

Vec C-791/22

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

Dátum prijatia:

28. december 2022

Vnútroštátny súd:

Finanzgericht Hamburg

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

6. december 2022

Žalobca:

G.A.

Žalovaný:

Hauptzollamt Braunschweig

Predmet konania vo veci samej

Cigarety z tretích krajín, ktoré sa ponúkajú nezdanené na trhu v Poľsku a ďalej sa predávajú kupujúcemu v Nemecku - Smernica 2006/112/ES - Colný kódex spoločenstva - Možnosť daňových orgánov v Nemecku vyberať daň z pridanej hodnoty pri dovoze

Predmet a právny základ návrhu

Výklad práva Únie, článok 267 ZFEÚ

Prejudiciálna otázka

Je v rozpore so smernicou 2006/112/ES, najmä s jej článkami 30 a 60, ustanovenie členského štátu, podľa ktorého sa článok 215 ods. 4 nariadenia (EHS) č. 2913/92 uplatňuje *mutatis mutandis* na daň z pridanej hodnoty pri dovoze?

Relevantné ustanovenia práva Únie

Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, najmä jej články 30, 60, 62, 70 a 71.

Nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (ďalej len „CK“), najmä články 40, 202 a 215 ods. 4.

Relevantné ustanovenia vnútroštátneho práva

Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, [ďalej len] „UStG“), najmä § 21 ods. 2, ktorý stanovuje, že colné predpisy sa primerane vzťahujú aj na daň z pridanej hodnoty („DPH“) pri dovoze.

Zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Žalobca napadol vymeranie DPH z dovozu pašovaných cigariet. Dňa 29. septembra 2012 si žalobca s bydliskom v Poľsku kúpil na trhu v meste Słubice (Poľsko) celkovo 43 760 kusov cigariet, ktoré boli označené len ukrajinskými a bieloruskými kontrolnými známkami. Bez toho, aby o tom informoval colné úrady prepravil tieto cigarety do Nemecka, kde ich 2. októbra 2012 odovzdal svojmu nemeckému odberateľovi v blízkosti Braunschweigu. Počas tohto odovzdávania bol žalobca zadržaný a cigarety boli zaistené a neskôr zničené.

- 2 Daňovým výmerom z 3. februára 2015 žalovaný vymeral dovoznú DPH z cigariet vo výške 2 006,38 eur. Cigarety boli nezákonne dovezené na colné územie Únie. Podľa článku 202 ods. 1 písm. a) CK preto vznikol colný dlh. Keďže žalobca o tom musel vedieť, je dlžníkom podľa článku 202 ods. 3 tretej zarážky CK. Analogickým uplatnením uvedených colných predpisov podľa § 21 ods. 2 UStG vznikol daňový dlh a žalobcovi vznikla povinnosť zaplatiť dovoznú DPH. Žalobca svojou žalobou napadol tento daňový výmer.

