Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 12. mája 2022 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Colná únia – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 201 – Osoby povinné platiť daň – DPH pri dovoze – Colný kódex Únie – Nariadenie (EÚ) č. 952/2013 – Článok 77 ods. 3 – Solidárna zodpovednosť nepriameho colného zástupcu a dovážajúcej spoločnosti – Clo“

Vo veci C-714/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Commissione tributaria provinciale di Venezia (Provinčný daňový súd Benátky, Taliansko) zo 17. novembra 2020 a doručený Súdnemu dvoru 24. decembra 2020, ktorý súvisí s konaním:

**U. I. Srl**

proti

**Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia,**

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: predsedníčka šiestej komory I. Ziemele, sudcovia T. von Danwitz (spravodajca) a P. G. Xuereb,

generálna advokátka: T. Ćapeta,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– U. I. Srl, v zastúpení: C. Santacroce a A. Dal Ferro, avvocati,

– talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci G. Albenzio, avvocato dello Stato,

– grécka vláda, v zastúpení: M. Tassopoulou, K. Georgiadis a G. Avdikos, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: taliančina.

– Európska komisia, v zastúpení: L. Lozano Palacios, F. Clotuche-Duvieusart a F. Moro, splnomocnené zástupkyne,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálnej advokátky, že vec bude prejednaná bez jej návrhov,

vyhlásil tento

## Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 201 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“) a článku 77 ods. 3 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“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou U. I. Srl na jednej strane a Agenzia delle dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Colný a protimonopolný úrad – Colný úrad Benátky, Taliansko) (ďalej len „colný úrad“) vo veci dane z pridanej hodnoty (DPH) pri dovoze, ktorú okrem cla týkajúceho sa dovozných plnení zaplatila U. I. ako nepriamy colný zástupca.

### Právny rámec

#### *Právo Únie*

*Smernica o DPH*

3 Odôvodnenia 43 a 44 smernice o DPH uvádzajú:

„43. Členské štáty by mali mať úplnú voľnosť pri určení osoby povinnej platiť DPH pri dovoze.

44. Členské štáty by mali mať možnosť stanoviť, aby niekto iný ako osoba, ktorá je povinná platiť DPH, ručil spoločne a nerozdielne za platbu DPH.“

4 Podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH dovoz tovaru podlieha DPH.

5 Podľa článku 30 prvého odseku uvedenej smernice sa za dovoz tovaru považuje vstup takého tovaru do Európskej únie, ktorý nie je vo voľnom obehu v zmysle článku 29 ZFEÚ.

6 Článok 70 tej istej smernice stanovuje, že zdaniteľná udalosť na účely DPH nastáva a daňová povinnosť vzniká uskutočnením dovozu tovaru.

7 Podľa článku 71 smernice o DPH:

„1. 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.

2. Ak dovážaný tovar nepodlieha žiadnemu z poplatkov uvedených v druhom pododseku odseku 1, členské štáty, pokiaľ ide o zdaniteľnú udalosť a vznik daňovej povinnosti, uplatnia platné colné predpisy.“

8 Článok 201 tejto smernice znie:

„Pri dovoze platí DPH osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň členský štát dovozu.“

*Colný kódex*

9 Článok 5 Colného kódexu stanovuje:

„Na účely [Colného] kódexu sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

…

6. ‚colný zástupca‘ je každá osoba určená inou osobou na to, aby v jej styku s colnými orgánmi vykonávala úkony a formality ustanovené v colných predpisoch;

…

12. ‚colné vyhlásenie‘ je úkon, ktorým osoba v predpísanej forme a predpísaným spôsobom prejavuje svoju vôľu, aby bol tovar prepustený do navrhovaného colného režimu, a ak je to vhodné, uvedie všetky konkrétne opatrenia, ktoré sa majú uplatniť;

…

15. ‚deklarant‘ je osoba, ktorá podáva colné vyhlásenie, vyhlásenie na dočasné uskladnenie, predbežné colné vyhlásenie o vstupe, predbežné colné vyhlásenie o výstupe, vyhlásenie o spätnom vývoze alebo oznámenie o spätnom vývoze vo vlastnom mene, alebo osoba, v ktorej mene sa takéto vyhlásenie alebo oznámenie podáva;

…

18. ‚colný dlh‘ je povinnosť osoby zaplatiť sumu dovozného alebo vývozného cla, ktorá sa vzťahuje na konkrétny tovar podľa platných colných predpisov;

19. ‚dlžník‘ je každá osoba zodpovedná za colný dlh;

20. ‚dovozné clo‘ je clo, ktoré sa má zaplatiť pri dovoze tovaru;

…“

10 Podľa článku 18 ods. 1 tohto kódexu:

„Každá osoba si môže určiť colného zástupcu.

