

Vec C-714/20

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

24. december 2020

Vnútroštátny súd:

Commissione tributaria provinciale di Venezia

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

17. november 2020

Žalobkyňa:

U.I. Srl

Žalovaná:

Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia

Predmet sporu vo veci samej

Žaloby podané spoločnosťou U.I. Srl proti dvom daňovým výmerom vydaným žalovanou, ktorými boli opravené niektoré colné dovozné vyhlásenia predložené žalobkyňou v jej vlastnom mene a na účet dvoch dovážajúcich spoločností a ktorými bola vyrubená DPH pri dovoze, ktorú žalobkyňa údajne spoločne a nerozdielne dlhovala.

Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania

Výklad článku 201 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty a článku 77 ods. 3 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie.

Prejudiciálne otázky

1. Má sa článok 201 smernice 2006/112/ES z 28. novembra 2006, 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 vyžaduje prijatie ustanovenia vnútroštátneho práva v oblasti DPH pri dovoze (daň podľa vnútroštátneho práva: rozsudok Súdneho dvora, C-272/13, zo 17. júla 2014), ktoré výslovne označuje osoby povinné zaplatiť príslušnú daň?
2. Má sa článok 77 ods. 3 nariadenia (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013 (Colný kódex Únie) týkajúci sa colných povinností pri dovoze, podľa ktorého „v prípade nepriameho zastúpenia je dlžníkom aj osoba, na ktorej účet sa colné vyhlásenie podáva“, vykladať v tom zmysle, že nepriamy zástupca je zodpovedný nielen za clo, ale aj za DPH pri dovoze len z dôvodu, že je „colným deklarantom“ vo vlastnom mene?

Uvádzané predpisy práva Únie

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, najmä jej článok 201.

Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie, najmä jeho článok 77 ods. 3 v spojení s článkom 5 bodom 18.

Uvádzané vnútroštátne predpisy

Dekrét prezidenta republiky č. 633 z 26. októbra 1972 („Zavedenie a úprava dane z pridanej hodnoty“), najmä:

Článok 1 „Zdaniteľné plnenia“

„Daň z pridanej hodnoty sa uplatňuje na dodania tovarov a poskytnutia služieb uskutočnené na území členského štátu v rámci výkonu podnikateľskej činnosti, živnosti alebo iného povolania a na dovozy vykonávané akoukoľvek osobou.“

Článok 17 „Platiteľ dane“:

„1. Daňová povinnosť vzniká každej osobe uskutočňujúcej zdaniteľné dodávky tovarov a poskytnutia služieb, ktoré ju musia zaplatiť do štátnej pokladnice kumulatívne za všetky uskutočnené plnenia a po odpočítaní uvedenom v článku 19, a to spôsobom a v lehotách stanovených v hlave II...“

Článok 67 „Dovoz“:

„1. Dovozy sú tieto plnenia, ktorých predmetom je tovar vstupujúci na územie štátu pochádzajúci zo štátov alebo území nezahrnutých do územia Spoločenstva, ktorý ešte nebol prepustený do voľného obehu v inom členskom štáte Spoločenstva, alebo tovar pochádzajúci z území, ktoré sa považujú za vylúčené zo Spoločenstva podľa článku 7: a) plnenia prepustenia do voľného obehu; b) plnenia aktívneho zušľachtovacieho styku podľa článku 2 písm. b) nariadenia Rady (EHS) č. 1999/85 zo 16. júla 1985; c) plnenia dočasného použitia, ktorých predmetom je tovar určený na opätovný vývoz v pôvodnom stave, na ktorý sa v súlade s ustanoveniami Európskeho hospodárskeho spoločenstva nevzťahuje úplné oslobodenie od dovozného cla; d)...

2. Dani podliehajú aj plnenia opätovného dovozu tovaru dočasne vyvezeného z Európskeho hospodárskeho spoločenstva a opätovný vstup tovaru vyvezeného z tohto spoločenstva.

2a. V prípade dovozov uvedených v odseku 1 písm. a) sa platba dane preruší, ak ide o tovar určený na presun do iného členského štátu Európskej únie, a to prípadne po vykonaní úkonov uvedených v prílohe 72 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993 v znení zmien, ktoré predtým povolil colný orgán.

