Zbierka súdnych rozhodnutí

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
prednesené 16. júla 2020 [1]

Vec C-656/19

BAKATI PLUS Kereskedelmi és Szolgáltató Kft.
proti
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Szegedi Törvényszék (Všeobecný súd Segedín, Maďarsko), predtým Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovný súd Segedín, Maďarsko)]

„Prejudiciálne konanie – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Oslobodenia od dane týkajúce sa vývozu Tovar, ktorý je súčasťou osobnej batožiny cestujúcich, ktorí nie sú usadení v Únii – Pojem osobná batožina – Podvod – Nepriznanie práva na odpočítanie DPH“

1. Smernica 2006/112/ES [2] stanovuje, že od dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) je za určitých podmienok oslobodené dodanie tovaru, ktorý sa má prepraviť mimo Európskej únie v osobnej batožine cestujúcich.

2. Vnútroštátny súd žiada Súdny dvor o výklad pojmu „osobná batožina cestujúcich“. Najmä sa pýta, či môže použiť colné predpisy, v ktorých je použitý ten istý alebo podobný výraz [3], alebo či má vziať do úvahy výlučne „obvyklý význam pojmov“.

I. Právny rámec

A. Právo Európskej únie. Smernica 2006/112

3. Článok 146 ods. 1 stanovuje:

„Členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

…

b) dodanie tovaru, ktorý je zaslaný alebo prepravený nadobúdateľom alebo na jeho účet do miesta určenia mimo Spoločenstva…;

…“.

1 Jazyk prednesu: španielčina.

2 Smernica Rady z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1).

3 V predchádzajúcich veciach sa táto otázka posudzovala z iných hľadísk: rozsudky z 9. júna 1992, Komisia/Španielsko (C-96/91, EU:C:1992:253); z 21. februára 2008, Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105), a z 28. februára 2018, Pieńkowski (C-307/16, EU:C:2018:124).

4. V článku 147 sa uvádza:

„1. Ak sa dodanie tovaru uvedené v článku 146 ods. 1 písm. b) týka tovaru, ktorý sa má prevážať v osobnej batožine cestujúcich, oslobodenie od dane sa uplatňuje, iba keď sú splnené tieto podmienky:

a) cestujúci nie je usadený v Spoločenstve,

b) tovar sa prepraví mimo Spoločenstva pred uplynutím tretieho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom sa dodanie uskutočnilo,

c) celková hodnota dodania vrátane DPH je vyššia ako 175 eur alebo jej ekvivalent v národnej mene, ktorá sa určí ročne s účinnosťou k 1. januáru nasledujúceho roka pomocou prepočítavacieho kurzu platného v prvý októbrový pracovný deň.

Členské štáty však môžu oslobodiť od dane dodanie s celkovou hodnotou nižšou, než je suma uvedená v písmene c) prvého pododseku.

2. Na účely odseku 1 ‚cestujúci, ktorý nie je usadený v Spoločenstve' je cestujúci, ktorého trvalý pobyt alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, sa nenachádza v Spoločenstve. V takomto prípade je ‚trvalý pobyt alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava' miesto zapísané ako také v cestovnom pase, občianskom preukaze alebo v iných dokladoch, ktoré členský štát, na území ktorého sa dodanie uskutočňuje, uznáva za preukaz totožnosti.

…".

B. Vnútroštátne právo. Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény[4]

5. § 98 stanovuje:

„1. Dodanie tovaru zaslaného poštou alebo prepraveného zo štátneho územia do krajiny mimo Spoločenstva je oslobodené od dane, pokiaľ tento tovar zašle alebo prepraví:

…

b) samotný kupujúci alebo tretia osoba, ktorá koná v jeho mene, ak sú splnené doplňujúce podmienky uvedené v odsekoch 3 a 4 tohto paragrafu alebo v § 99 a 100 tohto zákona.

…

3. Odsek 1 písm. b) možno uplatniť v súlade s ustanoveniami § 99 a 100, ak kupujúci za týchto okolností nie je usadený v Maďarsku, alebo pokiaľ nie je usadený, ak sa jeho trvalý pobyt alebo miesto, kde sa obvykle zdržiava, nenachádza v Maďarsku.

…"

6. Podľa § 99:

„1. Ak je nadobúdateľom zahraničný cestujúci a dodávaný tovar… je súčasťou jeho osobnej alebo cestovnej batožiny, na uplatnenie oslobodenia od dane uvedeného v § 98 ods. 1 je potrebné, aby

a) hodnota dodania vrátane dane bola vyššia ako suma, ktorá zodpovedá 175 eurám,

4 Zákon č. CXXVII z roku 2007 o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH").

b) zahraničný cestujúci preukázal, že je zahraničným cestujúcim, pomocou cestových alebo iných dokladov, ktoré slúžia na identifikáciu osoby, vystavených orgánmi uznanými za príslušné v Maďarsku,

c) orgán v mieste, v ktorom tovar opustí územie Spoločenstva, osvedčí, že tovar opustil toto územie, vyznačením potvrdenia a umiestnením pečiatky na tlačive poskytnutom na tento účel štátnou daňovou správou…, pokiaľ sa zároveň predloží tovar a originál faktúry, ktorá potvrdzuje, že došlo k dodaniu tovaru.

…“

7. V § 259 bode 10 je zahraničný cestujúci vymedzený ako:

„… fyzická osoba, ktorá nie je štátnym príslušníkom členského štátu Spoločenstva ani nositeľom práva na pobyt v členskom štáte Spoločenstva, ako aj osoba, ktorá je štátnym príslušníkom členského štátu Spoločenstva, ale zdržiava sa mimo územia Spoločenstva“.

II. Skutkový stav (podľa vnútroštátneho súdu)[5] a prejudiciálne otázky

8. Bakati Plus Kereskedelmi és Szolgáltató Kft (ďalej len „Bakati Plus“) je spoločnosť, ktorej predmetom činnosti je veľkoobchod s okrasnými rastlinami a maloobchod s iným tovarom uskutočňovaný mimo jej priestorov. Od roku 2015 sa jej ročný obrat zvýšil z 50 na 1 000 miliónov maďarských forintov (HUF).

9. Počas roka 2016, ktorého sa týka skutkový stav, takmer celá činnosť spoločnosti Bakati Plus spočívala v predaji potravinárskych, kozmetických a čistiacich výrobkov vo veľkých množstvách určených pre Srbsko, ktoré dodávala dvadsiatim jednotlivcom patriacim k trom rodinám.

