26. apríla 2004, sa má vykladať v tom zmysle, že pokiaľ predmetný tovar opustil colné režimy upravené v tomto článku, povinnosť platiť daň z pridanej hodnoty vzniká, aj keď colný dlh vznikol výlučne na základe článku 204 nariadenia č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením č. 648/2005.**

Podpisy