

**Věc C-714/20****Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1  
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

24. prosince 2020

**Předkládající soud:**

Commissione tributaria provinciale di Venezia (Itálie)

**Datum předkládacího rozhodnutí:**

17. listopadu 2020

**Žalobkyně:**

U.I. Srl

**Žalovaný:**

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

**Předmět původního řízení**

Žaloby podané společností U.I. Srl proti dvěma platebním výměrům vydaným žalovaným, kterými byla opravena některá dovozní prohlášení předložená žalobkyní jejím jménem a na účet dvou dovážejících společností a kterými byla vyměřena DPH při dovozu, kterou žalobkyně údajně společně a nerozdílně dlužila.

**Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

Výklad článku 201 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty a čl. 77 odst. 3 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie.

## **Předběžné otázky**

1) Musí být článek 201 směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, který stanoví, že „při dovozu je povinná odvést daň osoba nebo osoby, které za osoby povinné odvést daň určí nebo uzná členský stát dovozu“, vykládán v tom smyslu, že tento členský stát je povinen vydat vnitrostátní pravidlo v oblasti DPH při dovozu (daň podle vnitrostátního práva: rozsudek Soudního dvora C-272/13 ze dne 17. července 2014), které výslovně označuje osoby povinné k příslušné platbě?

2) Musí být čl. 77 odst. 3 nařízení (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013 (celní kodex Unie), který upravuje celní dluh při dovozu, podle něhož „v případě nepřímého zastupování je dlužníkem také osoba, na jejíž účet je celní prohlášení činěno“, vykládán v tom smyslu, že nepřímý zástupce odpovídá nejen za cla, ale také za DPH při dovozu, a to pouze z toho důvodu, že je „celním deklarantem“ jednajícím svým jménem?

## **Uplatňovaná ustanovení unijního práva**

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, zejména článek 201.

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, zejména čl. 77 odst. 3 ve spojení s čl. 5 bodem 18.

## **Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva**

Nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972 („Zavedení a právní úprava daně z přidané hodnoty“), zejména:

Článek 1 „Zdanitelná plnění“:

„Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskutečněné na území státu v rámci provozování podniku, živnosti nebo jiné podnikatelské činnosti, jakož i dovozy uskutečněné kteroukoliv osobou“.

Článek 17 „Osoba povinná k dani“:

„1. K dani jsou povinné osoby uskutečňující převody zboží a poskytující služby podléhající dani; tuto daň musí odvést do státního rozpočtu souhrnně za všechna uskutečněná plnění po odpočtu upraveném v článku 19, a to způsobem a za podmínek stanovených v hlavě II. [...]“.

Článek 67 „Dovozy“:

„1. Dovozy představují následující plnění zahrnující zboží dovezené na území státu, které pochází ze zemí nebo území nezahrnutých do území Společenství a které dosud nebylo propuštěno do volného oběhu v jiném členském státě Společenství, nebo pochází z území považovaných za vyloučená ze Společenství podle článku 7: a) plnění spočívající v propuštění do volného oběhu; b) plnění aktivního zušlechťovacího styku uvedená v čl. 2 písm. b) nařízení EHS č. 1999/85 ze dne 16. července 1985; c) plnění dočasného použití zahrnující zboží určené k zpětnému vývozu v takové podobě, na které se v souladu s ustanoveními Evropského hospodářského společenství nevztahuje úplné osvobození od dovozního cla; d) [...].

2. Dani rovněž podléhají plnění zpětného dovozu zboží dočasně vyvezeného z Evropského hospodářského společenství a plnění zpětného dovozu zboží dříve vyvezeného z tohoto Společenství.

2a. Pro dovozy uvedené v odst. 1 písm. a) je platba daně pozastavena v případě zboží, které má být přepraveno do jiného členského státu Evropské unie, případně po provedení manipulací uvedených v příloze 72 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, ve znění pozdějších změn, předtím povolených celním orgánem.