Zhrnutie odôvodnenia návrhu

- 3 Položená otázka je obsahovo totožná s druhou prejudiciálnou otázkou vo veci C-368/21, na ktorú Súdny dvor nemohol odpovedať v rozsudku z 8. septembra 2022, Hauptzollamt Hamburg (Miesto vzniku DPH-II) (C-368/21, EU:C:2022:647), pretože vzhľadom na odpoveď na prvú položenú otázku nebola pre rozhodnutie relevantná.
- 4 Na rozdiel od veci C-368/21 vnútroštátny súd považuje za vylúčené, aby miestom dovozu dotknutého tovaru na účely DPH bolo Nemecko. Miestom dovozu cigariet je skôr Poľsko. Cigarety nie sú tovarom Únie, pretože boli označené ukrajinskými a bieloruskými kontrolnými známkami. Do Poľska sa dostali neznámym spôsobom. Tam sa dostali do hospodárskeho obehu Únie, pretože boli ponúkané na predaj na poľskom trhu. Cigarety sa teda nenachádzali v tranzite ako balíkové zásielky, ktoré boli predmetom veci C-26/18 (rozsudok z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579), alebo ako dotknuté vozidlo vo veci C-368/21. Neexistuje žiadny dôkaz, že cigarety boli určené výlučne na spotrebu mimo Poľska. V skutočnosti si cigarety kúpil aj obyvateľ Poľska - žalobca. Až tento sa rozhodol predat' ich ďalej do Nemecka.
- 5 Vnútroštátny súd preto vychádza z toho, že ide o tri zdaniteľné transakcie:
- (1) Dovoz cigariet do Poľska z tretej krajiny (článok 2 ods. 1 písm. d) smernice 2006/112),
 - (2) dodanie cigariet od predajcu na trhu v Słubiciach žalobcovi (článok 2 ods. 1 písm. a) smernice 2006/112),
 - (3) nadobudnutie cigariet v rámci Spoločenstva zákazníkom žalobcu v Nemecku (článok 2 ods. 1 písm. b) bod iii) smernice 2006/112).
- 6 Predmetom návrhu na začatie prejudiciálneho konania je len zdanenie prvej transakcie, dovozu cigariet do Poľska. Keďže však DPH pri dovoze vznikla v Poľsku, nemecké colné orgány by boli príslušné na vymieranie DPH pri dovoze len vtedy, ak by sa DPH pri dovoze považovala za vzniknutú v Nemecku na základe fikcie vytvorenej analogickým použitím článku 215 ods. 4 CK. Podľa § 21 ods. 2 UStG sa toto ustanovenie colného práva primerane uplatňuje na DPH pri dovoze. Požiadavky článku 215 ods. 4 CK sú v tejto veci splnené *mutatis mutandis*: Žalovaný nemecký colný orgán skonštatoval, že dlh na dovoznej DPH

vznikol na základe analogického použitia článku 202 ods. 1 písm. a) CK v dôsledku nezákonného dovozu cigariet z tretej krajiny do Poľska. Tento dlh na dovoznej DPH predstavuje menej ako 5 000 EUR, konkrétne 2 006,38 eur. Dlh na dovoznej DPH sa teda považuje za vzniknutý v Nemecku.

- 7 Je však otázne, či analogické uplatnenie článku 215 ods. 4 CK, ktoré nariaďuje § 21 ods. 2 UStG, nie je v rozpore so smernicou 2006/112. V takom prípade by sa článok 215 ods. 4 CK nemal uplatňovať *mutatis mutandis* na dovoznú DPH. Analogické uplatnenie článku 215 ods. 4 CK by bolo podľa práva Únie nenapadnuteľné, ak by samotná smernica 2006/112 nariaďovala uplatnenie tohto colného ustanovenia v takejto situácii, a aj keby smernica o DPH nevyžadovala analogické uplatnenie článku 215 ods. 4 CK, bolo by podľa práva Únie povolené, ak by ho smernica o DPH nezakazovala.
- 8 Jediným ustanovením smernice 2006/112, ktoré by mohlo nariadiť uplatnenie článku 215 ods. 4 CK na dovoznú DPH v tomto prípade, je článok 71 ods. 1 druhý pododsek uvedenej smernice. Toto ustanovenie predpokladá - na rozdiel od článku 71 ods. 2 tejto smernice - že tovar skutočne podlieha clu. Tak je to aj v tomto prípade, pretože nezákonným dovozom cigariet vznikol colný dlh podľa článku 202 ods. 1 písm. a) CK. Podľa podpoložky 2402 2090 kombinovanej nomenklatúry zmenenej a doplnenej nariadením (EÚ) č. 1006/2011 z 27. septembra 2011 sa colný dlh vypočítava podľa sadzby 57,6 %. V tomto prípade sa okrem iného v článku 71 ods. 1 druhom pododseku smernice 2006/112 stanovuje, že „zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné“. Zdaniteľná udalosť je definovaná v článku 62 ods. 1 tejto smernice ako udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné pre vznik daňovej povinnosti. Podľa článku 62 ods. 2 tejto smernice je daňovou povinnosťou povinnosť zaplatiť daň.
- 9 V tomto ustanovení - formulovanom abstraktne - sú zdaniteľná udalosť pre DPH a daňová povinnosť pre DPH v určitých ohľadoch spojené s colnou pohľadávkou. Podľa vnútroštátneho súdu možno tento odkaz na colné právo chápať dvoma spôsobmi. V rámci širšieho chápania sa toto ustanovenie vzťahuje na colné právo, pokiaľ ide o všetky podmienky vzniku DPH. V rámci úzkeho chápania sa toto ustanovenie vzťahuje na colné právo len pokiaľ ide o čas vzniku zdaniteľnej udalosti pre DPH a daňovej povinnosti pre DPH.
- 10 Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) chápe článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 ako komplexný odkaz na colné právo. V rámci tohto chápania by článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 nielenže nezakazoval analogické uplatňovanie článku 215 ods. 4 CK, ale by ho nariaďoval. Na položenú otázku by sa teda jednoznačne muselo odpovedať záporne.
- 11 Na druhej strane sa vnútroštátny súd prikláňa k názoru, že článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 odkazuje na colné právo len pokiaľ ide o *okamih*