10. Tieto výrobky prepravovala osoba poverená spoločnosťou Bakati Plus z jej skladu do iného skladu, ktorý si prenajali srbskí kupujúci v Maďarsku v blízkosti hranice medzi Maďarskom a Srbskom.

11. Na tomto mieste vodič, ktorý uskutočňoval prepravu, odovzdal kupujúcim tovar, faktúry vystavené zástupcom spoločnosti Bakati Plus a tlačivá žiadosti o vrátenie DPH, pričom prijal kúpnu cenu za tovar v hotovosti. Tovar sa následne prepravoval ako batožina cestujúcich v osobných automobiloch do Srbska.

12. Mechanizmus na získanie oslobodenia od DPH fungoval takto: a) Bakati Plus vyplnila tlačivo žiadosti o vrátenie DPH, ktoré následne potvrdil a opečiatkoval zamestnanec colnice výstupu tovaru, b) spoločnosti Bakati Plus bol vrátený druhý exemplár tlačiva, c) Bakati Plus vrátila daň kupujúcim v súlade so zákonom o DPH a d) Bakati Plus vo svojim daňovom priznaní k DPH požiadala o odpočítanie vrátenej sumy.

13. Bakati Plus vedela, že jej odberatelia kupujú tento tovar s cieľom ďalej ho predať na srbských trhoch. Tiež si bola vedomá toho, že účelom účasti viacerých členov tej istej rodiny na transakcii bolo dosiahnuť, aby hodnota každého dodania neprekročila milión HUF. Takto sa podľa maďarských predpisov týkajúcich sa colného konania cezhraničná preprava tovaru medzi Maďarskom a Srbskom uskutočňovala bez problémov.

5 Bakati Plus vo svojich pripomienkach spochybňuje tento opis a uvádza doplňujúce skutočnosti. Ako však Súdny dvor pripomenul v rozsudku z 2. apríla 2020, Coty Germany (C-567/18, EU:C:2020:267, bod 22), „keďže jedine vnútroštátny súd má právomoc zistiť a posúdiť skutkový stav sporu, ktorý mu bol predložený, Súdny dvor musí v zásade obmedziť svoje skúmanie na tie prvky posúdenia, ktoré sa mu vnútroštátny súd rozhodol poskytnúť, a musí sa preto pridržať situácie, ktorú uvedený súd považuje za preukázanú“.

14. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Csongrád Megyei Adó- és Vámigazgatósága (Finančné a colné riaditeľstvo Čongrádskej župy, Maďarsko; ďalej len „prvostupňový daňový orgán“) pri daňovej kontrole konštatovalo, že nákupy od spoločnosti Bakati Plus, ktoré uskutočnili tieto tri srbské rodiny, prekračovali rámec osobnej potreby a použitia pre potreby rodiny a boli uskutočnené na účely ďalšieho predaja, a preto rozhodlo, že predmetný tovar nemožno považovať za „batožinu cestujúcich“. Tiež rozhodlo, že uvedená spoločnosť nemá právo na oslobodenie od dane ani z iného dôvodu.

15. Na základe uvedenej kontroly prvostupňový daňový orgán rozhodnutím z 27. júna 2018 vyzval spoločnosť Bakati Plus, aby zaplatila nedoplatky na DPH spolu s úrokmi z omeškania, a uložil jej pokutu.

16. Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Riaditeľstvo Štátnej finančnej a daňovej správy pre opravné prostriedky, Maďarsko) 31. októbra 2018 potvrdilo prvostupňové rozhodnutie, ktoré Bakati Plus predtým napadla opravným prostriedkom na tomto orgáne. Zamietlo uvedený opravný prostriedok, pričom sa odvolalo na rozsudok Kúria (Najvyšší súd, Maďarsko), podľa ktorého:

– pre výklad pojmu batožina cestujúcich je dôležité tak množstvo tovaru, ako aj frekvencia nákupov. Keďže tento pojem nie je vymedzený v zákone o DPH ani v smernici 2006/112, podľa vnútroštátnej praxe sa za batožinu cestujúcich považuje tovar, ktorý si cestujúci kúpi pre vlastnú osobnú potrebu alebo ako dar, pričom v nijakom prípade nemôže byť určený na obchodné účely;

– Bakati Plus nemala ani právo na oslobodenie od dane na základe dodania tovaru na účely vývozu, keďže v súvislosti s predmetnými transakciami nepožiadala o prepustenie do colného režimu vývoz a tiež sa neuvažovalo o tom, že predmetné transakcie sa uskutočnia formou vývozu: kupujúci výslovne požiadali o uplatnenie oslobodenia od dane v prospech zahraničných cestujúcich.

17. Bakati Plus napadla rozhodnutie správneho orgánu druhého stupňa žalobou na Szegedi Törvényszék (Všeobecný súd Segedín, Maďarsko), predtým Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság [6], ktorý položil Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Je prax členského štátu spočívajúca v stotožnení pojmu ‚osobná batožina‘, ktorý je stanovený ako koncepčný prvok dodania tovaru v prospech zahraničných cestujúcich, ktoré je oslobodené od dane z pridanej hodnoty, s pojmom ‚predmety osobnej potreby‘ použitým v Dohovore o colných výhodách poskytovaných v rámci cestovného ruchu, podpísanom v New Yorku 4. júna 1954, a v jeho dodatkovom protokole a s pojmom ‚batožina‘ vymedzeným v článku 1 bode 5 delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2015/2446 z 28. júla 2015, ktorým sa dopĺňa nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, pokiaľ ide o podrobné pravidlá, ktorými sa bližšie určujú niektoré ustanovenia Colného kódexu Únie[[7]], zlučiteľná s článkom 147 smernice… 2006/112/ES…?

2. V prípade, ak bude odpoveď na predchádzajúcu prejudiciálnu otázku záporná, ako sa má vymedziť pojem ‚osobná batožina‘ v zmysle článku 147 smernice o DPH vzhľadom na to, že uvedená smernica ho nevymedzuje? Je vnútroštátna prax spočívajúca v tom, že daňové orgány členského štátu berú do úvahy výlučne ‚obvyklý význam pojmov‘, zlučiteľná s ustanoveniami práva Spoločenstva?

