

Vec C-117/19

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

15. február 2019

Vnútroštátny súd:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos vyriausybės

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

8. február 2019

Žalobkyňa:

AB Linas Agro

Žalovaná:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS**

(Komisia pre daňové spory pri vláde Litovskej republiky)

ROZHODNUTIE

O ŽALOBE SPOLOČNOSTI AB LINAS AGRO

Z 12. DECEMBRA 2018

8. február 2019 [omissis]

Vilnius

Komisia pre daňové spory

pri vláde Litovskej republiky

[omissis]

[celé mená členov Komisie pre daňové spory a zástupcov účastníkov konania]

posúdila 15. januára 2019 žalobu spoločnosti AB Linas Agro (ďalej len „žalobkyňa“) z 12. decembra 2018 týkajúcu sa rozhodnutia Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Colná sekcia Ministerstva financių Litovskej republiky; ďalej len „colná sekcia“ alebo „ústredný daňový orgán“) zo 16. novembra 2018 [omissis] a konštatuje:

Článok 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (predtým článok 234) stanovuje, že ak sa položí otázka týkajúca sa výkladu aktov patriacich do právomoci Súdneho dvora Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“), ktoré prijali inštitúcie Európskej únie, v konaní pred súdnym orgánom členského štátu, pokiaľ tento súdny orgán usúdi, že rozhodnutie o otázke je nevyhnutné na vydanie jeho rozsudku, môže sa obrátiť na Súdny dvor, aby o nej rozhodol. V rozsudku z 21. októbra 2010, Nidera Handelscompagnie [omissis] (C-385/09, EU:C:2010:627), Súdny dvor konštatoval, že Komisia pre daňové spory pri vláde Litovskej republiky (ďalej len „Komisia pre daňové spory“) je súdnym orgánom v zmysle článku 234 ES (a teda aj v zmysle článku 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie).

Právne predpisy Spoločenstva

1. Príloha k nariadeniu Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku zmenenému a doplnenému vykonávacím nariadením Komisie (EÚ) 2016/1821 zo 6. októbra 2016; vykonávacie nariadenie

Komisie (EÚ) č. 999/2014 z 23. septembra 2014, ktorým sa ukladá konečné antidumpingové clo na dovoz dusičnanu amónneho s pôvodom v Rusku po preskúmaní pred uplynutím platnosti podľa článku 11 ods. 2 nariadenia Rady (ES) č. 1225/2009 (ďalej len „nariadenie č. 999/2014“). V súlade s nariadením č. 999/2014 podlieha tovar s pôvodom v Rusku vyrobený ruskou spoločnosťou Dorogobuzh a zaradený pod kód TARIC 3105 20 10 50 konečnému antidumpingovému clu vo výške 42,83 EUR/1 000 kg (doplnkový kód TARIC A999).