Takéto zastúpenie môže byť buď priame, pri ktorom colný zástupca koná v mene a na účet inej osoby, alebo nepriame, pri ktorom colný zástupca koná vo vlastnom mene, ale na účet inej osoby.“

11 Článok 77 toho istého kódexu nachádzajúci sa v oddiele 1, nazvanom „Colný dlh pri dovoze“, kapitole 1, nazvanej „Vznik colného dlhu“, hlave III uvedeného kódexu, nazvanej „Colný dlh a záruky“, stanovuje:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká prepustením tovaru, ktorý nie je tovarom Únie, a ktorý podlieha dovoznému clu, do jedného z týchto colných režimov:

a) prepustenie do voľného obehu vrátane prepustenia podľa ustanovení o konečnom použití;

b) dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla.

2. Colný dlh vzniká v okamihu prijatia colného vyhlásenia.

3. Dlžníkom je deklarant. V prípade nepriameho zastúpenia je dlžníkom aj osoba, na ktorej účet sa colné vyhlásenie podáva.

Ak je colné vyhlásenie v súvislosti s jedným z colných režimov uvedených v odseku 1 vyhotovené na základe údajov, v dôsledku ktorých nebolo celé dovozné clo alebo jeho časť vybraná, osoba, ktorá poskytla údaje potrebné na vyhotovenie colného vyhlásenia a ktorá vedela alebo mala vedieť, že takéto údaje nie sú pravdivé, je takisto dlžníkom.“

12 Podľa článku 84 Colného kódexu:

„Ak je za zaplatenie sumy dovozného alebo vývozného cla, ktorá zodpovedá jednému colnému dlhu, zodpovedných niekoľko osôb, sú tieto osoby spoločne a nerozdielne zodpovedné za platbu uvedenej sumy.“

### *Talianske právo*

13 Článok 1 Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell’imposta sul valore aggiunto (dekrét prezidenta republiky č. 633 o zavedení a úprave dane z pridanej hodnoty) z 26. októbra 1972 (riadny dodatok GURI č. 292 z 11. novembra 1972, ďalej len „dekrét č. 633/1972“) stanovuje:

„Daň z pridanej hodnoty sa uplatňuje na dodanie tovaru a poskytovanie služieb, ktoré sa uskutočňujú na území členského štátu v rámci výkonu činnosti podniku, podnikania alebo výkonu povolania, ako aj pri dovozoch uskutočnených akoukoľvek osobou.“

14 Podľa článku 8 tohto dekrétu:

„Za dodania na účely vývozu, ktoré nepodliehajú dani, sa považujú:

…

c) dodania, aj cez obstarávateľov, iného tovaru než sú budovy a stavebné pozemky, a poskytovanie služieb osobám, ktoré uskutočňujú dodania na účely vývozu alebo plnení v rámci Spoločenstva a ktoré z tohto dôvodu využijú možnosť nadobudnúť, a to aj cez obstarávateľov, tovar alebo služby alebo tieto tovary alebo služby doviezť, bez zaplatenia dane.

…“

15 Článok 17 ods. 1 uvedeného dekrétu stanovuje:

„Daňovú povinnosť majú osoby, ktoré uskutočňujú prevod zdaniteľných tovarov a služieb, pričom daň musia zaplatiť daňovému úradu súhrnne za všetky poskytnuté plnenia a v čistom po odpočítaní upravenom v článku 19 podľa postupov a v zmysle podmienok upravených v hlave II.“

16 Podľa ustanovenia článku 70 ods. 1 toho istého dekrétu:

„Daň týkajúca sa dovozov sa stanoví, zaplatí a vyberie za každé plnenie. V prípade sporov a sankcií sa uplatnia ustanovenia colných zákonov týkajúce sa cla vyberaného na hranici.“

17 Článok 34 Decreto del Presidente della Repubblica n. 43 – Approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (dekrét prezidenta republiky č. 4, ktorým sa prijíma úplné znenie legislatívnych ustanovení v colnej oblasti) z 23. januára 1973 (riadny dodatok GURI č. 80 z 28. marca 1973, ďalej len „dekrét č. 43/1973“) stanovuje:

„Za ‚clá‘ sa považujú všetky clá, ktoré musí colná správa vyberať na základe zákona v súvislosti s colnými operáciami.