3. Majú sa články 146 a 147 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že ak zdaniteľná osoba nemá právo na oslobodenie od dane týkajúce sa dodania tovaru v prospech zahraničných cestujúcich v súlade s článkom 147 uvedenej smernice, treba prípadne preskúmať, či sa uplatní oslobodenie od dane týkajúce sa dodania tovaru na účely vývozu podľa článku 146 tejto smernice, aj keď sa neuskutočnili colné úkony stanovené v Colnom kódexe Únie a v delegovanom nariadení?

6 Správny a pracovný súd Segedín, Maďarsko.

7 Ú. v. EÚ L 343, 2015, s. 1 (ďalej len „delegované nariadenie“).

4. Pokiaľ z odpovede na predchádzajúcu prejudiciálnu otázku vyplynie, že ak sa neuplatní oslobodenie od dane v prospech zahraničných cestujúcich, transakcia môže byť oslobodená od DPH na základe predaja na vývoz, možno túto transakciu napriek zámeru, ktorý odberateľ vyjadril v čase, keď zadal objednávku, považovať za dodanie tovaru na účely vývozu, ktoré je oslobodené od DPH?

5. Pokiaľ bude odpoveď na tretiu a štvrtú prejudiciálnu otázku kladná, v prípade, ako je prejednávaný prípad, v ktorom vystaviteľ faktúry v čase dodania tovaru vedel, že tento tovar bol nadobudnutý na účely ďalšieho predaja, ale zahraničný kupujúci ho napriek tomu chcel prepraviť zo štátneho územia v režime určenom pre zahraničných cestujúcich, a preto vystaviteľ faktúry konal v zlej viere, keď vyhotovil tlačivo žiadosti o vrátenie dane stanovené na tento účel v uvedenom režime a na základe oslobodenia od dane v prospech zahraničných cestujúcich vrátil prenesenú daň z pridanej hodnoty, je prax členského štátu spočívajúca v tom, že daňový orgán neprizná vrátenie dane, ktorá bola nesprávne deklarovaná a zaplatená na základe dodania tovaru zahraničným cestujúcim, pričom nepovažuje také transakcie za dodanie tovaru na účely vývozu a nevykoná príslušnú opravu, hoci je nesporné, že tovar bol prepravený z územia Maďarska ako batožina cestujúcich, zlučiteľná s článkami 146 a 147 smernice o DPH a so zásadami daňovej neutrality a proporcionality, ktoré sa uplatňujú v práve Únie?“

III. Konanie na Súdnom dvore

18. Návrh na začatie prejudiciálneho konania bol doručený do kancelárie Súdneho dvora 4. septembra 2019.

19. Písomné pripomienky predložili Bakati Plus, maďarská vláda a Európska komisia.

IV. Posúdenie

20. Na základe pokynu Súdneho dvora sa v týchto návrhoch budem zaoberať len prvou a druhou prejudiciálnou otázkou, ktoré sa týkajú pojmu „osobná batožina cestujúcich“ v zmysle článku 147 smernice 2006/112.

21. Napriek tomu považujem za vhodné spresniť, že bez ohľadu na to, aký bude výklad uvedeného pojmu v zmysle článku 147 smernice 2006/112, rozhodnutie sporu by mohlo závisieť od iných posudzovaných okolností, ak by sa – ako podľa všetkého naznačuje vnútroštátny súd – skutková situácia považovala za konštrukciu, ktorú predávajúci tovaru vytvoril spolu so svojimi srbskými odberateľmi s cieľom obísť maďarské daňové predpisy. [8]

22. Najprv sa budem zaoberať druhou časťou druhej prejudiciálnej otázky, pričom sa domnievam, že odpoveď na ňu možno vyvodiť z judikatúry Súdneho dvora. Potom vysvetlím, ako treba podľa môjho názoru chápať slovné spojenie „osobná batožina cestujúcich“ v zmysle článku 147 smernice 2006/112.

8 Podľa článku 131 smernice 2006/112 „oslobodenia od dane ustanovené v kapitolách 2 až 9 [hlavy IX] sa uplatňujú bez toho, aby boli dotknuté ostatné ustanovenia Spoločenstva[,] a v súlade s podmienkami, ktoré členské štáty stanovia na účely zabezpečenia správneho a jednoznačného uplatňovania tohto oslobodenia od dane a na účely predchádzania *akýmkoľvek možným daňovým únikom, vyhýbaniu sa dani alebo zneužitiu dane*“. Kurzívou zvýraznil generálny advokát.

23. V judikatúre Súdneho dvora týkajúcej sa oslobodení od DPH sa zdôrazňuje, že tie predstavujú autonómne pojmy práva Únie [9], ktoré sa majú vykladať (doslovne) [10] vzhľadom na ich doslovné znenie, ich kontext a cieľ sledovaný právnou úpravou, ktorej sú súčasťou [11].

A. Doslovný výklad. Obvyklý význam pojmu „osobná batožina cestujúcich“ ako východisko (druhá časť druhej prejudiciálnej otázky).

24. Pokiaľ ide o doslovný výklad ustanovení, ktoré stanovujú oslobodenia od DPH, Súdny dvor rozhodol, že určenie významu a rozsahu pojmov, pre ktoré právo Únie neobsahuje definíciu, sa musí vykonať podľa ich obvyklého významu v bežnom jazyku. Vzápätí však dodal, že je potrebné zohľadniť „kontex[t], v ktorom sa používajú, ako aj cie[le] sledovan[é] predmetnou právnou úpravou“. [12]

25. Na otázku vnútroštátneho súdu teda treba odpovedať tak, že uvedenej judikatúre nezodpovedá vnútroštátna prax, podľa ktorej sa slovné spojenie „osobná batožina“ v zmysle článku 147 smernice 2006/112 vykladá *výlučne* na základe „obvyklého významu pojmov“. Tento „obvyklý význam“ nemôže odsúvať do úzadia osobitný kontext predmetného ustanovenia, ako aj jeho cieľ.

26. Pri výklade určitého ustanovenia je nevyhnutné zohľadniť jeho kontext a jeho účel, ak pojmy, ktoré sú v ňom uvedené, nemajú len jeden „obvyklý význam“. Tak je to v prípade slovného spojenia posudzovaného v prejednávanej veci.

27. „Osobná batožina“ cestujúceho na prvý pohľad (a intuitívne) zahŕňa predmety určené na osobné použitie, ktoré cestujúci vo všeobecnosti prepravuje so sebou, ako aj iné malé predmety, ktoré chce darovať alebo ktoré si chce nechať ako suvenír.