2. Nariadenie č. 999/2014 stanovuje, že príslušný výrobok je ten istý ako výrobok vymedzený v nariadení (ES) č. 661/2008, t. j. tuhé hnojivá s obsahom dusičnanu amónneho vyšším ako 80 % hmotnosti, v súčasnosti zaradené okrem iného pod kód KN ex 3105 20 10, s pôvodom v Rusku. Nariadením Rady (ES) č. 661/2008 z 8. júla 2008 bolo uložené konečné antidumpingové clo na dovoz dusičnanu amónneho s pôvodom v Rusku a na dovoz tuhých hnojív s pôvodom v Rusku s obsahom dusičnanu amónneho vyšším ako 80 % hmotnosti, ktoré patria okrem iného pod kód KN ex 3105 20 10. Posledný uvedený výrobok bola zahrnutý do pôsobnosti platných opatrení nariadením Rady (ES) č. 945/2005 z 21. júna 2005, ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 658/2002, ktorým sa ukladá konečné antidumpingové clo na dovoz dusičnanu amónneho s pôvodom v Rusku a nariadenie (ES) č. 132/2001, ktorým sa ukladá konečné antidumpingové clo na dovoz dusičnanu amónneho s pôvodom, okrem iného, na Ukrajinu, na základe čiastočného predbežného preskúmania podľa článku 11 ods. 3 nariadenia (ES) č. 384/96 (ďalej len „nariadenie č. 945/2005“).
3. Odôvodnenie 20 nariadenia č. 945/2005 stanovuje: „Príslušný výrobok je vyrobený z amoniaku (NH_3) a kyseliny dusičnej (HNO_3), kombináciou ktorých vzniká dusičnan amónny (NH_4NO_3 , ďalej ako „DA“). Obsah N je v príslušnom výrobku nad 28 % hmotnosti (normálny rozsah je od 33 do 34 % hmotnosti). Pomer medzi obsahom DA a N, ktorý závisí od atómovej hmotnosti prvkov, je 2,86. Keďže príslušný výrobok obsahuje viac ako 28 % hmotnosti N, automaticky preto obsahuje viac ako 80 % hmotnosti DA (normálny rozsah od 94 do 97 % hmotnosti). [omissis]“
4. Odôvodnenie 21 nariadenia č. 945/2005 stanovuje: „Dve kľúčové vlastnosti charakterizujú chemické zloženie príslušného výrobku: vyjadrenie obsahu N a celková úroveň obsahu N a DA. N je vyjadrený ako dusičnanový dusík (dusičnanový anión NO_3^-) a ako amoniakálny dusík (amoniakálny kation NH_4^+) a pomer medzi nimi je 1:1. Obsah N je vždy nad 28 % hmotnosti, a preto je obsah DA vždy nad 80 % hmotnosti (ako je uvedené vyššie).“
5. Odôvodnenie 22 nariadenia č. 945/2005 stanovuje: „Pokiaľ ide o nové druhy výrobkov uvedené v žiadosti, zistilo sa, že boli vyrobené z amoniaku a kyseliny dusičnej s obsahom N nad 28 % hmotnosti, a preto je obsah DA nad 80 % hmotnosti. Tieto nové druhy výrobkov môžu okrem DA obsahovať aj marginálne látky a/alebo živiny. V týchto výrobkoch bol N vyjadrený aj ako dusičnanový a amoniakálny dusík a pomer medzi nimi bol približne 1:1.“

6. Odôvodnenie 23 nariadenia č. 945/2005 stanovuje: „Hoci nové druhy výrobkov uvedené v žiadosti boli ďalej spracované s cieľom pridať primárne živiny [omissis] iné ako N, t. j. P a/alebo K, ktorých prítomnosť mení výrobok na viaczložkové hnojivo [omissis]. Toto zmiešané hnojivo je možné získať chemicky alebo zmiešaním. Napriek tomuto doplneniu iných primárnych živín a bez zreteľa na typ transformácie (chemicky alebo zmiešaním) bolo zistené, že toto spracovanie nemalo efekt na akékoľvek kľúčové chemické funkcie v DA, ktorý obsahujú a ktorý vyjadruje obsah N a celkový obsah N a DA s hodnotou prevyšujúcou v prípade N 28 % hmotnosti a v prípade DA 80 % hmotnosti.“