2b. [...].“

Článek 70 „Uplatňování daně“, zejména odstavec 1:

„1. Daň týkající se dovozů je zjištěna, vyměřena a vybrána z každého plnění. Na spory a sankce se vztahují ustanovení celních zákonů týkající se hraničních poplatků“.

Legislativní nařízení č. 374 ze dne 8. listopadu 1990 („Reorganizace celních orgánů a přezkum postupů zjišťování a kontroly v rámci provádění směrnic 79/695/EHS ze dne 24. července 1979 a 82/57/EHS ze dne 17. prosince 1981, týkajících se postupů pro propuštění zboží do volného oběhu, jakož i směrnic 81/177/EHS ze dne 24. února 1981 a 82/347/EHS ze dne ze dne 23. dubna 1982, týkajících se postupů pro vývoz zboží Společenství“), zejména článek 3 „Vyměření a výběr poplatků a výdajů“:

„1. Cla jsou zjišťována, vyměřována a vybírána v souladu s pravidly konsolidovaného znění legislativních celních ustanovení, schváleného nařízením prezidenta republiky č. 43 ze dne 23. ledna 1973, a dalšími celními zákony, pokud zvláštní právní předpisy, které se jich týkají, nestanoví jinak.

2. Cla, dávky a jiné dovozní a vývozní poplatky stanovené předpisy Společenství se zjišťují, vyměřují a vybírají v souladu s ustanoveními těchto předpisů, jakož i, pokud tyto předpisy odkazují na právní úpravu jednotlivých členských států nebo oblast neupravují, v souladu s pravidly konsolidovaného znění legislativních celních ustanovení, schváleného nařízením prezidenta republiky č. 43 ze dne 23. ledna 1973, a dalšími celními zákony“.

Nařízení prezidenta republiky č. 43 ze dne 23. ledna 1973 („Schválení konsolidovaného znění legislativních celních ustanovení“), zejména:

Článek 34 „Cla a hraniční poplatky“:

„Za ‚cla‘ se považují všechny poplatky, které je celnice povinna vybírat na základě zákona v souvislosti s celními operacemi. V rámci cel zahrnují ‚hraniční poplatky‘: dovozní a vývozní cla, dávky a jiné dovozní nebo vývozní poplatky stanovené předpisy Společenství a souvisejícími použitelnými pravidly a také, pokud jde o dovážené zboží, monopolní práva, hraniční přírážky a jakákoli jiná spotřební daň nebo spotřební přírážka ve prospěch státu“.

Článek 38 „Osoby povinné k uhrazení celního dluhu. Zadržovací právo“:

„Clo je v souladu s článkem 56 povinen zaplatit vlastník zboží a společně a nerozdílně všechny osoby, jejichž jménem bylo zboží dovezeno nebo vyvezeno. K uspokojení celní pohledávky má stát kromě výsad stanovených zákonem zadržovací právo na zboží podléhající tomuto clu. Zadržovací právo lze uplatnit také k uspokojení jakékoli jiné pohledávky státu týkající se zboží podléhajícího celním operacím“.

### **Stručný popis skutkového stavu a původního řízení**

- 1 Společnost U.I. Srl, žalobkyně v původním řízení, provedla určité celní operace na základě zvláštních zmocnění k zastupování, která jí byla vydána dvěma dovážejícími společnostmi, konkrétně společností A.S.p.A., která podléhá úpadkovému řízení, a společností U.C. Srl. Tato společnost podala příslušná prohlášení vlastním jménem a na účet výše uvedených společností.
- 2 Agenzia delle Dogane e dei monopoli - Ufficio delle dogane di Venezia (Úřad pro cla a monopoly - Celní úřad v Benátkách), žalovaný v původním řízení, během šetření zjistil, že „prohlášení o úmyslu připojená ke každému z dovozních prohlášení“ byla „nevěrohodná“, protože se zakládala na předpokladu, který byl považován za nereálný, že příslušné vyvážející společnosti byly obvyklými vývozci.
- 3 Dovozní operace, které podléhají šetření, tudíž nebyly osvobozeny od DPH, jelikož dovážející společnosti A. SpA a U.C. Srl „neuskutečnily operace užitečné pro stanovení stropu DPH“.
- 4 Podle celního úřadu jsou ve smyslu ustanovení čl. 77 odst. 3 ve spojení s čl. 5 odst. 18 nařízení č. 952/2013, jakož i článku 199 nařízení č. 2454/1993 a článku 201 nařízení č. 2913/1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, výše uvedené dovážející společnosti a nepřímá celní zástupkyně, nynější žalobkyně, povinny zaplatit daň společně a nerozdílně.

