Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 3. marca 2021 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Colná únia – Colný kódex Únie – Nariadenie (EÚ) č. 952/2013 – Článok 87 ods. 4 – Miesto vzniku colného dlhu – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 2 ods. 1 – Články 70 a 71 – Zdaniteľná udalosť a splatnosť DPH pri dovoze – Miesto vzniku daňového dlhu – Zistenie nesplnenia povinnosti stanovenej colnými predpismi Únie – Tovar, ktorý fyzicky vstúpil na colné územie Únie v jednom členskom štáte, ale do hospodárskeho obehu Únie vstúpil v členskom štáte, kde k zisteniu došlo“

Vo veci C-7/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf, Nemecko) z 11. decembra 2019 a doručený Súdnemu dvoru 9. januára 2020, ktorý súvisí s konaním:

VS

proti

Hauptzollmat Münster,

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predseda šiestej komory L. Bay Larsen, podpredsedníčka Súdneho dvora R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa) a sudca N. Jääskinen,

generálny advokát: M. Bobek,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Hauptzollamt Münster, v zastúpení: K. Thode, splnomocnený zástupca,

– Európska komisia, v zastúpení: F. Clotuche-Duvieusart, J. Jokubauskaitė a R. Pethke, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: nemčina.

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1, ďalej len „smernica o DPH“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi VS a Hauptzollamt Münster (Hlavný colný úrad Münster, Nemecko) v súvislosti s povinnosťou zaplatiť clo a daň z pridanej hodnoty (DPH) za dovoz osobného motorového vozidla registrovaného v Turecku, ktoré VS doviezol na územie Európskej únie.

Právny rámec

Právo Únie

Smernica o DPH

3 Podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH dovoz tovaru podlieha DPH. Za dovoz tovaru sa podľa článku 30 prvého odseku tejto smernice považuje vstup takého tovaru do Únie, ktorý nie je vo voľnom obehu.

4 Podľa článku 60 uvedenej smernice miestom dovozu tovaru je členský štát, na území ktorého sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje do Únie.

5 Podľa článku 62 tejto smernice:

„Na účely tejto smernice:

1. ‚zdaniteľná udalosť‘ je udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné pre vznik daňovej povinnosti;

…“

6 Podľa článku 70 smernice o DPH zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká uskutočnením dovozu tovaru.

7 Článok 71 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„Keď je tovar pri vstupe do [Únie] prepustený do jedného z režimov alebo situácií uvedených v článkoch 156, 276 a 277 alebo do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.

Keď však dovážaný tovar podlieha clu, poľnohospodárskym odvodom alebo poplatkom, ktoré majú rovnaký účinok a sú ustanovené v rámci spoločnej politiky, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.“

Colný kódex

8 Článok 79 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (Ú. v. EÚ L 269, 2013, s. 1; ďalej len „colný kódex“), s názvom „Colný dlh, ktorý vzniká nesplnením povinnosti alebo nedodržaním podmienky“, stanovuje:

„1. Pri tovare, ktorý podlieha dovoznému clu, vzniká colný dlh pri dovoze v dôsledku nesplnenia niektorej z týchto povinností alebo podmienok:

a) nesplnením jednej z povinností ustanovených v colných predpisoch týkajúcich sa vstupu tovaru, ktorý nie je tovarom Únie, na colné územie Únie, jeho odňatia spod colného dohľadu alebo prepravy, zušľachtenia, skladovania, dočasného uskladnenia, dočasného použitia alebo zničenia takéhoto tovaru v rámci tohto územia, alebo

…

3. V prípadoch uvedených v odseku 1 písm. a) a b) je dlžníkom ktorákoľvek z týchto osôb:

a) každá osoba, ktorá bola povinná splniť príslušné povinnosti;

…“

9 Článok 87 colného kódexu s názvom „Miesto vzniku colného dlhu“ vo svojom odseku 4 stanovuje:

„Ak colný orgán zistí, že colný dlh vznikol podľa článku 79 alebo článku 82 v inom členskom štáte a suma dovozného alebo vývozného cla, ktorá zodpovedá výške tohto dlhu, je nižšia ako 10 000 EUR, za miesto vzniku colného dlhu sa považuje členský štát, kde k tomuto zisteniu došlo.“

10 Článok 135 colného kódexu s názvom „Preprava na príslušné miesto“ vo svojom odseku 1 stanovuje:

„Osoba, ktorá prepravuje tovar na colné územie Únie, ho prepraví bez zbytočného odkladu po ceste určenej colnými orgánmi a v súlade s ich pokynmi, ak existujú, na colný úrad určený colnými orgánmi alebo na akékoľvek iné miesto určené alebo schválené týmito orgánmi, alebo do slobodného pásma.“

11 Článok 139 colného kódexu s názvom „Predloženie tovaru colným orgánom“ vo svojom odseku 1 stanovuje, že tovar, ktorý vstupuje na colné územie Únie, predkladá colným orgánom ihneď po jeho príchode na určený colný úrad alebo na iné miesto určené alebo schválené colnými orgánmi alebo do slobodného pásma okrem iného osoba, ktorá tovar prepravila na colné územie Únie.