Skutkový stav

7. V období od 1. januára 2016 do 31. decembra 2017 žalobkyňa dovážala z ruského podniku PAO Dorogobuzh hnojivo s dusičnanom amónnym NPK 30-4-4, ktoré v dovozných vyhláseniach uviedla pod kódom TARIC 3105 20 90 00 (Ostatné minerálne alebo chemické hnojivá obsahujúce tri hnojivé prvky dusík, fosfor a draslík) alebo kódom TARIC 3105 20 10 90 (Ostatné minerálne alebo chemické hnojivá s obsahom dusíka presahujúcim 10 hmotnostných % v suchom bezvodnom výrobku).
8. Kauno teritorinē muitinė (Daňový úrad Kaunas) vykonal u žalobkyne kontrolu týkajúcu sa obdobia od 1. januára 2016 do 31. decembra 2017 a vypracoval správu z kontroly s dátumom 31. júla 2018 [omissis], v ktorej uviedol, že tovar – hnojivo NPK 30-4-4 – uvedený v dovozných vyhláseniach vyplnených počas dotknutého obdobia (spolu 29 dovozných vyhlásení) mal byť zaradený pod kód TARIC 3105 20 10 50 (tuhé hnojivá s obsahom dusičnanu amónneho vyšším ako 80 % hmotnosti a s obsahom fosforu s hodnotou P_2O_5 a obsahom draslíka s hodnotou K_2O s 6 % hmotnosti alebo viac, ale menej ako 9 % hmotnosti) s uvedením doplnkového kódu TARIC A999, pričom sa malo uplatniť dovozné clo vo výške 6,5 % na účely výpočtu dane a v dôsledku toho uložiť aj konečné antidumpingové clo vo výške 42,83 EUR/1 000 kg.
9. Daňový úrad Kaunas na základe podkladov poskytnutých pri preclení a opisu tovaru v colných vyhláseniach konštatoval, že žalobkyňa vo všetkých prípadoch doviezla hnojivo NPK 30-4-4, čo znamená, že obsah dusíka (N) v hnojive je 30 % hmotnosti, obsah fosforu (P) 4 % a obsah draslíka (K) 4 %. Vzhľadom na nesporné dôkazy poskytnuté výrobcom (certifikáty kvality), podľa ktorých je obsah dusíka v dotknutom výrobku 30 % hmotnosti, t. j. viac ako 28 %, zatiaľ čo obsah fosforu a obsah draslíka predstavuje 4 % hmotnosti, dospel k záveru, že obsah dusičnanu amónneho v dotknutom výrobku prekročil 80 % hmotnosti. Hnojivo NPK 30-4-4 dovážané žalobkyňou preto zodpovedá výrobku opísanému v nariadení č. 945/2005 a vzhľadom na obsah primárnych živín v hnojive (obsah dusíka viac ako 28 % hmotnosti a celkový obsah fosforu a draslíka vo výške 8 % hmotnosti) bolo zaradené pod kód TARIC 3105 20 10 50 (tuhé hnojivá s obsahom dusičnanu amónneho vyšším ako 80 % hmotnosti a s obsahom fosforu s hodnotou P_2O_5 a obsahom draslíka s hodnotou K_2O s 6 % hmotnosti alebo viac, ale menej

ako 9 % hmotnosti) a na uvedený výrobok bolo uvalené konečné antidumpingové clo vo výške 42,83 EUR/1 000 kg.