2b. ...“

Článok 70 „Uplatnenie dane“, najmä jeho prvý odsek:

„1. Daň z dovozov sa určí, vyrubí a vyberie z každého plnenia. Na spory a sankcie sa uplatnia ustanovenia colných zákonov o právach na hraniciach.“

Legislatívny dekrét č. 374 z 8. novembra 1990 („Reorganizácia colných inštitútov a revízia postupov posudzovania a kontroly pri preberaní smerníc 79/695/EHS

z 24. júla 1979 a 82/57/EHS zo 17. decembra 1981 o postupoch na prepustenie tovaru do voľného obehu a smerníc 81/177/EHS z 24. februára 1981 a 82/347/EHS z 23. apríla 1982 o postupoch pre vývoz tovarov Spoločenstva“), najmä článok 3 „Vyrobenie a výber poplatkov a výdavkov“:

„1. Clo sa určí, vyrubí a vyberie podľa ustanovení konsolidovaného znenia právnych predpisov v colnej oblasti, schváleného dekrétom prezidenta republiky č. 43 z 23. januára 1973, a iných zákonov v colnej oblasti, pokiaľ nie je stanovené inak v súvisiacich osobitných zákonoch.

2. Clo, odvody a iné poplatky pri dovoze a vývoze upravené v predpisoch Spoločenstva sa určia, vyrubia a vyberú podľa ustanovení uvedených predpisov, alebo, ak odkazujú na právnu úpravu jednotlivých členských štátov alebo takúto úpravu neobsahujú, podľa ustanovení konsolidovaného znenia právnych predpisov v colnej oblasti, schváleného dekrétom prezidenta republiky č. 43 z 23. januára 1973, a iných zákonov v colnej oblasti.“

Dekrét prezidenta republiky č. 43 z 23. januára 1973 („Schválenie konsolidovaného znenia právnych predpisov v colnej oblasti“), najmä:

Článok 34 „Clá a poplatky na hraniciach“:

„Za ‚clo‘ sa považujú všetky poplatky, ktoré sú colné orgány povinné vyberať na základe zákona v súvislosti s colnými transakciami. ‚Clami na hranici‘ sú: dovozná a vývozná clá, odvody a iné poplatky pri dovoze alebo vývoze upravené právnymi predpismi Spoločenstva a príslušnými vykonávacími predpismi a okrem iného, pokiaľ ide o dovoz tovaru, monopolné clá, dodatočné poplatky na hranici a akékoľvek iné spotrebné poplatky alebo dodatočné spotrebné poplatky v prospech štátu.“

Článok 38 „Osoby povinné uskutočniť platby. Právo zaistenia“:

„Clo je povinný zaplatiť vlastník tovaru v súlade s článkom 56 a spoločne a nerozdielne s ním všetky osoby, na účet ktorých bol tovar dovezený alebo vyvezený. Na zabezpečenie zaplata clá má štát okrem oprávnení stanovených v zákone právo zaistiť tovar, na ktorý sa vzťahuje predmetné clo. Právo na zaistenie možno uplatniť aj na uspokojenie akejkoľvek inej pohľadávky štátu týkajúcej sa tovaru, ktorý je predmetom colných transakcií.“

Zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Spoločnosť U.I. Srl, žalobkyňa vo veci samej, uskutočnila niektoré colné transakcie na základe zodpovedajúcich splnomocnení udelených dvoma dovážajúcimi spoločnosťami, a to spoločnosťou A. S.p.A., v konkurze, a spoločnosťou U.C. Srl. Súvisiace vyhlásenia predložila vo vlastnom mene a na účet uvedených spoločností.