Nemecké právo

12 Podľa § 21 ods. 2 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z pridanej hodnoty) z 21. februára 2005 (BGBl. 2005 I, s. 386), v znení platnom vo veci samej:

„Colné predpisy sa *mutatis mutandis* uplatňujú na DPH pri dovoze, s výnimkou predpisov týkajúcich sa aktívneho zušľachťovacieho styku v systéme vrátenia cla a predpisov týkajúcich sa pasívneho zušľachťovacieho styku.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

13 VS, bydliskom v Nemecku, doviezol svoje osobitné vozidlo z Turecka, kde bolo zaregistrované, na územie tohto členského štátu, pričom ho previezol cez Bulharsko, Srbsko, Maďarsko a Rakúsko. Dovoz tohto motorového vozidla bol zistený v rámci policajnej kontroly 26. februára 2018 v Nemecku. V marci 2018 VS motorové vozidlo opätovne previezol do Turecka a tam ho predal.

14 Keďže po uvedenej kontrole Hlavný colný úrad Münster dospel k záveru, že VS opomenul dopraviť vozidlo na colný úrad dovozu a predložiť mu ho, rozhodol o tom, že dotknutý subjekt je povinný zaplatiť dovozné clo vo výške 1 589 eur a DPH pri dovoze vo výške 3 021,01 eura.

15 VS sa obrátil na Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf, Nemecko) – vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania –, so žalobou, ktorou uplatňuje, že vozidlo užíval len krátky čas a výlučne ako dopravný prostriedok na súkromné jazdy. V dôsledku toho uvedené vozidlo nemalo podliehať dovoznému clu.

16 Vnútroštátny súd na úvod zdôrazňuje, že na VS – na rozdiel od toho, čo nepriamo tvrdí v žalobe –, nemožno uplatniť colný režim dočasné použitie, pretože dotknutý subjekt má v skutočnosti bydlisko na colnom území Únie.

17 Tento súd sa domnieva, že pri dovoze predmetného vozidla na územie Únie VS porušil niektoré ustanovenia colného práva, najmä článok 135 ods. 1 colného kódexu týkajúci sa povinnosti prepraviť tovar na colný úrad a článok 139 ods. 1 tohto kódexu týkajúci sa povinnosti predložiť tovar colnému úradu. V dôsledku toho vznikol colný dlh podľa článku 79 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu, ktorého dlžníkom je podľa článku 79 ods. 3 písm. a) tohto kódexu žalobca vo veci samej.

18 Podľa vnútroštátneho súdu je nesporné, že podľa článku 87 ods. 4 colného kódexu colný dlh vznikol v Nemecku. Po prvé, hoci vozidlo fyzicky vstúpilo na územie Únie cez Bulharsko a v dôsledku toho malo byť v tomto členskom štáte prepravené na colný úrad a tam predložené, existenciu dlhu zistili nemecké orgány. Po druhé výška cla zodpovedajúca tomuto dlhu je nižšia ako 10 000 eur.

19 Za týchto podmienok zostáva určiť, či je možné analogicky uplatniť na DPH pri dovoze článok 87 ods. 4 colného kódexu, čo by v prípade kladnej odpovede znamenalo, že táto daň by sa tiež považovala za vzniknutú v Nemecku.

20 V tejto súvislosti vnútroštátny súd pripomína, že keď dovážaný tovar podľa článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH podlieha clu, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.

21 Pretože v prejednávanej veci podľa článku 79 ods. 1 písm. a) a článku 87 ods. 4 colného kódexu colný dlh u predmetného vozidla vznikol v Nemecku, možno konštatovať, že dlh na DPH taktiež vznikol v tomto členskom štáte, aj keď toto vozidlo fyzicky vstúpilo na územie Únie cez Bulharsko.

22 Okrem toho podľa vnútroštátneho súdu sú v prejednávanej veci splnené ostatné podmienky nevyhnutné pre vznik dlhu na DPH. Vozidlo, o ktoré ide vo veci samej, bolo totiž na území Únie používané viacero mesiacov bez toho, aby bolo prepustené do niektorého z colných režimov. Podľa judikatúry Súdneho dvora teda nedodržanie colných ustanovení umožňuje domnievať sa, že vozidlo vstúpilo do hospodárskeho obehu Únie, a preto mohlo byť uvoľnené na spotrebu.

23 Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf) však má pochybnosti týkajúce sa možnosti analogického uplatnenia pravidiel uvedených v článku 87 ods. 4 colného kódexu na vznik dlhu na DPH pri dovoze. Na jednej strane totiž treba oddelene analyzovať právomoci na výber ciel, spotrebných daní a DPH (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 44). Na druhej strane sa článok 71 smernice o DPH týka len okamihu vzniku DPH a neobsahuje žiaden odkaz na kritériá stanovené článkami 60 a 61 tejto smernice, ktoré umožňujú určiť miesto dovozu.