28. Uvedený výklad by znamenal, že článok 147 smernice 2006/112 by sa nevzťahoval na veci určené na komerčné účely, ktoré má cestujúci pri sebe, keď opustí územie Európskej únie. Nie je to však jediný možný výklad.

29. Dalo by sa tvrdiť, že slovné spojenie „osobná batožina“ poukazuje skôr na spôsob prevozu vecí cestujúceho. Z tohto hľadiska je „osobná batožina cestujúceho“ batožina, ktorá sa premiestňuje z jedného miesta na druhé spolu s osobou, ktorá cestuje, bez ohľadu na to, aký je jej obsah. [13] Zahŕňala by tak „príručnú batožinu“, ako aj „sprievodnú batožinu“ [14], teda ostatnú batožinu, ktorá sa prepravuje v tom istom dopravnom prostriedku ako jej majiteľ a nachádza sa v priestore určenom na tento účel (podpalubie lietadla, batožinový priestor vozidla). V tomto smere by bolo nepodstatné, či má vývoz komerčný charakter.

30. Doslovné výkladové kritérium teda neposkytuje jednoznačnú odpoveď. Ako som už uviedol, je potrebné zohľadniť systematické a teleologické výkladové kritérium.

9 Rozsudok z 18. októbra 2007, Navicom (C-97/06, EU:C:2007:609, bod 20). V tomto rozsudku sa skúmala šiesta smernica 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, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23; ďalej len „šiesta smernica“), ktorá bezprostredne predchádzala súčasnej smernici a na ktorej výklad treba nadviazať (s výnimkami, ktoré v tomto konaní nie sú relevantné). Pokiaľ ide všeobecne o vzťah medzi oboma smernicami, pozri odôvodnenia 1 a 3 smernice 2006/112.

10 Tamže, bod 22 a citovaná judikatúra.

11 Rozsudok z 26. mája 2016, Envirotec Denmark (C-550/14, EU:C:2016:354, bod 27).

12 Tamže.

13 To je v podstate výklad, ktorý navrhuje Komisia a o ktorom má vnútroštátny súd pochybnosti.

14 Pokiaľ ide o slovné spojenie „sprievodná batožina“, pozri poznámku pod čiarou 22 nižšie.

B. Kontext a ciele oslobodenia od DPH pri vývoze tovaru v osobnej batožine cestujúceho

1. Systematický výklad

31. Článok 147 smernice 2006/112 je druhým z článkov, ktoré sú súčasťou kapitoly 6 („Oslobodenie od dane pri vývoze“) hlavy IX („Oslobodenie od dane“). Článok 147 je v skutočnosti len podrobnejším ustanovením, ktoré nadväzuje najmä na článok 146 ods. 1 písm. b).

32. Smernica 2006/112, najmä kapitola 6 hlavy IX a predovšetkým články 146 a 147, podľa môjho názoru tvoria súbor ustanovení, podľa ktorých sa má vykladať slovné spojenie „osobná batožina“ cestujúceho, ktoré je použité v tomto poslednom uvedenom ustanovení. Súčasťou uvedeného súboru ustanovení môžu byť navyše ďalšie ustanovenia právnych predpisov týkajúcich sa DPH.

33. Vnútroštátny súd a sčasti aj Komisia [15] však stavajú do popredia ustanovenia colných predpisov. Najprv opíšem tieto ustanovenia a ich úlohu „kontextu“.

a) Predpisy týkajúce sa DPH a colné predpisy

34. Vo vnútroštátnej praxi, ktorej zlučiteľnosť so smernicou 2006/112 je predmetom sporu vo veci samej, sa zohľadňujú dva pojmy charakteristické pre colné predpisy:

– pojem „predmety osobnej potreby“ v zmysle Dohovoru o colných výhodách poskytovaných v rámci cestovného ruchu, podpísaného v New Yorku 4. júna 1954, a jeho dodatkového protokolu [16],

– pojem „batožina“ v zmysle delegovaného nariadenia, prijatého na vykonanie Colného kódexu Únie [17].

35. Hneď na začiatku treba spresniť, že Európska únia nie je zmluvnou stranou Newyorského dohovoru z roku 1954, ktorý v súčasnosti nie je ani záväzný pre všetky členské štáty.

36. Naproti tomu rozhodnutím Rady z 15. marca 1993 bol v mene (vtedajšieho) Spoločenstva schválený Dohovor o prepustení tovaru do režimu dočasného použitia, podpísaný v Istanbule 26. júla 1990, a s určitými výhradami boli prijaté jeho prílohy. [18] V tomto dohovore je – aj keď nie úplne – prevzaté znenie Newyorského dohovoru.

37. Nie je však potrebné, aby som sa zaoberal otázkou, ktoré aspekty uvedeného dohovoru a delegovaného nariadenia by mohli byť relevantné pre túto vec.

15 Bod 45 a nasl. jej pripomienok. Maďarská vláda – aj keď so značnými výhradami – tiež zastáva uvedený názor.

16 Ďalej len „Newyorský dohovor z roku 1954“. Tento dohovor je záväzný pre Maďarsko. Podľa jeho článku 2 slovné spojenie „predmety osobnej potreby“ označuje „všetko oblečenie a všetky predmety, nové alebo použité, ktoré cestujúci môžu odôvodnene používať na uspokojenie osobných potrieb počas cesty, s prihliadnutím na všetky okolnosti cesty, s výnimkou všetkého tovaru dovážaného na komerčné účely“.

17 Podľa článku 1 bodu 5 delegovaného nariadenia „batožina“ je „všetok tovar prepravovaný akýmikoľvek prostriedkami v súvislosti s cestou fyzickej osoby“.

18 Rozhodnutie 93/329/EHS o uzatvorení Dohovoru o prepustení tovaru do režimu dočasného použitia (Ú. v. ES L 130, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/005, s. 3).

38. Je nesporné, že medzi colnou právnou úpravou a právnou úpravou DPH existuje úzka súvislosť, čo – popri iných cieľoch – uľahčuje koordinovanú správu daní. Uvedené prepojenie však neumožňuje automaticky uznať predpoklad, z ktorého vychádza vnútroštátny súd a ktorý Súdny dvor „z dôvodu rozdielov v štruktúre, predmete a cieľoch, ktoré existujú medzi týmto systémom [DPH] a systémom výberu cla stanoveným v Spoločenstve“ [19], v iných rozsudkoch odmietol.