vzniku zdaniteľnej udalosti pre DPH a daňovej povinnosti pre DPH. Toto chápanie podporuje znenie, história vzniku a systematika právneho predpisu.

- 12 Znenie článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 spája vznik zdaniteľnej udalosti pre DPH a daňovej povinnosti pre DPH s colným právom len vzhľadom na ich časový okamih. Znenie ustanovenia predpokladá, že vznikla zdaniteľná udalosť pre DPH a daňová povinnosť pre DPH v zmysle článku 62 tejto smernice. Takéto zúžené chápanie článku 71 ods. 1 druhého pododseku tejto smernice na základe jeho znenia dáva zmysel aj preto, že v colnom práve existuje viacero ustanovení, ktoré sa zaoberajú okamihom vzniku colného dlhu, napr. článok 201 ods. 2, články 202 až 204, článok 209 ods. 2, článok 210 ods. 2, článok 211 ods. 2 CK. Analogické uplatňovanie týchto ustanovení colného práva na DPH pri dovoze by znamenalo, že dovozná DPH by vznikla aj v týchto obdobiach.
- 13 Z vývinu článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 však vyplýva, že právny predpis predpokladá, že zdaniteľná udalosť pre DPH a daňová povinnosť pre DPH už vznikli. Vzťah medzi clom a dovoznou DPH bol prvýkrát upravený v článku 7 druhej smernice 67/288/EHS o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu - štruktúra a metódy uplatňovania spoločného systému dane z pridanej hodnoty (Ú. v. ES 1967, 1303/67). Článok 7 ods. 2 tejto smernice výslovne spája vznik a splatnosť colného dlhu a dlhu DPH. V pôvodnom znení 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) sa v článku 10 ods. 3 uvádza veľmi podobne: „V súvislosti s dovážaným tovarom zdaniteľný prípad nastane a daňový nárok vznikne v okamihu, keď tovar vstúpi na územie štátu definované v článku 3. Keď dovážaný tovar podlieha colným poplatkom..., môžu členské štáty spojiť dátum vzniku zdaniteľného prípadu a dátum vzniku daňového nároku s dátumom stanoveným pre uvedené poplatky.“
- 14 Článok 10 ods. 3 šiestej smernice bol zmenený a doplnený článkom 1 ods. 6 smernice 91/680/EHS zo 16. decembra 1991, ktorou sa dopĺňa spoločný systém dane z pridanej hodnoty, mení a dopĺňa smernica 77/388/EHS s cieľom zrušiť daňové hranice (Ú. v. ES L 376, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 160). Toto zmenené a doplnené znenie je takmer totožné so znením článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112, ktoré sa uplatňuje v tejto veci. V tomto znení je prepojenie medzi zdaniteľnou udalosťou a daňovou povinnosťou pre dovoznú DPH a clom obmedzená na okamih vzniku cla.
- 15 Systematické umiestnenie článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 tiež bráni odkazu na colné predpisy, ktoré sa zaoberajú inými aspektmi ako časom vzniku poplatku. Miestom dovozu sa teda zaoberá kapitola 4 hlavy V uvedenej smernice (články 60 a 61). Táto hlava výslovne upravuje „miesto zdaniteľných transakcií“. Naopak, druhý pododsek článku 71 ods. 1 tejto smernice

sa nachádza v jej hlave VI, ktorá sa zaoberá „zdaniteľnou udalosťou a vznikom daňovej povinnosti“.