Za clá sa považujú ‚clá vyberané na hranici‘: dovozné a vývozné clá, poplatky a iné dovozné alebo vývozné dane stanovené nariadeniami Spoločenstva a príslušnými vykonávacími predpismi a v prípade dovážaného tovaru monopolné clo, hraničné prirážky a akékoľvek iné dane alebo spotrebiteľské prirážky v prospech štátu.“

18 Podľa článku 38 tohto dekrétu:

„Clo musí zaplatiť majiteľ tovaru podľa článku 56 a spoločne a nerozdielne každý na účet koho bol tovar dovezený alebo vyvezený.

Pokiaľ ide o zaplatenie dane, štát disponuje okrem zákonom stanovených právomocí aj zádržným právom na tovar, ktorý podlieha dani.

Zádržné právo možno uplatniť aj v súvislosti s vysporiadaním akejkoľvek inej pohľadávky štátu týkajúcej sa tovaru, ktorý je predmetom colných operácií.“

19 Článok 1 Decreto-Legge n. 746 – Disposizioni urgenti in materia di imposta su valore aggiunto (zákonný dekrét č. 746 o naliehavých ustanoveniach v oblasti dane z pridanej hodnoty) z 29. decembra 1983 (GURI č. 358 z 31. decembra 1983), zmenený a doplnený zákonom č. 17 z 27. februára 1984 (GURI č. 59 z 29. februára 1984), v znení účinnom v čase skutkových okolností vo veci samej (ďalej len „zákonný dekrét č. 746/1983“), stanovuje:

„Ustanovenia článku 8 ods. 1 písm. c) a ods. 2 [dekrétu č. 633/1972], v znení zmien, sa uplatnia pod podmienkou, že:

a) suma protiplnenia za dodania určené na vývoz uvedené v písmenách a) a b) toho istého článku, zaregistrované v predchádzajúcom roku, je vyššia ako 10 % obratu určeného v súlade s článkom 20 toho istého dekrétu…

…

c) úmysel využiť možnosť uskutočniť nákupy alebo dovozy bez uplatnenia dane vyplýva z colného vyhlásenia vypracovaného podľa vzoru schváleného dekrétom ministerstva financií, v ktorom je uvedené číslo DPH deklaranta a príslušný úrad, a zasielaného elektronicky na Agenzia delle Entrate (daňový úrad), ktorý elektronicky potvrdí doručenie vyhlásenia. …“

20 Článok 2 ods. 1 tohto zákonného dekrétu stanovuje:

„Osoby, ktoré uskutočňujú plnenia bez zaplatenia dane v prípade nepodania colného vyhlásenia podľa článku 1 ods. 1 písm. c), zaplatia okrem samotnej dane aj pokutu, ktorá je dvakrát až šesťkrát vyššia ako nezaplatená daň; ak bolo podané colné vyhlásenie, za nezaplatenie dane zodpovedajú iba dodávatelia, zastúpené osoby a dovozcovia, ktorí podali colné vyhlásenie.“

21 Článok 3 Decreto-Legge n. 374 – Riordinamento degli istituti doganali e revisione delle procedure di accertamento e controllo in attuazione delle direttive n. 79/695/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci, e delle direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie (legislatívny dekrét č. 374, ktorým sa reorganizujú colné inštitúcie a revidujú postupy pre zriadenie a kontrolu v rámci vykonania smernice [Rady] 79/695/EHS z 24. júla 1979 a smernice [Komisie] 82/57/EHS zo 17. decembra 1981 o postupoch pri prepustení tovaru do voľného obehu, ako aj smernice [Rady] 81/177/EHS z 24. februára 1981 a smernice [Komisie] 82/347/EHS z 23. apríla 1982 o postupoch pri vývoze tovaru Spoločenstva) z 8. novembra 1990 (riadny dodatok GURI č. 291 zo 14. decembra 1990), stanovuje:

„1. Clo sa stanoví, zaplatí a vyberie v súlade s pravidlami [dekrétu č. 43/1973] a iných zákonov uplatniteľných v colnej oblasti, ak príslušné osobitné zákony nestanovujú inak.