39. O uvedených rozdieloch svedčí posudzovanie osobnej batožiny cestujúceho v oboch týchto oblastiach:

— z colného hľadiska osobná batožina cestujúceho poukazuje na cezhraničnú prepravu akéhokoľvek tovaru, bez ohľadu na jeho charakter. Colná právna úprava sa vzťahuje na každú súčasť batožiny. To, či je batožina určená na komerčné účely (ale aj iné faktory, ako je množstvo alebo hmotnosť tovaru), môže byť dôležité neskôr pri určovaní uplatniteľného colného režimu; [20]

— naopak oslobodenie od DPH pri preprave tovaru, ktorý dovážajú osoby cestujúce z tretích krajín, je a *priori* výslovne podmienené tým, že dovoz nemá komerčný charakter. Tak je to uvedené v článku 4 smernice 2007/74/ES [21]: „Členské štáty na základe peňažných prahových hodnôt alebo množstvových obmedzení, oslobodzujú tovar dovážaný v osobnej batožine cestujúcich od DPH a spotrebnej dane za predpokladu, že tento dovoz má nekomerčný charakter“. [22]

40. Predmetom sporu v prejednávanej veci je práve otázka, či požiadavka uvedená v predchádzajúcom pododseku (nekomerčný charakter) platí nielen vtedy, keď ide o oslobodenie od DPH týkajúce sa dovozu, ale aj vtedy, keď ide o oslobodenie od DPH týkajúce sa dodania tovaru, ktorý sa vyváža z Európskej únie v osobnej batožine cestujúcich.

41. Na základe rozboru vzniku a vývoja právnych predpisov Spoločenstva týkajúcich sa DPH (až po článok 147 smernice 2006/112), ako aj ich vzťahu s právnymi predpismi, ktoré predchádzali smernici 2007/74, dospejem k záveru, že primeraným kontextom na vyriešenie výkladových ťažkostí sú právne predpisy týkajúce sa DPH, a nie colné predpisy. [23]

42. Práve z tohto kritéria navyše vychádza príslušná judikatúra Súdneho dvora: oslobodenia od tejto dane treba vykladať „v celkovej súvislosti so spoločným systémom DPH“. [24]

19 Rozsudok z 21. februára 2008, Netto Supermarkt (C-271/06, EU:C:2008:105, bod 28). Uvedenú dualitu právnych úprav som spomenul v návrhoch, ktoré som predniesol 12. januára 2016 v spojených veciach Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig (C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:1, bod 91), a v návrhoch, ktoré som predniesol 13. decembra 2016 vo veci Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2016:944, bod 66).

20 Tak je to v prípade colného statusu [článok 119 ods. 3 písm. f) delegovaného nariadenia] alebo v prípade prepustenia tovaru do určitého colného režimu [článok 135 ods. 1 písm. b) a článok 137 ods. 1 písm. b) delegovaného nariadenia].

21 Smernica Rady z 20. decembra 2007 o oslobodení tovaru, ktorý dovážajú osoby cestujúce z tretích krajín, od dane z pridanej hodnoty a spotrebnej dane (Ú. v. EÚ L 346, 2007, s. 6; ďalej len „smernica 2007/74“).

22 Tomuto záveru nebráni skutočnosť, že podľa článku 5 uvedenej smernice je pojem „osobná batožina“ vymedzený na základe batožiny, ktorú cestujúci predloží colným orgánom. Podľa uvedeného článku „sa za osobnú batožinu považuje celá batožina, ktorú môže cestujúci pri ukončení svojej cesty predložiť colným orgánom, ako aj batožina, ktorú predloží neskôr tým istým orgánom, ak môže preukázať, že táto batožina bola na začiatku jeho cesty zaregistrovaná ako príručná [sprievodná – *neoficiálny preklad*] batožina spoločnosťou, ktorá je zodpovedná za jeho prepravu“.

23 To neznamená, že na niektoré ustanovenia colných predpisov sa nemožno odvolávať s cieľom potvrdiť výklad právnych predpisov týkajúcich sa DPH, ktorého výsledok sa zhoduje s výkladom colných predpisov.

24 Rozsudok z 18. októbra 2007, Navicom (C-97/06, EU:C:2007:609, bod 20).

b) Predchádzajúce právne predpisy. Smernica 69/169/EHS[25]

1) Oslobodenie od daní pri dovoze

43. Na určenie dosahu článku 147 smernice 2006/112 je potrebné vrátiť sa k počiatkom harmonizácie daní z obratu vyberaných z dovozu v medzinárodnom cestovnom ruchu (smernica 69/169).

44. Východiskom smernice 69/169 bol *status quo* zosúladenia nepriamych daní v tom čase, pričom v nej bolo spomenuté, že až do dosiahnutia vyššieho stupňa ich zosúladenia sa ponechajú v platnosti dovozné dane a odpustenie vývozných daní pri obchodovaní medzi členskými štátmi.[26]

45. Smernicou 69/169 boli – s cieľom podporiť „oboznámen[ie sa] s realitou spoločného trhu“[27] – harmonizované ustanovenia týkajúce sa oslobodení od daní z obratu, pokiaľ ide o určité druhy dovozu uskutočňovaného cestujúcimi. Tovar sa kupoval vo výstupných krajinách po zaplatení určitých daní, pričom tým, že sa vstupná krajina zriekla výberu daní z obratu, sa zabránilo dvojitému zdaneniu. Cieľom však nebolo úplne vylúčiť zdanenie.[28]

46. Dovoz, ktorý bol oslobodený od daní, musel pozostávať z tovaru nachádzajúceho sa v osobnej batožine cestujúceho, ktorý nemá obchodný charakter a ktorého celková hodnota neprekračuje konkrétnu sumu.[29]

47. Článok 3 smernice 69/169 vymedzoval dovoz, ktorý nemá obchodný charakter, ako príležitostný dovoz, ktorý pozostáva výhradne z tovaru určeného pre osobné alebo rodinné použitie cestujúcich alebo z tovaru, ktorý sa má použiť ako dar, s výnimkou prípadov, keď povaha alebo množstvo tohto tovaru vzbudzuje predpoklad, že sa dováža z obchodných dôvodov.