- 2 Agenzia delle Dogane e dei monopoli – Ufficio delle dogane di Venezia (Colná správa a správa monopolov – Colný úrad v Benátkach, Taliansko), žalovaná vo veci samej, počas určovacích konaní uviedla, že „vyhlásenia o zámere pripojené ku každému colnému vyhláseniu o dovoze“ sú „nepripustné“, pretože sa zakladali na neexistujúcom predpoklade, že exportujúce spoločnosti sú obvyklými vývozcami.
- 3 Z uvedeného dôvodu neboli preverované dovozy oslobodené od DPH, keďže dovážajúce spoločnosti A. SpA a U.C. Srl nevykonali „transakcie potrebné na stanovenie hornej hranice DPH“.
- 4 Colná správa usudzuje, že podľa ustanovenia článku 77 ods. 3 v spojení s článkom 5 bodom 18 nariadenia č. 952/2013, ako aj článku 199 nariadenia č. 2454/1993 a článku 201 nariadenia č. 2913/1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva, sú vyššie uvedené dovážajúce spoločnosti a nepriamy colný zástupca, ktorým je žalobkyňa, spoločne a nerozdielne zodpovedné za zaplatenie dane.
- 5 Colná správa teda vyhotovila dve zápisnice, ku ktorým žalobkyňa včas predložila pripomienky. Colná správa zamietla tvrdenia, ktoré boli uvedené v týchto pripomienkach, a vydala dva daňové výmery, doručené žalobkyni 15. mája 2017 a 6. februára 2018, ktorými opravila rôzne dovozné vyhlásenia predložené žalobkyňou a vyrubila DPH vo výške 173 561,22 eura a 786 046,24 eura zvýšenú o úroky.
- 6 Dvoma samostatnými žalobami žalobkyňa tieto daňové výmery napadla na vnútroštátnom súde, Commissione tributaria provinciale di Venezia (Provinčná daňová komisia Benátky, Taliansko), pričom navrhovala ich zrušenie a subsidiárne predloženie prejudiciálnych otázok, ktoré sformulovala, Súdnemu dvoru Európskej únie.
- 7 Vnútroštátny súd rozhodol prerušiť konania a podať tento návrh na začatie prejudiciálneho konania.

Hlavné tvrdenia účastníkov konania vo veci samej

- 8 U.I. Srl tvrdí, že ju nemožno považovať za zodpovednú za zaplatenie DPH pri dovoze vyžadovanú napadnutými daňovými výmery z dôvodu, že uplatnenie článku 77 ods. 3 nariadenia č. 952/2013 týkajúceho sa cla nemožno rozšíriť na DPH a žiadne ustanovenie talianskeho právneho poriadku nestanovuje solidárnu zodpovednosť nepriameho colného zástupcu za zaplatenie DPH pri dovoze.
- 9 Táto údajná zodpovednosť je okrem toho v rozpore s požiadavkou práva Únie uvedenou v článku 201 smernice 2006/112/ES, podľa ktorej sú DPH z dovezeného tovaru povinné zaplatiť osoby „určené“ alebo „uznané“ za osoby povinné platiť daň členským štátom dovozu.

- 10 Colná správa naopak tvrdí, že skutočnosťou zakladajúcou povinnosť zaplatiť DPH je, tak ako skutočnosť zakladajúca colný dlh, „dovoz“, ako je definované v colných predpisoch. Z týchto predpisov treba vychádzať aj pri určení pôvodu povinnosti zaplatiť DPH pri dovoze a následne subjektov povinných vykonať príslušnú platbu: v tomto prípade sú podľa judikatúry Corte di cassazione (Kasačný súd, Taliansko) zodpovednými osobami dovozca a spoločne a nerozdielne s ním jeho nepriamy colný zástupca.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