2. Clá, poplatky a iné zdanenia pri dovoze a vývoze upravené v nariadeniach Spoločenstva sa stanovia, zaplatia a vyberú v súlade s ustanoveniami uvedených nariadení a, ak tieto nariadenia odkazujú na právnu úpravu rôznych členských štátov alebo ak v každom prípade nestanovujú nijaké ustanovenie, v súlade s pravidlami [dekrétu č. 43/1973] a inými zákonmi uplatniteľnými v colnej oblasti.“

**Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

22 Colný úrad dvoma daňovými výmermi, doručenými 15. mája 2017 a 6. februára 2018 spoločnosti U. I. so sídlom v Miláne (Taliansko), opravil najprv 45 a potom 115 dovozných colných vyhlásení a určil zodpovedajúce sumy DPH pri dovoze, a to 173 561,22 eura a 786 046,24 eura, zvýšené o úroky. Usúdil tiež, že U. I. ako nepriama colná zástupkyňa dovážajúcich spoločností A. SpA a U. C. Srl so sídlom v Ríme (Taliansko), pričom prvá uvedená spoločnosť je predmetom konkurzného konania, spoločne a nerozdielne zodpovedá s týmito spoločnosťami za zaplatenie tejto dane, najmä na základe článkov 77 a 84 Colného kódexu.

23 Colný úrad v rámci svojich overovaní totiž dospel k záveru, že vyhlásenia o úmysle pripojené k týmto dovozným vyhláseniam neboli spoľahlivé, keďže sa zakladali na nesprávnom tvrdení, podľa ktorého tieto dovážajúce spoločnosti boli bežnými vývozcami. Keďže však tieto posledné uvedené spoločnosti neuskutočnili plnenia, ktoré by mohli spadať do kvóty nákupu s oslobodením od DPH, overené operácie dovozu neboli oslobodené od DPH podľa článku 1 písm. a) zákonného dekrétu č. 746/1983.

24 U. I. podala proti týmto dvom daňovým výmerom žaloby na vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, Commissione tributaria provinciale di Venezia (Provinčný daňový súd Benátky, Taliansko), na účely domáhania sa určenia nezákonnosti týchto výmerov.

25 V tejto súvislosti U. I. uznala, že ako nepriama colná zástupkyňa uskutočnila dotknuté colné operácie vo svojom mene na účet uvedených dovážajúcich spoločností na základe plnomocenstiev a predložila colným orgánom príslušné colné vyhlásenia. Tvrdila však, že pravidlá, na základe ktorých boli uvedené daňové výmery vydané, najmä články 77 a 84 Colného kódexu, sa na DPH nemôžu uplatniť. Dodala, že v talianskom právnom poriadku nijaké ustanovenie nestanovuje solidárnu zodpovednosť nepriameho colného zástupcu a dovážajúcej spoločnosti za zaplatenie DPH pri dovoze a že uznanie takejto solidárnej zodpovednosti je v rozpore s článkom 201 smernice o DPH.

26 Colný úrad navrhol uvedené žaloby zamietnuť. Zdôraznil, že zdaniteľná udalosť, ktorá viedla ku vzniku predmetného daňového dlhu na DPH, vznikla podobne ako v prípade colného dlhu dovozom a že táto zdaniteľná udalosť bola identifikovaná v colnej právnej úprave. Na túto právnu úpravu by sa malo tiež odkázať aj na účely určenia pôvodu dlhu na DPH pri dovoze, a z toho dôvodu na účely preukázania, že dlžníkmi tohto dlhu sú osoby, ktoré deklarovali tovar v colnom vyhlásení, teda, ako vyplýva z judikatúry Corte suprema di cassazione (Kasačný súd, Taliansko), spoločne a nerozdielne dovozca a jeho nepriamy colný zástupca.

27 Vnútroštátny súd uvádza, že podľa tejto judikatúry povinnosť zaplatiť DPH pri dovoze vzniká v okamihu deklarovania tovaru v colnom vyhlásení na účely vstupu na územie Únie z rovnakého dôvodu ako clo. Ide o tú istú daň ako DPH v rámci Spoločenstva, ako to vyplýva najmä z rozsudku zo 17. júla 2014, Equoland (C-272/13, EU:C:2014:2091). Hoci DPH pri dovoze nepatrí medzi tieto clá, ani medzi dane vyberané na hranici v užšom zmysle, ale medzi dane vyplývajúce z vnútroštátneho práva, má s clom spoločný okamih vyrubenia, ako je uvedený v článku 34 dekrétu č. 43/1973, takže ak nepriamy colný zástupca predloží colnému úradu vyhlásenie o úmysle, ktoré podáva na svoj účet, je spoločne a nerozdielne zodpovedný za zaplatenie DPH.