- 16 Umiestnenie článku 71 v rámci kapitoly 4 hlavy VI smernice 2006/112 tiež naznačuje, že toto ustanovenie sa zaoberá len časom vzniku daňovej povinnosti pre DPH, ale nie jej miestom. Táto kapitola pozostáva z dvoch článkov (článok 70 a článok 71). V článku 70 sa určuje okamih vzniku zdaniteľnej udalosti a daňovej povinnosti pri dovoze. Neprekvapujúco článok stanovuje, že ním je čas dovozu. Článok 70 teda stanovuje pre dovoz to, čo článok 63 pre dodávky tovaru a poskytovanie služieb a článok 68 smernice 2006/112 pre nadobudnutie tovaru v rámci Spoločenstva: časový okamih, keď nastane zdaniteľná udalosť a vznikne daňová povinnosť.
- 17 Napokon proti širokému chápaniu článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 hovorí ďalšia systematická úvaha: ak by toto ustanovenie skutočne obsahovalo komplexný odkaz na colné právo, ustanovenia smernice 2006/112 o DPH pri dovoze by boli obsolentné. V prípade dovozu, ktorý podlieha clu, by sa všetky aspekty DPH pri dovoze riadili výlučne colnými predpismi. V prípade všetkých ostatných dovozov, ktoré nepodliehajú takýmto poplatkom, by uplatňovanie colných predpisov vyplývalo z článku 71 ods. 2 smernice 2006/112.
- 18 Z judikatúry Súdneho dvora nevie vnútroštátny súd zistiť, či článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 odkazuje na colné právo aj v prípade miesta vzniku daňovej povinnosti pre DPH. Na jednej strane v rozsudku Dansk Transport og Logistik Súdny dvor v odpovedi na štvrtú prejudiciálnu otázku zdôraznil autonómiu cla a DPH pri dovoze (rozsudok z 29. apríla 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, bod 102). Na druhej strane v odpovedi na tretiu prejudiciálnu otázku spresňuje, že zdaniteľná udalosť a splatnosť ciel a DPH sú v zásade rovnaké (bod 91).
- 19 V rozsudku z 11. júla 2013, Harry Winston (C-273/12, EU:C:2013:466, bod 41), Súdny dvor v súvislosti s článkom 71 ods. 1 druhým pododsekom smernice 2006/112 uviedol: „V tejto súvislosti treba pripomenúť, že DPH pri dovoze a clo sledujú rovnaké podstatné ciele v rozsahu, v akom vznikajú z dôvodu dovozu do Únie a následného zaradenia 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...“.
- 20 Druhú vetu tejto pasáže možno chápať tak, že Súdny dvor chápe článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 ako komplexný odkaz na colné právo. Vnútroštátny súd má však pochybnosti o tom, či sa vyššie uvedené musí chápať týmto spôsobom. Táto pasáž primerane cituje rozsudok zo 6. decembra 1990, Witzemann (C-343/89, EU:C:1990:445, bod 18), a pritom len nahrádza článok 10 ods. 3 šiestej smernice článkom 71 ods. 1 druhým pododsekom smernice 2006/112. Rozsudok Witzemann zase cituje rozsudok z 28. februára 1984, Einberger (294/82, EU:C:1984:81, bod 18). Oba citované rozsudky však boli

vydané pred zmenou článku 10 ods. 3 šiestej smernice smernicou 91/680/EHS. Keďže Súdny dvor v bode 41 rozsudku Harry Winston vymenil ustanovenia, ale neprispôbil ich znenie zneniu článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 (o článku 71 ods. 1 druhom pododseku smernice o DPH hovorí, že členským štátom „umožňuje“, hoci im to už dávno „ukladá“ smernica 91/680/EHS), vnútroštátny súd nechce unáhlene založiť svoje rozhodnutie na tomto vyjadrení Súdneho dvora.