- 11 Vnútroštátny súd predovšetkým odkazuje na judikatúru Corte di cassazione (Kasačný súd), podľa ktorej aj s prihliadnutím na judikatúru Súdneho dvora Európskej únie povinnosť zaplatiť DPH pri dovoze vzniká v okamihu, keď sa tovar predloží colnému úradu na účely vstupu na územie Únie, rovnako ako clo, keďže DPH pri dovoze je daňou, ktorá sa musí určiť a vybrať v okamihu, keď sa preveruje podmienka zdanenia, teda skutočnosť dovozu.
- 12 V prípade neplatnosti vyhlásenia o zámere, v ktorom sa nepravdivo tvrdí, že dovozca obvykle vykonáva transakcie v rámci Spoločenstva, ako je to v prejednávanej veci, sú teda za zaplatenie DPH spoločne a nerozdielne zodpovední tak dovozca, ako aj jeho nepriamy zástupca, keďže tento zástupca predkladá colnému orgánu vyhlásenie o zámere vo svojom mene na základe splnomocnenia, ktoré mu bolo udelené.
- 13 Hoci DPH pri dovoze nepatrí medzi platby „na hraniciach“ v užšom zmysle alebo medzi clá, ale skôr medzi platby „podľa vnútroštátneho práva“, a je teda od nich odlišná, zdieľa s nimi okamih vzniku povinnosti zaplatiť ju (rozsudky Súdneho dvora z 5. mája 1982, Schul, C-15/81, bod 21, a z 11. júla 2013, Harry Winston SA, C-273/12, bod 41), ako je uvedené v článku 34 dekrétu prezidenta republiky č. 43/1973.
- 14 Ďalej nedávna judikatúra Corte di cassazione (Kasačný súd) vytvorila zásadu, podľa ktorej v prípade, že tovar, ktorý nepochádza z Únie a je určený na svoje uloženie do daňového skladu, je prepustený do voľného obehu, osoba, ktorá podala colné vyhlásenie, nezodpovedá za nezaplatenie dane týkajúcej sa uvoľnenia tovaru, zatiaľ čo za takéto zaplatenie dane zodpovedá, pokiaľ je dovážaný tovar dodaný na spotrebu bezprostredne po colnom tranzite.
- 15 S vyššie uvedeným prístupom Corte di cassazione (Kasačný súd) sa nestotožňujú súdy rozhodujúce o daňových veciach, ktoré usúdili, že v prípade neexistencie výslovného ustanovenia vnútroštátneho práva, ktoré by v súlade s článkom 201 smernice 2006/112/ES stanovovalo osoby „určené“ na zaplatenie DPH pri dovoze, nemožno pravidlá týkajúce sa colných dlhov, ktoré upravujú solidárnu zodpovednosť dovozcu a jeho nepriameho colného zástupcu v zmysle právnej úpravy Únie, vykladať extenzívne.

- 16 Podľa vnútroštátneho súdu je potrebné podať návrh na začatie prejudiciálneho konania Súdnemu dvoru Európskej únie z troch dôvodov. Po prvé je na účely rozhodnutia vnútroštátneho súdu vo veci samej potrebný výklad ustanovení uvedených v prejudiciálnych otázkach, a to aj preto, že od neho závisí posúdenie zlučiteľnosti vnútroštátnej právnej úpravy s právnou úpravou Európskej únie. Po druhé je uvedený výklad vo všeobecnom záujme, aby sa jednotne uplatňovalo právo Únie. Napokon vnútroštátna judikatúra súdov rozhodujúcich vo veci samej na jednej strane a súdu posudzujúceho zákonnosť – Corte di cassazione (Kasačný súd) – na strane druhej poskytujú protichodný výklad predmetných ustanovení práva Únie.
- 17 Výklad Súdného dvora Európskej únie o rozsahu a význame článku 201 smernice 2006/112/ES, najmä významu pojmov „určí“ alebo „uzná“ vo vzťahu k „osobám“ povinným platiť DPH vo vzťahu k členskému štátu dovozu, sa považuje za rozhodujúci na vyriešenie sporu.
- 18 Ak sa totiž tieto pojmy musia chápať reštriktívne, vnútroštátny zákonodarca by mal výslovne identifikovať osoby povinné platiť DPH pri dovoze. V takom prípade by mal vnútroštátny súd určiť, že vnútroštátne ustanovenia určujú ako osobu zodpovednú za zaplatenie DPH pri dovoze výlučne dovozcu.
- 19 Ak by sa naopak predmetné pojmy mali chápať v širšom zmysle, vnútroštátny súd by mal pristúpiť k extenzívnemu uplatneniu vnútroštátnych ustanovení stanovených pre iné platby odlišné od DPH pri dovoze, akými sú clá, a v dôsledku toho uznať zodpovednosť nielen dovozcu, ale aj iných osôb spoločne a nerozdielne s dovozcom, aj keď nie sú výslovne „určené“ alebo „uznané“ ako osoby povinné platiť DPH (ide najmä o nepriameho colného zástupcu).
- 20 Rovnako je na účely rozhodnutia o spore rozhodujúci výklad uvedeného článku 77 ods. 3 nariadenia č. 952/2013 (Colný kódex Únie).
- 21 Ak by sa totiž uplatnenie uvedeného ustanovenia malo obmedziť na clá, bolo by vylúčené uznanie akejkoľvek zodpovednosti nepriameho colného zástupcu za DPH pri dovoze tak v prípade, že dovážaný tovar je uložený do daňového skladu a nie je určený na okamžitý predaj, ako aj v prípade dodania na spotrebu bezprostredne po colnom tranzite.