28 Tento súd poukazuje na iný vnútroštátny smer judikatúry, podľa ktorého v prípade neexistencie výslovného ustanovenia vnútroštátneho práva, ktoré by v súlade s článkom 201 smernice o DPH stanovovalo osoby „určené“ za osoby povinné platiť DPH pri dovoze, nemožno vykonať extenzívne uplatnenie pravidiel práva Únie týkajúcich sa colných dlhov a upravujúcich solidárnu zodpovednosť dovozcu a jeho nepriameho colného zástupcu.

29 Uvedený súd ďalej uvádza, že ak sa slová „určené“ alebo „uznané“ použité v tomto článku vykladajú doslovne v tom zmysle, že vnútroštátny zákonodarca by mal výslovne určiť osoby povinné platiť DPH, mal by v prejednávanej veci konštatovať, že vnútroštátne ustanovenia určujú ako osobu povinnú zaplatiť túto daň výlučne dovozcu. Naopak, v prípade extenzívneho výkladu týchto pojmov by tento istý súd mohol uplatniť extenzívnym spôsobom vnútroštátne pravidlá stanovené pre odlišné zdanenia DPH pri dovoze, akými sú clá.

30 Rovnako výklad článku 77 ods. 3 Colného kódexu, a najmä otázka, či sa má jeho uplatnenie obmedziť len na clo, je rozhodujúci na účely vyriešenia sporu vo veci samej.

31 Za týchto podmienok Commissione tributaria provinciale di Venezia (Provinčný daňový súd Benátky) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Môže [Súdny dvor] určiť, či sa má článok 201 smernice [o DPH], ktorý stanovuje, že ‚pri dovoze platí DPH osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň členský štát dovozu‘, vykladať v tom zmysle, že členský štát dovozu má prijať vnútroštátne právne ustanovenie týkajúce sa DPH pri dovoze (daň stanovená vnútroštátnym právom: vec, v ktorej bol vyhlásený rozsudok zo 17. júla 2014, Equoland, C-272/13, EU:C:2014:2091]), ktoré výslovne označuje osoby povinné zaplatiť túto daň?

2. Môže [Súdny dvor] určiť, či sa má článok 77 ods. 3 [Colného kódexu], ktorý v prípade colných dlhov pri dovoze stanovuje, že ‚v prípade nepriameho zastúpenia je dlžníkom aj osoba, na ktorej účet sa colné vyhlásenie podáva‘, vykladať v tom zmysle, že nepriamy zástupca zodpovedá za zaplatenie nielen cla, ale aj DPH pri dovoze len dôvodu, že je osobou, ktorá ‚podala colné vyhlásenie‘ vo vlastnom mene?“

## O prejudiciálnych otázkach

### *O prípustnosti*

32 Talianska vláda tvrdí, že prejudiciálne otázky sú neprípustné z dôvodu, že okrem toho, že sú nejednoznačné, sú aj irelevantné na účely vyriešenia sporu vo veci samej, keďže vnútroštátny súd neuplatnil judikatúru Corte suprema di cassazione (Kasačný súd), ktorý už rozhodol o otázke osôb zodpovedných za DPH pri dovoze. Okrem toho, pokiaľ ide o prvú otázku, vnútroštátne ustanovenia a ustanovenia Únie, ktoré jednoznačne určujú zdaniteľnú udalosť na účely DPH pri dovoze, a osoby, ktoré ju majú zaplatiť, nie sú definované.

33 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že v rámci spolupráce medzi Súdnym dvorom a vnútroštátnymi súdmi zakotvenej v článku 267 ZFEÚ prislúcha výlučne vnútroštátnemu súdu, ktorému bol spor predložený a ktorý musí prevziať zodpovednosť za vydávané súdne rozhodnutie, aby s prihliadnutím na osobitosti veci posúdil tak nevyhnutnosť prejudiciálneho rozhodnutia na to, aby mohol vydať svoj rozsudok, ako aj relevantnosť otázok, ktoré kladie

Súdnemu dvoru. Preto v prípade, že sa položené otázky týkajú výkladu práva Únie, Súdny dvor je v zásade povinný rozhodnúť (rozsudok z 19. decembra 2019, Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, bod 24 a citovaná judikatúra).

34 Z toho vyplýva, že pri otázkach týkajúcich sa výkladu práva Únie položených vnútroštátnym súdom v rámci právnej úpravy a skutkových okolností, ktoré tento súd vymedzí na vlastnú zodpovednosť a ktorých správnosť Súdnemu dvoru neprináleží preverovať, platí prezumpcia relevantnosti. Súdny dvor môže odmietnuť rozhodnúť o návrhu predloženom vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijakú súvislosť s existenciou alebo predmetom sporu vo veci samej, pokiaľ ide o hypotetický problém, alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými ani právnymi okolnosťami potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (rozsudok z 19. decembra 2019, Darie, C-592/18, EU:C:2019:1140, bod 25 a citovaná judikatúra).