2) Daňové úľavy pri vývoze. Neobchodný charakter vývozu

48. Oslobodenie od daní pri dovoze v rámci cezhraničného obchodovania nemalo viesť k neexistencii akéhokoľvek zdanenia. Z tohto dôvodu článok 6 smernice 69/169 v pôvodnom znení ukladal členským štátom povinnosť prijať opatrenia, ktorými za zabráni poskytovaniu daňových úľav za dodávky tovaru cestujúcim, ktorých bydlisko, miesto obvyklého pobytu alebo pracovisko sa nachádzajú v členskom štáte a ktorí už požívali výhody vyplývajúce z pravidiel oslobodenia od daní pri dovoze.

49. Zákaz daňových úľav pri vývoze sa postupne liberalizoval z dôvodu technických ťažkostí, ktoré z neho vyplývali, a to s cieľom zabrániť dvojitému zdaneniu.[30] V rozsahu, v akom je to relevantné pre prejednávanú vec, bol článok 6 smernice 69/169 zmenený smernicou 72/230/EHS[31], pričom členským štátom bolo priznané oprávnenie povoliť v oblasti maloobchodného predaja za určitých podmienok úľavu na daniach z obratu pre tovar prevážaný v osobnej batožine cestujúcich opúšťajúcich členský štát.

25 Smernica Rady z 28. mája 1969 o harmonizácii ustanovení zákonov, iných právnych predpisov a správnych opatrení týkajúcich sa oslobodenia od dane z obratu a od spotrebnej dane pre dovoz v medzinárodnom cestovnom ruchu (Ú. v. ES L 133, 1969, s. 6; Mim. vyd. 09/001, s. 8).

26 Prvé odôvodnenie.

27 Druhé odôvodnenie.

28 Štvrté odôvodnenie.

29 Táto suma bola stanovená pre cestujúcich z tretích štátov v článku 1 ods. 1 a v rámci cestovného ruchu v Spoločenstve v článku 2 ods. 1.

30 Takto je to vysvetlené v rozsudku z 9. júna 1992, Komisia/Španielsko (C-96/91, EU:C:1992:253, bod 5).

31 Druhá smernica Rady z 12. júna 1972 o harmonizácii ustanovení stanovených zákonom, iným právnym predpisom alebo správnym opatrením týkajúca sa pravidiel upravujúcich daň z obratu a spotrebnú daň, ktoré sú uplatniteľné v medzinárodnom cestovnom ruchu (Ú. v. ES L 139, 1972, s. 28; Mim. vyd. 09/001, s. 18).

50. V prípade cestujúcich s trvalým pobytom v inom členskom štáte bola daňová úľava možná od určenej hodnoty, ktorá v každom prípade musela byť vyššia než suma týkajúca sa oslobodenia od dane stanoveného pre dovoz v rámci cestovného ruchu v Spoločenstve v súlade s touto smernicou. V prípade osôb s trvalým pobytom mimo Spoločenstva prináležalo členským štátom stanoviť uvedenú minimálnu hranicu.

51. Napriek neexistencii osobitnej zmienky o neobchodnom charaktere vývozu z kontextu článku 6 smernice 69/169 vyplýval záver, že tento článok sa vzťahoval výlučne na dovoz, ktorý nemá obchodný charakter, ako bol vymedzený v článku 3 tejto smernice.

3) Zrušenie článku 6 smernice 69/169 a neskorší vývoj

52. V roku 1977 bola prijatá šiesta smernica, ktorej hlava X upravovala oslobodenia od dane. Článok 15 ods. 2, ktorý bol súčasťou tejto hlavy, stanovoval oslobodenia od dane pri vývoze a podobných plneniach. Jeho súčasťou nebola nijaká osobitná zmienka o preprave v osobnej batožine cestujúcich.

53. Oslobodenia od DPH pri dovoze sa na základe článku 14 ods. 1 písm. d) šiestej smernice naďalej spravovali smernicou 69/169.

54. Článok 6 smernice 69/169 bol s účinnosťou od 1. januára 1993 v súlade s článkom 1 bodom 25 smernice 92/111/EHS [32] zrušený.

55. Smernicou 92/111 bol do článku 15 šiestej smernice vložený ďalší odsek týkajúci sa pravidiel pre cestujúcich, ktorým bola Komisia poverená, aby predložila Rade návrhy, ktorými sa bližšie určí uplatňovanie oslobodenia od dane na dodávky uskutočňované na úrovni maloobchodu s tovarom prepravovaným v osobnej batožine cestujúcich.

56. V znení článku 15, ktoré bolo (prostredníctvom smernice 95/7/ES) [33] následne prijaté, bol jeho odsek 2 sformulovaný prakticky rovnako ako článok 147 súčasnej smernice 2006/112. Nenachádza sa tu teda zmienka o „neobchodnom charaktere“, aká sa nachádzala v smernici 69/169 a aká sa v súčasnosti stále nachádza v smernici 2007/74 (ktorou bola smernica 69/169 nahradená, pokiaľ ide o oslobodenia od daní pri dovoze z tretích štátov).

57. Napriek neexistencii tejto zmienky sa v prípravných dokumentoch týkajúcich sa článku 15 ods. 2 šiestej smernice v znení z roku 1995 nenachádza nič, čo by nasvedčovalo tomu, že cieľom bolo rozšíriť oslobodenie od dane na dodanie tovaru (s cieľom prepraviť ho v osobnej batožine cestujúceho) určeného na predaj. Podľa môjho názoru by takáto dôležitá zmena musela byť vyjadrená – nemožno ju vyvodiť len z opomenutia.

58. Toto ustanovenie bolo navyše naďalej prepojené so smernicou 69/169:

– na jednej strane odkazovalo na článok 7 ods. 2 smernice 69/169, pokiaľ ide o výpočet celkovej hodnoty vývozu v národnej mene,

32 Smernica Rady zo 14. decembra 1992, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 77/388/EHS a zavádzajú sa zjednodušujúce opatrenia k dani z pridanej hodnoty (Ú. v. ES L 384, 1992, s. 47; Mim. vyd. 09/001, s. 224).

33 Smernica Rady z 10. apríla 1995, ktorá mení a dopĺňa smernicu 77/388/EHS a zavádza nové zjednodušujúce opatrenia pre daň z pridanej hodnoty – rozsah určitých výnimiek a praktické postupy pri ich uplatňovaní (Ú. v. ES L 102, 1995, s. 18; Mim. vyd. 09/001, s. 274).