10. Daňový úrad Kaunas preskúmal aj vzorky výrobkov deklarovaných žalobkyňou (správy o rozboře vzoriek z 27. marca 2018 a z 12. apríla 2018). Colné laboratórium analýzou vzoriek zistilo, že infračervené spektrum vzoriek zodpovedá infračervenému spektru hnojiva s obsahom dusíka–fosforu–draslíka (NPK), ktoré má laboratórium k dispozícii. Konštatovalo, že obsah dusíka v skúmanom hnojive NPK 30-4-4 je vyšší ako 28 % hmotnosti, zatiaľ čo obsah fosforu a draslíka je vyšší ako 6 % hmotnosti, ale zároveň nižší ako 9 % hmotnosti, t. j. skúmaný výrobok by mal byť v súlade s parametrami zistenými pri prešetrovaní tiež zaradený pod kód TARIC 3105 20 10 50.
11. Správa z kontroly [omissis] z 31. júla 2018 uložila žalobkyni túto daňovú povinnosť: konečné antidumpingové clo vo výške 496 302 EUR, dovoznú DPH vo výške 104 220 EUR, úroky z omeškania z nezaplateného antidumpingového cla vo výške 12 954 EUR, úroky z omeškania z DPH vo výške 14 808 EUR a pokutu 120 104 EUR.
12. Keďže žalobkyňa so správou z kontroly vypracovanou Daňovým úradom Kaunas nesúhlasila, podala sťažnosť na colnú sekciu, čím začala daňový spor. Colná sekcia rozhodnutím [omissis] zo 16. novembra 2018 sťažnosť žalobkyne zamietla.
13. Colná sekcia vo svojom rozhodnutí podporila stanovisko Daňového úradu Kaunas. Colná sekcia poukázala na to, že na základe predpokladu uvedeného v odôvodneniach 21 až 23 nariadenia č. 945/2005 platí, že pokiaľ je obsah dusíka v hnojive známy, presné určenie obsahu dusičnanu amónneho laboratórnymi testami nie je potrebné, pretože tento obsah sa predpokladá. Podklady poskytnuté výrobcom hnojiva, v ktorých sú špecifikované primárne živiny nachádzajúce sa v hnojive a ich úroveň, sú postačujúce na zaradenie hnojiva NPK 30-4-4 dovážaného žalobkyňou, a teda na uloženie antidumpingového cla.
14. Keďže žalobkyňa s rozhodnutím colnej sekcie [omissis] zo 16. novembra 2018 nesúhlasila, dňa 12. decembra 2018 podala žalobu na Komisiu pre daňové spory. Žalobkyňa nenamietala skutočnosť, že obsah dusíka (N) ako primárnej živiny v hnojive NPK 30-4-4, ktoré dováža, predstavuje 30 % hmotnosti; tvrdí však, že samotný fakt, že obsah dusíka (N) v hnojive NPK 30-4-4 je vyšší ako 28 %, nepredstavuje základ na tvrdenie, podľa ktorého obsah dusičnanu amónneho v hnojive prevyšuje 80 % celkovej hmotnosti a hnojivo NPK 30-4-4 malo byť (malo by byť) zaradené pod kód TARIC 3105 20 10 50. Inými slovami, podiel dusičnanu amónneho v hnojive NPK 30-4-4 nie je možné určiť len deklarácijným odkazom na vzťah medzi hmotnosťou dusičnanu amónneho a hmotnosťou dusíka obsiahnutého v tomto dusičnane amónnom, ktorý je uvedený (vypočítaný) v odôvodneniach nariadenia č. 945/2005. Žalobkyňa poukazuje na to, že odôvodnenia nariadenia č. 945/2005 nie sú právne záväzné; colná sekcia sa v dôsledku toho bez zákonného dôvodu rozhodla nevychádzať zo skutočných údajov získaných v laboratórnych testoch, ale z teoretických predpokladov

uvedených v odôvodneniach nariadenia č. 945/2005 (najmä v odôvodneniach 20 až 23), pokiaľ ide o obsah dusičnanu amónneho vo viaczložkovom hnojive NPK 30-4-4.