35 V prejednávanej veci vnútroštátny súd jasne uviedol dôvody, pre ktoré si kladie otázku v súvislosti s výkladom ustanovení práva Únie uvedených v prejudiciálnych otázkach, pričom spresnil, že odpovede na tieto ustanovenia sú rozhodujúce na účely vyriešenia sporu vo veci samej, keďže možnosť vyvodiť prípadnú solidárnu zodpovednosť spoločnosti U. I. ako nepriameho colného zástupcu závisí od týchto odpovedí. Skutočnosť, že tento súd neuplatnil judikatúru Corte suprema di cassazione (Kasačný súd), pritom nemôže otázky týkajúce sa výkladu práva Únie zbaviť relevantnosti.

36 Okrem toho návrh na začatie prejudiciálneho konania obsahuje opis skutkového a právneho rámca sporu vo veci samej, najmä vnútroštátnych ustanovení, ktoré možno uplatniť, a relevantnej vnútroštátnej judikatúry, ktorý postačuje na to, aby Súdny dvor mohol užitočne odpovedať na obe položené otázky.

37 Prejudiciálne otázky sú preto prípustné.

### *O druhej otázke*

38 Svojou druhou otázkou, ktorú treba preskúmať ako prvú, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 77 ods. 3 Colného kódexu vykladať v tom zmysle, že podľa tohto jediného ustanovenia má nepriamy colný zástupca zaplatiť príslušné clo za tovar, na ktorý podal colné vyhlásenie, ako aj DPH pri dovoze za ten istý tovar.

39 V súlade s ustálenou judikatúrou treba pri výklade ustanovenia práva Únie zohľadniť nielen jeho znenie, ale aj jeho kontext a ciele sledované právnou úpravou, ktorej je súčasťou (rozsudok z 18. novembra 2020, Kaplan International colleges UK, C-77/19, EU:C:2020:934, bod 39 a citovaná judikatúra).

40 Je nutné pripomenúť, že podľa článku 18 ods. 1 Colného kódexu nepriamy colný zástupca koná vo vlastnom mene, ale na účet inej osoby. Ak teda tento zástupca podá „colné vyhlásenie“, ako je definované v článku 5 bode 12 tohto kódexu, robí tak vo svojom vlastnom mene, ale na účet osoby, ktorá mu udelila splnomocnenie a ktorú zastupuje, takže, ako správne uvádza vnútroštátny súd, koná ako „deklarant“ v zmysle článku 5 bodu 15 tohto kódexu.

41 Po prvé podľa článku 77 ods. 3 Colného kódexu deklarant je dlžníkom a v prípade nepriameho zastúpenia je dlžníkom aj osoba, na ktorej účet sa colné vyhlásenie podáva.

42 Zo znenia tohto ustanovenia vyplýva, že tak nepriamy colný zástupca ako deklarant, ako aj dovozca, na účet ktorého podáva toto vyhlásenie, majú postavenie dlžníkov.

43 Po druhé kontext a ciele právnej úpravy, ktorej súčasťou je uvedené ustanovenie, ukazujú, že toto ustanovenie sa týka výlučne colného dlhu, a nie aj DPH pri dovoze.

44 Na jednej strane totiž článok 77 Colného kódexu sa nachádza v oddiele 1 kapitoly 1 hlave III tohto kódexu s jednotlivými názvami „Colný dlh pri dovoze“, „Vznik colného dlhu“ a „Colný dlh a záruky“. V tejto súvislosti odseky 1 a 2 tohto článku odkazujú na colný dlh.

45 Na druhej strane podľa článku 5 bodu 19 uvedeného kódexu „dlžník“ je „každá osoba zodpovedná za colný dlh“.

46 Okrem toho článok 84 toho istého kódexu sa výslovne týka colného dlhu, pričom stanovuje, že ak je za zaplatenie sumy dovozného alebo vývozného cla zodpovedných niekoľko osôb, sú tieto osoby spoločne a nerozdielne zodpovedné za platbu uvedenej sumy.

47 Pokiaľ ide o pojem „colný dlh“, tento je definovaný v článku 5 bode 18 Colného kódexu ako povinnosť zaplatiť sumu „dovozného alebo vývozného cla, ktorá sa vzťahuje na konkrétny tovar podľa platných colných predpisov“.