24 Za týchto okolností Finanzgericht Düsseldorf (Finančný súd Düsseldorf) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 71 ods. 1 druhý pododsek [smernice o DPH] vykladať v tom zmysle, že ustanovenie článku 87 ods. 4 [colného kódexu] sa má analogicky uplatniť na vznik [dlhu na] DPH (DPH pri dovoze)?“

O prejudiciálnej otázke

25 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že DPH pri dovoze vzťahujúca sa na tovar, ktorý podlieha clu, môže vzniknúť v členskom štáte, v ktorom bolo zistené porušenie povinnosti stanovenej právnymi predpismi Únie.

26 V tejto súvislosti treba uviesť, že podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH podlieha DPH dovoz tovaru a že podľa článku 30 prvého odseku tejto smernice dovozom tovaru je vstup takého tovaru do Únie, ktorý nie je vo voľnom obehu.

27 Viaceré skutočnosti však umožňujú preukázať existenciu súvislosti medzi DPH pri dovoze a clom.

28 Predovšetkým, aj keď podľa článku 60 smernice o DPH miestom dovozu tovaru je členský štát, na území ktorého sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje do Únie, článok 71 ods. 1 druhý pododsek tejto smernice stanovuje, že keď dovážaný tovar podlieha clu, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.

29 Ďalej DPH pri dovoze a clo majú porovnateľné podstatné znaky v rozsahu, v akom vznikajú z dôvodu dovozu do Únie a následného vstupu tovaru do hospodárskeho obehu členských štátov. Túto paralelu navyše potvrdzuje skutočnosť, že článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice o DPH

umožňuje členským štátom naviazať zdaniteľnú udalosť a splatnosť DPH pri dovoze na tieto clá (rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 41).

30 Napokon podľa judikatúry Súdneho dvora popri colnom dlhu môže vzniknúť aj dlh na DPH, ak na základe protiprávneho konania, ktoré viedlo k vzniku colného dlhu, možno predpokladať, že predmetný tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie, a preto mohol byť spotrebovaný, čo je zdaniteľná udalosť, na ktorú sa vzťahuje DPH (rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 44 a citovaná judikatúra).

31 Túto domnienku však možno vyvrátiť, ak sa preukáže, že napriek porušeniam colných predpisov, ktoré viedli k vzniku colného dlhu pri dovoze v členskom štáte, v ktorom boli tieto porušenia spáchané, tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie na území iného členského štátu a v tomto štáte bol tento tovar určený na spotrebovanie. V tomto prípade nastane zdaniteľná udalosť pre DPH pri dovoze v tomto inom členskom štáte (rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 48).

32 V tejto súvislosti treba uviesť, že vo veci, v ktorej bol vydaný rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, (C-26/18, EU:C:2019:579), predmetný tovar síce bol predmetom porušení colných predpisov na území Nemecka, avšak na jeho území bol len preložený z jedného lietadla do iného lietadla predtým, než bol prepravený ďalej do Grécka. V tomto členskom štáte sa totiž nachádzalo konečné miesto určenia tovaru, ako aj miesto, kde sa tento tovar spotreboval.

33 Za týchto podmienok Súdny dvor konštatoval, že predmetný tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v členskom štáte jeho konečného určenia a že v dôsledku toho došlo k vzniku daňovej povinnosti týkajúcej sa DPH pri dovoze vzťahujúcej sa na tento tovar v tomto členskom štáte (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 53).

34 V prejednávanej veci z informácií, ktoré má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že podobne ako za okolností, ktoré viedli k vydaniu rozsudku z 10. júla 2019 (Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579), vozidlo, o ktoré ide vo veci samej, fakticky fyzicky vstúpilo na územie Únie cez Bulharsko, takže práve v tomto členskom štáte neboli dodržané colné povinnosti.

35 Z tých istých informácií, ktoré musí overiť vnútroštátny súd, však vyplýva, že aj keď počas jazdy z Turecka do Nemecka sporné vozidlo najprv vstúpilo na colné územie Únie v Bulharsku, potom tranzitovalo cez územie tretej krajiny, a to cez Srbsko, a následne opätovne vstúpilo na uvedené colné územie v Maďarsku, toto vozidlo bolo skutočne používané v Nemecku, teda v členskom štáte pobytu VS. V dôsledku toho DPH pri dovoze vznikla v Nemecku, pretože v tomto členskom štáte vozidlo vstúpilo do hospodárskeho obehu Únie.

36 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že DPH pri dovoze vzťahujúca sa na tovar, ktorý podlieha clu, vzniká v členskom štáte, v ktorom sa zistilo nesplnenie povinnosti stanovenej colnými predpismi Únie, pokiaľ predmetný tovar – aj keď fyzicky vstúpil na colné územie Únie v inom členskom štáte – do hospodárskeho obehu Únie vstúpil v členskom štáte, kde k uvedenému zisteniu došlo.

O trovách

37 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

Článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že daň z pridanej hodnoty pri dovoze vzťahujúca sa na tovar, ktorý podlieha clu, vzniká v členskom štáte, v ktorom sa zistilo nesplnenie povinnosti stanovenej colnými predpismi Únie, pokiaľ predmetný tovar – aj keď fyzicky vstúpil na colné územie Únie v inom členskom štáte – do hospodárskeho obehu Únie vstúpil v členskom štáte, kde k uvedenému zisteniu došlo.

Podpisy