– na druhej strane limit minimálnej hodnoty, ktorý podmieňoval oslobodenie od dane stanovené v článku 15 ods. 2 šiestej smernice, a limit maximálnej hodnoty na uplatnenie nároku na oslobodenie od dane týkajúce sa dovozu tovaru v osobnej batožine pri vycestovaní do Spoločenstva z tretieho štátu, upravený smernicou 69/169, boli stanovené v rovnakej výške. [34]

59. Aby som to zhrnul, článok 15 ods. 2 šiestej smernice sa mal chápať tak, že sa vzťahuje len na dodanie tovaru na účely jeho prepravy v osobnej batožine cestujúceho, ktorý sa nemal neskôr použiť na obchodné účely. Tak sa zachovala paralela s podmienkami uplatnenia nároku na oslobodenie od daní pri dovoze tovaru v osobnej batožine osôb cestujúcich z tretích krajín.

c) Od šiestej smernice po smernicu 2006/112

60. Znenie článku 146 ods. 1 písm. b) a článku 147 smernice 2006/112 zodpovedá zneniu článku 15 ods. 2 šiestej smernice. [35] Okolnosti, ktoré som opísal, potvrdzujú, že vhodným kontextom na určenie dosahu oslobodenia od dane týkajúceho sa dodania tovaru prepravovaného v osobnej batožine cestujúceho je platná smernica, a nie colná právna úprava.

61. Článok 147 smernice 2006/112 nie je izolovaným ustanovením, ale – ako som už uviedol – ustanovením, ktoré stanovuje osobitný prípad oslobodenia od dane týkajúceho sa „nepriameho vývozu“ [36], ktoré je upravené v článku 146 ods. 1 písm. b).

62. Hoci je pravda, že z uvedeného dôvodu by sa dalo na prvý pohľad tvrdiť, že oba články upravujú dodanie na účely vývozu bez ohľadu na jeho (komerčný alebo nekomerčný) charakter, domnievam sa, že to nie je tak.

63. V prvom rade v prípravných dokumentoch týkajúcich sa smernice 2006/112 sa nespomína miesto, kam sa vyváža tovar prepravovaný v batožine cestujúceho. Z tohto dôvodu – a vzhľadom na to, že táto smernica len preberá predchádzajúcu právnu úpravu – som dospel k záveru, že v nej zostali zachované podmienky stanovené v tejto právnej úprave. [37]

64. V druhom rade článok 147 smernice 2006/112 prostredníctvom podmienok, ktoré sú v ňom vymenované, opisuje situáciu, ktorá sa vyznačuje osobnými znakmi (týkajúcimi sa cestujúceho) a objektívnymi znakmi (týkajúcimi sa cesty a tovaru), ktoré sú nezlučiteľné s myšlienkou *komerčného* vývozu:

– čo sa týka cestujúceho, odkaz na dôkaz (občiansky preukaz alebo rovnocenný doklad) o jeho pobyte mimo Európskej únie poukazuje na to, že ide o fyzickú osobu,

– požiadavka, aby mal cestujúci trvalý pobyt alebo obvyklý pobyt mimo Únie, svedčí o tom, že cestujúci nie je hospodárskym subjektom (pravdepodobne je to turista, aj keď nielen on), [38]

34 Vo výške 175 ECU. Táto paralela v súčasnosti už neexistuje, lebo horná hranica oslobodenia od dane pri dovoze je podľa článku 7 smernice 2007/74 300 eur (alebo 430, v závislosti od dopravného prostriedku) a dolná hranica celkovej hodnoty dodaní, na ktoré sa vzťahuje oslobodenie od dane pri vývoze, je podľa článku 147 smernice 2006/112 175 eur, pričom členské štáty navyše môžu znížiť túto sumu.

35 Pozri tabuľku zhody smernice 2006/112.

36 Tým, kto zabezpečí zaslanie alebo prepravu, je nadobúdateľ tovaru alebo tretia osoba, ktorá koná v jeho mene, na rozdiel od priameho vývozu v zmysle článku 146 ods. 1 písm. a), pri ktorom tovar zasiela alebo prepravuje prevodca alebo tretia osoba v jeho mene.

37 V súlade s tým, čo som už uviedol v súvislosti so vzťahom medzi platnou smernicou a predchádzajúcou smernicou: poznámka pod čiarou 9 vyššie.

38 Ďalšími príkladmi by mohli byť člen posádky lietadla alebo lode a študent alebo prisťahovalec pochádzajúci z tretieho štátu, pokiaľ ide o tovar nadobudnutý počas troch mesiacov pred odchodom z Únie.

– túto myšlienku (že ide o príležitostného cestujúceho) potvrdzuje ustanovenie, podľa ktorého sa cestujúci môže premiestňovať v rámci Únie [39], ako aj maximálna lehota troch mesiacov od dodania tovaru, po uplynutí ktorej zaniká právo na oslobodenie od dane [40],

– objem a množstvo vecí musia byť obmedzené, keďže v prípade, ak si chce cestujúci uplatniť nárok na oslobodenie od dane, musí ich nosiť so sebou pri svojich cestách na území Európskej únie, kým toto územie neopustí,

– vyžaduje sa, aby celková hodnota tovaru prekračovala určitú hodnotu (aj keď členské štáty ju môžu znížiť). To, že suma stanovená v smernici 2006/112 je nízka, ako aj samotná skutočnosť, že je stanovená [41], potvrdzujú, že tento vývoz nemá komerčný cieľ.

65. Uvedenú myšlienku potvrdzuje aj čas a spôsob uplatňovania oslobodenia od dane. Práve preto, lebo typickým prípadom upraveným v článku 147 je prípad týkajúci sa tovaru pre vlastné, nekomerčné potreby cestujúceho, nemožno vylúčiť možnosť, že cestujúci spotrebuje tento tovar, kým sa nachádza v Únii, čo znamená, že tam musí zaplatiť DPH. Preto sa oslobodenie od dane neuplatní v čase kúpy veci, ale neskôr, a to formou vrátenia DPH podmieneného preukázaním skutočnosti, že tovar opustil územie Únie.

2. Teleologický výklad

66. Článok 147 zodpovedá spoločnému teoretickému základu oslobodení od dane pri vývoze: keďže DPH je daňou, ktorá sa vyberá zo spotreby v štáte, ktorý má daňovú právomoc, a vyvezený tovar sa spotrebuje mimo tohto štátu, uvedená daň sa nemá uplatniť na dodanie tohto tovaru. [42] Tak sa zabráni dvojitému zdaneniu.