- 21 Napokon, význam bodu 41 rozsudku Harry Winston sa relativizuje tým, že hoci Súdny dvor cituje túto pasáž v rozsudku z 10. júla 2019, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung* (C-26/18, EU:C:2019:579, bod 41), dospel v ňom avšak k záveru, že vznik cla nemusí nevyhnutne viesť k vzniku DPH pri dovoze. V tejto súvislosti vnútroštátny súd odkazuje na bod 91 návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Campos Sánchez-Bordona v spojených veciach *Eurogate Distribution [GmbH] a DHL Hub Leipzig [GmbH]* (C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:1), ktoré výstižne charakterizujú analytický rámec, v ktorom treba odpovedať aj na prejudiciálnu otázku položenú v tejto veci.
- 22 Súdny dvor vo svojich následných rozsudkoch z 2. júna 2016, *Eurogate Distribution* (C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405), z 1. júna 2017, *Wallenborn Transports* (C-571/15, EU:C:2017:417), a z 10. júla 2019, *Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung* (C-26/18, EU:C:2019:579), prijal tento analytický rámec a v jednotlivých prípadoch sa pýtal, či vznik DPH pri dovoze môže byť odôvodnený podľa právnej úpravy DPH. Tieto úvahy by stratili zmysel, ak by sa článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 mal chápať ako komplexný odkaz na colné právo. Ak toto ustanovenie nemožno chápať tak, že vznik colného dlhu vedie kvázi automaticky k vzniku dlhu DPH pri dovoze, nie je dôvod predpokladať, že vyžaduje analogické uplatnenie pravidla príslušnosti podľa colného práva na právnu úpravu dovoznej DPH.
- 23 Okrem toho vnútroštátny súd vychádza z toho, že Súdny dvor ešte neodpovedal na túto prejudiciálnu otázku ani v rozsudku z 3. marca 2021, *Hauptzollamt Münster* (Miesto vzniku DPH) (C-7/20, EU:C:2021:161).
- 24 Napokon oporné body pre výklad článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice 2006/112 vyplývajú z rozsudku zo 7. apríla 2022, *Kauno teritorinè muitinè* (C-489/20, EU:C:2022:277), v ktorom Súdny dvor odmietol uplatniť *mutatis mutandis* článok 124 ods. 1 písm. e) Colného kódexu Únie (nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie) na DPH pri dovoze.
- 25 Súdny dvor najprv zopakoval formuláciu známu z rozsudkov *Dansk Transport og Logistik* a *Harry Winston*, že DPH pri dovoze a clo majú „porovnateľné“ podstatné znaky a že existuje paralelnosť, ktorú potvrdzuje článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 (rozsudok zo 7. apríla 2022, *Kauno teritorinè muitinè*, C-489/20, EU:C:2022:277, bod 47). Súdny dvor však na rozdiel od bodu 98 rozsudku *Dansk Transport og Logistik* neprenáša paralelnosť na zánik

dlhu spojeného s DPH pri dovoze. Naopak uviedol, že smernica o DPH neupravuje zánik colného dlhu v súvislosti s pašovaným tovarom z dôvodu uvedeného v článku 124 ods. 1 písm. e) nariadenia č. 952/2013 (rozsudok zo 7. apríla 2022, Kauno teritorinė muitinė, C-489/20, EU:C:2022:277, bod 49).