- 5 Celní úřad tedy vyhotovil dva protokoly, ke kterým žalobkyně včas předložila vyjádření. Po zamítnutí argumentů uvedených ve vyjádření vydal celní úřad dva platební výměry, oznámené žalobkyni dne 15. května 2017 a 6. února 2018, kterými byla opravena různá dovozní prohlášení předložená žalobkyní a byla vyměřena splatná DPH ve výši 173 561,22 eur a 786 046,24 eur navýšená o úroky.
- 6 Žalobkyně dvěma samostatnými žalobami napadla tyto platební výměry u předkládajícího soudu, Commissione tributaria provinciale di Venezia (provinční daňová komise v Benátkách), přičemž se domáhala zrušení těchto výměrů a podpůrně podání předběžných otázek, které formulovala, Soudnímu dvoru Evropské unie.
- 7 Předkládající soud nařídil přerušeni řízení a podání této žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.

### **Hlavní argumenty účastníků původního řízení**

- 8 Společnost U.I. Srl tvrdí, že nemůže být považována za odpovědnou za zaplacení DPH při dovozu požadované prostřednictvím napadených platebních výměrů, neboť čl. 77 odst. 3 nařízení č. 952/2013 týkající se cel není možné aplikačně rozšířit na DPH a žádné pravidlo italského právního řádu nestanoví společnou a nerozdílnou odpovědnost nepřímého celního zástupce za platbu DPH při dovozu.
- 9 Kromě toho by tato údajná odpovědnost byla v rozporu s pravidlem unijního práva obsaženým v článku 201 směrnice 2006/112/ES, podle něhož jsou DPH z dováženého zboží povinny zaplatit osoby, které za osoby povinné odvést daň „určí“ nebo „uzná“ členský stát dovozu.
- 10 Celní úřad naopak tvrdí, že skutečnost zakládající vznik daňové povinnosti k DPH, stejně jako skutečnost zakládající celní dluh, představuje „dovoz“, jak je uveden v celních předpisech. Na celní předpisy by mělo být odkázáno také pro účely určení původu povinnosti k DPH při dovozu a následně osob povinných k příslušné platbě: v projednávané věci by podle judikatury Corte di cassazione (Kasační soud) byly odpovědnými osobami dovozce a jeho nepřímý celní zástupce, a to společně a nerozdílně.

### **Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce**

- 11 Předkládající soud nejprve odkazuje na judikaturu Corte di cassazione (Kasační soud), podle které, a to i s ohledem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie, povinnost zaplatit DPH při dovozu vzniká v okamžiku, kdy je zboží předloženo celním úřadům za účelem vstupu na území Unie, stejně jako cla, protože DPH při dovozu je daň, kterou je třeba vyměřit a vybrat v okamžiku, kdy nastane daňový předpoklad, tedy dovoz.