67. Bolo by možné dodať, že článok 147 smernice 2006/112 navyše sleduje ďalší osobitný cieľ, ktorý je spojený s právomocou oslobodiť od dane dodanie tovaru, ktorého celková hodnota je nižšia než hodnota stanovená v tomto článku, priznanou členským štátom.

68. Prostredníctvom tejto možnosti sa môžu členské štáty, ktoré si to želajú, vzdať výberu daní z nákupov nízkej hodnoty a naopak podporiť kúpu tovaru rozšírením škály tovaru, na ktorý sa vzťahuje vrátenie DPH.

69. Keďže uvedený cieľ je zvyčajne spojený s podporou cestovného ruchu, podporuje tvrdenie, že „osobná batožina cestujúcich“ v zmysle článku 147 smernice 2006/112 nezahŕňa vývoz na komerčné účely.

39 Ako som uviedol, článok 147 ods. 2 posledný pododsek smernice 2006/112 nadväzuje na zmenu šiestej smernice prostredníctvom smernice 95/7. Komisia v dokumente z 2. marca 1992 vysvetlila účel tohto pododseku, ktorým je uľahčiť prechod cez colnicu cestujúcim, ktorí po tom, čo si kúpili tovar v jednom členskom štáte, odídu z územia Spoločenstva cez iný členský štát, pričom v tomto štáte urobia úkony podmieňujúce vrátenie DPH. V návrhu uverejnenom v Úradnom vestníku o týždeň neskôr [KOM(94) 58 v konečnom znení (Ú. v. ES C 107, 1994, s. 7)] toto vysvetlenie už nie je uvedené.

40 Nevyžaduje sa minimálna doba. Pokiaľ ide o oslobodenie od dane pri dovoze, Súdny dvor rozhodol, že veľmi krátke trvanie cesty, a teda aj apriórne rozlišovanie medzi „skutočnými“ a „daňovými“ cestujúcimi sú na účely uplatnenia nároku na oslobodenie od dane nepodstatné (rozsudok z 12. júna 1980, Komisia/Írsko, C-158/88, EU:C:1990:242). Domnievam sa, že uvedené riešenie možno použiť na oslobodenie od dane posudzované v prejednávanej veci.

41 Keď zanikne zámer zabrániť neexistencii zdanenia, pričom horná hranica oslobodenia od DPH pri dovoze sa stanoví v rovnakej výške ako minimálna suma potrebná na uplatnenie nároku na oslobodenie od dane pri vývoze (poznámka pod čiarou 34 vyššie), stanovenie minimálnej sumy je odôvodnené administratívnym zjednodušením. Cieľom je teda zabrániť tomu, aby náklady spojené so správou dane boli neprimerané vo vzťahu k jej výške. Pozri analogicky rozsudok z 2. júla 2009, Har Vaessen Douane Service (C-7/08, EU:C:2009:417, bod 35).

42 Pozri najmä rozsudky z 28. marca 2019, Vinš (C-275/18, EU:C:2019:265, bod 23), a zo 17. októbra 2019, Unitel (C-653/18, EU:C:2019:876, bod 20).

70. Odlišný výklad, podľa ktorého by sa ustanovenie o oslobodení od dane týkajúceho sa dodania tovaru, ktorý sa má prevážať v osobnej batožine cestujúcich, vzťahovalo aj na vývoz tohto tovaru na účely jeho ďalšieho predaja, by spochybnil samotný dôvod existencie osobitnej úpravy stanovenej v článku 147 smernice 2006/112.

71. Existencia samostatnej úpravy oslobodenia od dane týkajúceho sa dodania tovaru prepravovaného v osobnej batožine cestujúceho je založená na vedomom rozhodnutí normotvorcu Únie, ktorý nechcel stotožniť, ale odlíšiť ustanovenia, ktoré sa týkajú tohto dodania, od ustanovení, ktoré sa vzťahujú na *bežný* vývoz na komerčné účely. Tieto dve právne úpravy vychádzajú z odlišných cieľov.

72. Opačný výklad by navyše spôsobil, že článok 146 ods. 1 písm. b) a článok 147 smernice 2006/112 by sa uplatňovali alternatívne, čo by malo vplyv na preukazovanie skutočnosti, že tovar opustil územie Únie, a na kontrolu vývozu.

73. Napokon pri určovaní komerčnej povahy na účely oslobodenia od dane navrhujem použiť (*mutatis mutandis*) kritérium stanovené v článku 6 smernice 2007/74, pokiaľ ide o oslobodenie od dane týkajúce sa tovaru, ktorý dovážajú osoby cestujúce z tretích krajín. Podľa tohto článku by sa za nekomerčný považoval príležitostný vývoz tovaru na osobné alebo rodinné použitie alebo tovaru určeného ako dar. Charakter alebo množstvo tovaru nesmie byť také, aby vzbudzovalo podozrenie, že ide o vývoz na komerčné účely.

V. Návrh

74. Na základe vyššie uvedeného navrhujem odpovedať na prvú a druhú prejudiciálnu otázku, ktoré položil Szegedi Törvényszék (Všeobecný súd Segedín, Maďarsko), takto:

– pojem „osobná batožina cestujúcich“ v zmysle článku 147 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa nemá vykladať výlučne z hľadiska obvyklého významu pojmov, ale aj na základe kontextu, v ktorom je použitý, a cieľov sledovaných právnou úpravou týkajúcou sa uvedenej dane,

– Dohovor o colných výhodách poskytovaných v rámci cestovného ruchu, podpísaný v New Yorku 4. júna 1954, a jeho dodatkový protokol, ako aj článok 1 bod 5 delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2015/2446 z 28. júla 2015, ktorým sa dopĺňa nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, pokiaľ ide o podrobné pravidlá, ktorými sa bližšie určujú niektoré ustanovenia Colného kódexu Únie, nepredstavujú kontext, v ktorom sa má vykladať článok 147 smernice 2006/112,

– oslobodenie od dane z pridanej hodnoty týkajúce sa dodania tovaru, ktorý sa má prepraviť mimo Európskej únie v osobnej batožine cestujúcich, v zmysle článku 147 smernice 2006/112 je okrem iných požiadaviek podmienené tým, že nejde o vývoz na komerčné účely.