15. Žalobkyňa rovnako nesúhlasí s výkladom odôvodnení nariadenia č. 945/2005 zo strany colnej sekcie. V nariadení č. 945/2005 pojem „príslušný výrobok“ znamená dusičnan amónny, a nie viaczložkové hnojivo NPK (odôvodnenie 17). Dusík preto treba merať nie vzhľadom na celkovú hmotnosť hnojiva NPK, ale len v rozsahu, v akom sa nachádza v dusičnane amónnom. Vyššie uvedený predpoklad sa teda dá uplatniť len na dusík nachádzajúci sa v dusičnane amónnom (t. j. amoniakálny dusík). Rovnaký záver potvrdzuje aj obsah nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 2003/2003 z 13. októbra 2003 o hnojivách, ktoré je v súčasnosti v platnosti: „sú hnojivami na báze dusičnanu amónneho..., jednoduché alebo viaczložkové, produkty na základe dusičnanu amónneho vyrobené na použitie ako hnojivá a s obsahom viac ako 28 hmotnostných percent dusíka vo vzťahu k dusičnanu amónnemu“.
16. Vzhľadom na predchádzajúce dôvody sa Komisia pre daňové spory pýta: Majú sa tvrdenia uvedené v odôvodneniach nariadenia č. 945/2005, najmä v odôvodneniach 20 až 23, podľa ktorých „*pokiaľ je obsah dusíka v príslušnom výrobku vyšší ako 28 % hmotnosti, vyplýva z toho, že dusičnan amónny vždy tvorí viac ako 80 % jeho hmotnosti*“, považovať za ustálený predpoklad, na základe ktorého možno konštatovať, že ak príslušný výrobok (hnojivo s dusičnanom amónnym) obsahuje 28 % alebo viac dusíka (N), jeho obsah dusičnanu amónneho (DA) je vždy vyšší ako 80 %?
17. Vzťahuje sa tento predpoklad na nové druhy príslušného výrobku uvedené v nariadení č. 945/2005, t. j. na hnojivá NPK s obsahom dusíka (N) rovnajúcim sa alebo prevyšujúcim 28 % hmotnosti a s pomerom medzi amoniakálnym a dusičnanovým dusíkom približne 1:1, v ktorých obsah fosforu (P) a/alebo draslíka (K) nie je vyšší ako 12 % hmotnosti, napríklad na hnojivo NPK 30-4-4, ktoré je predmetom tohto sporu?
18. Je v prípade kladnej odpovede na otázky uvedené v bodoch 16 a 17 vyššie spomenutý predpoklad stanovený v nariadení č. 945/2005 právne záväzný, t. j. dá sa z neho vychádzať pri zaradovaní hnojív NPK uvedených v bode 17 pod kódy TARIC, a teda na účely uplatnenia platných opatrení (antidumpingové clo), napriek tomu, že článok 1 ods. 1 a 3 nariadenia č. 945/2005 [a teda aj článok 1 ods. 1 a článok 1 ods. 2 písm. c) nariadenia č. 999/2014, ktoré bolo v platnosti v čase ukončenia dotknutých dovozných konaní] nedáva uloženie konečného antidumpingového cla do súvislosti s obsahom chemického prvku dusík (N) vo výrobku, ale s obsahom chemickej zlúčeniny dusičnan amónny (DA) a s obsahom fosforu a draslíka vo výrobku?
19. Dá sa na účely zaradenia hnojív NPK uvedených v bode 17 pod kódy TARIC, a teda na účely uplatnenia platných opatrení (antidumpingové clo) – vzhľadom na ciele uvedené v odôvodneniach 35 a 36 nariadenia č. 945/2005, ktoré spočívajú

v použití platných opatření na nové druhy výrobků na základě zásady proporcionality a v zjednodušení colného postupu a aplikácii vhodných colných sadzieb podľa množstva príslušného výrobku obsiahnutého vo viaczožkovom hnojive –, vychádzať z predpokladu uvedeného v bode 16 pri výpočte (určovaní) obsahu dusičnanu amónneho v takých hnojivách? Inými slovami, má sa po určení obsahu dusíka (N) v hnojivách NPK uvedených v bode 17 (na základe podkladov poskytnutých dovozcom pri preclení alebo počas laboratórnych testov) obsah dusičnanu amónneho vypočítat' (určiť) vzhľadom na pomer medzi obsahom dusičnanu amónneho (DA) a obsahom dusíka (N) vymedzený v odôvodnení 20 nariadenia č. 945/2005, ktorý závisí od atómovej hmotnosti prvkov a má hodnotu 2,86, bez uskutočnenia dodatočných laboratórnych testov na určenie presného obsahu dusičnanu amónneho?

20. Odpovede na tieto otázky sú zásadné a potrebné na rozhodnutie o žalobe podanej žalobkyňou, lebo ide o výklad [omissis] skúmaných legislatívnych ustanovení, ktorý určuje platnosť zdanenia žalobkyne a právo colnej sekcie uložiť žalobkyni dodatočne splatné sumy konečného antidumpingového cla a DPH.
21. Komisia pre daňové spory sa ďalej domnieva, že podanie návrhu na Súdny dvor vo fáze, keď sa ešte daňový spor nedostal na súd, je vhodné s cieľom dosiahnuť rýchle riešenie daňových sporov.
22. V súlade s článkom 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie [omissis] [odkazy na vnútroštátne právo] Komisia pre daňové spory rozhodla takto:

– Súdnemu dvoru sa kladú tieto prejudiciálne otázky:

1. Majú sa tvrdenia uvedené v odôvodneniach nariadenia č. 945/2005, najmä v odôvodneniach 20 až 23, podľa ktorých „pokiaľ je obsah dusíka v príslušnom výrobku vyšší ako 28 % hmotnosti, vyplýva z toho, že dusičnan amónny vždy tvorí viac ako 80 % jeho hmotnosti“, považovať za ustálený predpoklad, na základe ktorého možno konštatovať, že ak príslušný výrobok (hnojivo s dusičnanom amónnym) obsahuje 28 % alebo viac dusíka (N), jeho obsah dusičnanu amónneho (DA) je vždy vyšší ako 80 %?
2. Vztahuje sa tento predpoklad na nové druhy príslušného výrobku uvedené v nariadení č. 945/2005, t. j. na hnojivá NPK s obsahom dusíka (N) rovnajúcim sa alebo prevyšujúcim 28 % hmotnosti a s pomerom medzi amoniakálnym a dusičnanovým dusíkom približne 1:1, v ktorých obsah fosforu (P) a/alebo draslíka (K) nie je vyšší ako 12 % hmotnosti, napríklad na hnojivo NPK 30-4-4, ktoré je predmetom tohto sporu?
3. Je v prípade kladnej odpovede na predchádzajúce otázky vyššie spomenutý predpoklad stanovený v nariadení č. 945/2005 právne záväzný, t. j. dá sa z neho vychádzať pri zaradovaní hnojív NPK uvedených v bode 17 rozhodnutia Komisie pre daňové spory pod kódy

TARIC, a teda na účely uplatnenia platných opatrení (antidumpingové clo), napriek tomu, že článok 1 ods. 1 a 3 nariadenia č. 945/2005 [a teda aj článok 1 ods. 1 a článok 1 ods. 2 písm. c) nariadenia č. 999/2014, ktoré bolo v platnosti v čase ukončenia dotknutých dovozných konaní] nedáva uloženie konečného antidumpingového cla do súvislosti s obsahom chemického prvku dusík (N) vo výrobku, ale s obsahom chemickej zlúčeniny dusičnan amónny (DA) a s obsahom fosforu a draslíka vo výrobku?

4. Dá sa na účely zaradenia hnojív NPK uvedených v bode 17 rozhodnutia Komisie pre daňové spory pod kódy TARIC, a teda na účely uplatnenia platných opatrení (antidumpingové clo) – vzhľadom na ciele uvedené v odôvodneniach 35 a 36 nariadenia č. 945/2005, ktoré spočívajú v použití platných opatrení na nové druhy výrobkov na základe zásady proporcionality a v zjednodušení colného postupu a aplikácii vhodných colných sadzieb podľa množstva príslušného výrobku obsiahnutého vo viaczložkovom hnojive –, vychádzať z predpokladu uvedeného v bode 16 rozhodnutia Komisie pre daňové spory pri výpočte (určovaní) obsahu dusičnanu amónneho v takých hnojivách? Inými slovami, má sa po určení obsahu dusíka (N) v hnojivách NPK uvedených v bode 17 rozhodnutia Komisie pre daňové spory (na základe podkladov poskytnutých dovozcom pri preclení alebo počas laboratórnych testov) obsah dusičnanu amónneho vypočítať (určiť) vzhľadom na pomer medzi obsahom dusičnanu amónneho (DA) a obsahom dusíka (N) vymedzený v odôvodnení 20 nariadenia č. 945/2005, ktorý závisí od atómovej hmotnosti prvkov a má hodnotu 2,86, bez uskutočnenia dodatočných laboratórnych testov na určenie presného obsahu dusičnanu amónneho?

– Konanie o žalobe podanej žalobkyňou sa prerušuje [*omissis*] až do rozhodnutia Súdneho dvora o prejudiciálnych otázkach alebo do ukončenia konania na Súdnom dvore iným rozhodnutím.

[*omissis*]

[odkazy na vnútroštátne procesné právo a celé mená členov Komisie pre daňové spory]