- 12 V případě neplatnosti prohlášení o úmyslu, ve kterém je nepravdivě uvedeno, že dovozce obvykle uskutečňuje plnění uvnitř Společenství, jako v projednávané věci, jsou tedy k zaplacení DPH povinni, společně a nerozdílně, jak dovozce, tak jeho nepřímý zástupce, neboť nepřímý zástupce předkládá na základě pověření celnímu orgánu vlastní prohlášení o úmyslu.
- 13 Závěrem, ačkoli DPH při dovozu není zařazena mezi „hraniční“ daně v užším slova smyslu, ani mezi cla, ale spíše mezi daně „vnitrostátního práva“, a je tedy od těchto daní odlišná, sdílí s nimi okamžik zdanění (rozsudky Soudního dvora ze dne 5. května 1982, Schul, C-15/81, bod 21, a ze dne 11. července 2013, Harry Winston SA, C-273/12, bod 41), jak je stanoven článkem 34 nařízení prezidenta republiky č. 43/1973.
- 14 Nedávná judikatura Corte di cassazione (Kasační soud) vyvinula zásadu, podle které v případě propuštění zboží, které nepochází z Unie a je určeno k propuštění do daňového skladu, do volného oběhu, není autor celního prohlášení odpovědný za nezaplacení daně týkající se extrakce zboží, zatímco nese odpovědnost, pokud je dovážené zboží prodáno ke spotřebě bezprostředně po proclení.
- 15 Výše uvedený směr Corte di cassazione (Kasační soud) není sdílen daňovými soudy rozhodujícími ve věci samé, které shledaly, že při neexistenci výslovného ustanovení vnitrostátního práva, které by v souladu s článkem 201 směrnice 2006/112/ES stanovilo osoby „určené“ k zaplacení DPH při dovozu, nelze pravidla pro celní dluh upravující společnou a nerozdílnou odpovědnost dovozce a jeho nepřímého celního zástupce podle unijní právní úpravy vykládat extenzivně.
- 16 Podle předkládajícího soudu je předložení věci Soudnímu dvoru Evropské unie nezbytné ze tří důvodů. Zaprvé, pro účely jeho rozhodnutí ve věci je nezbytný výklad pravidel uvedených v předběžných otázkách, a to také z toho důvodu, že na tomto výkladu závisí posouzení slučitelnosti vnitrostátních právních předpisů s unijními právními předpisy. Zadruhé, tento výklad je v obecném zájmu pro jednotné uplatňování unijního práva. Konečně, vnitrostátní judikatura soudů rozhodujících ve věci samé na jedné straně a soudu nejvyšší instance (Corte di cassazione) na straně druhé poskytuje protichůdný výklad dotčených ustanovení unijního práva.
- 17 Výklad Soudního dvora Evropské unie ohledně rozsahu působnosti a významu článku 201 směrnice 2006/112/ES, zejména významu pojmů „určí“ nebo „uzná“ odkazujících na „osoby“ povinné k DPH vůči členskému státu dovozu, je považován za rozhodující pro účely rozhodnutí sporu.
- 18 Pokud totiž tyto pojmy musí být chápány v restriktivním smyslu, měl by vnitrostátní zákonodárce výslovně určit osoby povinné k zaplacení DPH při dovozu. V takovém případě by předkládající soud musel konstatovat, že vnitrostátní pravidla určují jako osobu odpovědnou za zaplacení DPH při dovozu pouze dovozce.

- 19 Pokud je naopak třeba předmětné pojmy chápat v širším smyslu, musel by předkládající soud přistoupit k extenzivnímu použití vnitrostátních pravidel stanovených pro jiné platby než DPH při dovozu, jako jsou cla, a následně uznat odpovědnost nejen dovozce, ale i dalších osob společně a nerozdílně s ním, i když nejsou výslovně „určeny“ nebo „uznány“ jako osoby povinné k zaplacení DPH (zejména nepřímý celní zástupce).
- 20 Stejně tak je pro účely rozhodnutí sporu rozhodující výklad ustanovení čl. 77 odst. 3 nařízení č. 952/2013 (celní kodex Unie).
- 21 Pokud by totiž uplatnění výše uvedeného ustanovení bylo omezeno na cla, bylo by vyloučeno uznání jakékoli odpovědnosti nepřímého celního zástupce za DPH při dovozu, a to jak v případě, že je dovážené zboží umístěno v daňových skladech a není určeno k okamžitému prodeji, tak v případě, že je prodáno ke spotřebě bezprostředně po proclení.

PRACOVNÍ DOKUMENT