48 DPH pri dovoze však nepatrí medzi „dovozné clo“ v zmysle článku 5 bodu 20 uvedeného kódexu, ktorý sa vzťahuje na „clo, ktoré sa má zaplatiť pri dovoze tovaru“.

49 Ako uviedla vo svojich písomných pripomienkach Európska komisia, ako aj U. I, z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že DPH, ktorá sa má vyberať pri dovoze tovaru, nie je súčasťou takéhoto dovozného cla [pozri v tomto zmysle, pokiaľ ide o článok 4 bod 10 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, 1992, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307), zodpovedajúci článku 5 bodu 20 Colného kódexu, rozsudky z 29. júla 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, bod 47, ako aj z 2. júna 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig, C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405, bod 81].

50 Napokon právna úprava Únie v oblasti DPH, najmä článok 201 smernice o DPH, neodkazuje na ustanovenia Colného kódexu, pokiaľ ide o povinnosť zaplatiť túto daň, ale stanovuje, ako to už Súdny dvor konštatoval, že táto povinnosť prislúcha osobe alebo osobám, ktoré určí alebo uzná členský štát dovozu [pozri v tomto zmysle, pokiaľ ide o článok 21 ods. 2 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, 1977, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23), zodpovedajúci článku 201 smernice o DPH, rozsudok z 29. júla 2010, Pakora Pluss, C-248/09, EU:C:2010:457, bod 52].

51 Z toho vyplýva, že na základe samotného článku 77 ods. 3 tohto kódexu, pokiaľ ide o zaplatenie DPH pri dovoze, zodpovednosť nepriameho colného zástupcu nemožno pripustiť spolu so zodpovednosťou dovozcu, ktorý mu udelil splnomocnenie a ktorého zastupuje.

52 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na druhú otázku odpovedať tak, že článok 77 ods. 3 Colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že podľa tohto jediného ustanovenia má nepriamy colný zástupca zaplatiť len príslušné clo za tovar, na ktorý podal colné vyhlásenie, a nie aj DPH pri dovoze za ten istý tovar.

***O prvej otázke***

53 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 201 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že solidárnu zodpovednosť nepriameho colného zástupcu za zaplatenie DPH pri dovoze a dovozcu možno uplatniť v prípade neexistencie vnútroštátnych ustanovení, ktoré ho výslovne určujú alebo uznávajú ako osobu, ktorá má zaplatiť túto daň.

54 Na úvod, pokiaľ ide o DPH pri dovoze a clo, treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry majú tieto clá porovnateľné podstatné znaky, keďže 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 vznik a splatnosť cla [rozsudky z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 41, a z 3. marca 2021, Hauptzollamt Münster (Miesto vzniku DPH), C-7/20, EU:C:2021:161, bod 29, ako aj citovaná judikatúra].

55 Zo znenia článku 201 smernice o DPH, podľa ktorého DPH pri dovoze „platí osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň členský štát dovozu“, vyplýva, že tento článok ponecháva členským štátom voľnú úvahu na určenie osôb, ktoré sú povinné platiť túto daň, čo potvrdzuje odôvodnenie 43 tejto smernice, ktoré uvádza, že členské štáty by mali mať úplnú voľnosť pri určení osoby povinnej platiť daň pri dovoze.

56 Hoci z uvedeného článku vyplýva, že členské štáty musia označiť aspoň jednu osobu ako osobu povinnú platiť túto daň, môžu tak určiť viacero osôb, čo vyplýva aj z odôvodnenia 44 uvedenej smernice, podľa ktorého členské štáty by mali mať možnosť stanoviť, aby niekto iný ako osoba, ktorá je povinná platiť daň, ručil spoločne a nerozdielne za platbu dane.

57 Preto vzhľadom na voľnú úvahu, ktorú členským štátom priznáva článok 201 smernice o DPH, môžu členské štáty bezpochyby na účely vykonania tohto článku stanoviť, že dlžníci cla budú tiež povinní zaplatiť DPH pri dovoze, a najmä, že nepriamy colný zástupca bude spoločne a nerozdielne zodpovedať za zaplatenie tejto dane spolu s osobou, ktorá mu udelila splnomocnenie na zastupovanie a ktorú zastupuje.

58 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa článku 288 tretieho odseku ZFEÚ je smernica záväzná pre každý členský štát, ktorému je určená, a to vzhľadom na cieľ, ktorý sa má dosiahnuť, pričom sa voľba foriem a metód ponecháva vnútroštátnym orgánom.