- 26 Aj keď v prejednávanej veci nejde o analogické uplatnenie dôvodov zániku práva podľa colného práva, ale pravidiel príslušnosti podľa colného práva na DPH pri dovoze, vnútroštátny súd chápe rozsudok zo 7. apríla 2022, Kauno teritorinė muitinė (C-489/20, EU:C:2022:277), tak, že článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice 2006/112 nemožno chápať ako komplexný odkaz na colné právo. Iba tak možno vysvetliť citáciu tohto ustanovenia Súdny dvorom a jeho dôsledky pre vznik daňovej povinnosti, aby sa následne zistila medzera v smernici o DPH, pokiaľ ide o zánik dlhu spojeného s DPH.
- 27 Nakoniec sa vnútroštátny súd pýta, či je pravidlo príslušnosti uvedené v smernici 2006/112 taxatívne. Ak by sa Súdny dvor stotožnil so zúženým výkladom článku 71 ods. 1 druhého pododseku tejto smernice, neznamená to podľa vnútroštátneho súdu automaticky, že Nemecko nesmie podľa práva Únie *mutatis mutandis* uplatniť článok 215 ods. 4 CK na DPH pri dovoze. Otázkou totiž je, či článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice nariaďuje analogické uplatnenie článku 215 ods. 4 CK. Iná otázka je, či to zakazuje, pretože sa má považovať za taxatívne. To je potrebné určiť výkladom.
- 28 Miesto dovozu sa riadi článkami 60 a 61 smernice 2006/112. Skutočnosť, že zodpovednosť za výber cla a DPH sa musí posudzovať oddelene (rozsudok z 29. apríla 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, bod 102), by mohla podporovať záver, že články 60 a 61 sú taxatívne.
- 29 Z judikatúry Súdneho dvora však možno vyvodit' aj iný výklad (rozsudky z 2. júna 2016, Eurogate Distribution, C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405, a z 10. júla 2019, Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579). Rovnako ako vo vyššie uvedených prípadoch sa aj v tomto prípade jedná o dôsledky porušenia colných predpisov pre oblasť práva DPH a o otázku, ktorý členský štát je príslušný na vyrubenie DPH pri dovoze. Vnútroštátny súd chápe tieto rozhodnutia tak, že dôsledky porušenia colných predpisov pre oblasť práva DPH nie sú v smernici o DPH upravené taxatívnym spôsobom. Súdny dvor teda mohol v týchto prípadoch podmieniť dovoz na účely DPH nepísanému prvku zdaniteľnej udalosti, a to vstupu do hospodárskeho obehu Únie.
- 30 V tejto súvislosti by bolo možné usudzovať, že smernica 2006/112 nie je taxatívna ani pokiaľ ide o iné aspekty oprávnenia požadovať DPH pri dovoze, pokiaľ DPH pri dovoze vzniká v súvislosti s colnými deliktmi. Znenie článku 60 smernice 2006/112 na to ponecháva priestor. Článok 215 ods. 4 CK, ktorý sa primerane uplatňuje na DPH pri dovoze, neurčuje miesto dovozu, ktoré je v rozpore s článkom 60 smernice 2006/112, ale len fiktívnu príslušnosť iného členského

štátu na výber DPH do výšky 5 000 eur na účely účinného vymáhania daňovej povinnosti pre DPH.

- 31 Presun právomoci spôsobený analogickým aplikovaním článku 215 ods. 4 CK by však mohol byť v rozpore so zásadou teritoriality platnou pre DPH. V súlade so zásadou daňovej teritoriality príjmy patria členskému štátu miesta konečnej spotreby (rozsudok z 27. septembra 2007, Collée, C-146/05, EU:C:2007:549, bod 37). V tomto prípade síce žalobca predal cigarety kupujúcemu v Nemecku po tom, ako ich kúpil v Poľsku. Keďže však boli ponúkané na bežný predaj v Poľsku, dostali sa do tamajšieho hospodárskeho obehu.
- 32 V tomto ohľade sa DPH líši od ciel, kde zásada teritoriality v rámci Únie nezohráva úlohu. Bez ohľadu na to, v ktorom členskom štáte sa clo vyberá, je splatné v prospech Únie. Preto sa v prípade colných orgánov kladie dôraz na účinný výber, ktorý sa dosahuje prostredníctvom článku 215 ods. 4 CK.

PRACOVNÝ DOKUMENT