59 Podľa ustálenej judikatúry musia byť pritom ustanovenia smernice vykonané s nespochybniteľne záväzným účinkom, špecificky, presne a jasne, aby sa tak vyhovelo požiadavke právnej istoty (rozsudok z 24. októbra 2013, Komisia/Španielsko, C-151/12, EU:C:2013:690, bod 26 a citovaná judikatúra).

60 Na tento účel je nevyhnutné, aby právna situácia vyplývajúca z vnútroštátnych opatrení na prebratie smernice bola dostatočne presná a jasná na to, aby dotknutým jednotlivcom umožnila poznať rozsah svojich práv a povinností (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. februára 2012, Flachglas Torgau, C-204/09, EU:C:2012:71, bod 60).

61 Okrem toho zásada právnej istoty predovšetkým vyžaduje, aby právne predpisy boli jasné, presné a mali predvídateľné účinky najmä v prípade, keď môžu mať na jednotlivcov alebo podniky nepriaznivé účinky [rozsudky z 30. apríla 2019, Taliansko/Rada (Kvóta na rybolov stredomorského mečiara veľkého), C-611/17, EU:C:2019:332, bod 111, ako aj z 26. marca 2020, Hungeod a i., C-496/18 a C-497/18, EU:C:2020:240, bod 93, ako aj citovaná judikatúra].

62 Za týchto podmienok prináleží členským štátom, aby na účely vykonania článku 201 smernice o DPH určili alebo uznali osobu alebo osoby, ktoré sú povinné platiť DPH pri dovoze, dostatočne jasnými a presnými vnútroštátnymi ustanoveniami a v súlade so zásadou právnej istoty.

63 Z toho vyplýva, že prípadná zodpovednosť nepriameho colného zástupcu za zaplatenie DPH pri dovoze stanovenej členským štátom spoločne a nerozdielne s osobou, ktorá mu udelila splnomocnenie a ktorú zastupuje, musí byť týmito vnútroštátnymi ustanoveniami výslovne a jednoznačne stanovená.

64 V prejednávanej veci prináleží vnútroštátnemu súdu, ktorý má ako jediný právomoc vykladať vnútroštátne právo, aby s prihliadnutím na všetky ustanovenia talianskeho práva posúdil, či tieto ustanovenia, a najmä články 34 a 38 dekrétu č. 43/1973, článok 3 ods. 2 legislatívneho dekrétu č. 374 z 8. novembra 1990 uvedeného v bode 21 tohto rozsudku, ako aj článok 1 a článok 70 ods. 1 dekrétu č. 633/1972, na ktoré odkázala talianska vláda, alebo článok 2 ods. 1 zákonného dekrétu č. 746/1983 citovaný Komisiou výslovne a jednoznačne určujú alebo uznávajú nepriameho colného zástupcu ako osobu, ktorá má platiť DPH pri dovoze, navyše aj ako dlžníka cla, ako vyplýva z bodov 42, 46 a 52 tohto rozsudku, spoločne a nerozdielne spolu s dovozcom, ktorý mu udelil splnomocnenie a ktorého zastupuje, v súlade s článkom 77 ods. 3 a článkom 84 Colného kódexu.

65 Vzhľadom na všetky tieto úvahy treba na prvú otázku odpovedať tak, že článok 201 smernice o DPH sa má vykladať v tom zmysle, že solidárnu zodpovednosť nepriameho colného zástupcu a dovozcu za zaplatenie DPH pri dovoze nemožno uplatniť v prípade neexistencie vnútroštátnych ustanovení, ktoré ho výslovne a jednoznačne určujú alebo uznávajú ako osobu, ktorá má zaplatiť túto daň.

## O trovách

66 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:

1. **Článok 77 ods. 3 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie, sa má vykladať v tom zmysle, že podľa tohto jediného ustanovenia má nepriamy colný zástupca zaplatiť len príslušné clo za tovar, na ktorý podal colné vyhlásenie, a nie aj daň z pridanej hodnoty pri dovoze za ten istý tovar.**

**2. Článok 201 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa má vykladať v tom zmysle, že solidárnu zodpovednosť nepriameho colného zástupcu a dovozcu za zaplatenie dane z pridanej hodnoty pri dovoze nemožno uplatniť v prípade neexistencie vnútroštátnych ustanovení, ktoré ho výslovne a jednoznačne určujú alebo uznávajú ako osobu, ktorá má zaplatiť túto daň.**

Podpisy