

Věc C-7/20

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

Datum doručení:

9. ledna 2020

Předkládající soud:

Finanzgericht Düsseldorf (Německo)

Datum předkládacího rozhodnutí:

11. prosince 2019

Žalobce:

VS

Žalovaný:

Hauptzollamt Münster (hlavní celní úřad v Münsteru)

FINANZGERICHT DÜSSELDORF (Finanční soud v Düsseldorfu)

USNESENÍ

v řízení

VS

- žalobce -

[*omissis*]

proti Hauptzollamt Münster (Hlavní celní úřad v Münsteru) [*omissis*]

- žalovanému -

ve věci

cel a daně z obratu při dovozu

rozhodl 4. senát [*omissis*]

[složení senátu]

dne 11. prosince 2019 takto:

1. Řízení se přerušuje.
2. Soudnímu dvoru Evropské unie se podle čl. 267 druhého pododstavce Smlouvy o fungování Evropské unie předkládá následující předběžná otázka:

Musí být čl. 71 odst. 1 druhý pododstavec směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty vykládán v tom smyslu, že ustanovení čl. 87 odst. 4 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, se obdobně použije na vznik daně z přidané hodnoty (daň z obratu při dovozu)?

Toto usnesení je nenapadnutelné.

Odůvodnění:

I.

1. Žalobce má bydliště v Německu. V říjnu 2017 dovezl svůj osobní automobil s tureckou registrační značkou z Turecka přes Bulharsko, Srbsko, Maďarsko a Rakousko do Německa, aniž by osobní vozidlo dopravil na dovozní celní úřad a zde jej předložil. Dovoz osobního vozidla byl zjištěn během policejní kontroly dne 26. února 2018 v Německu. V březnu 2018 odvezl žalobce osobní automobil zpět do Turecka a tam jej prodal.
2. Žalovaný, Hauptzollamt (hlavní celní úřad, dále jen „HZA“), stanovil žalobci dovozní clo ve výši 1 589 eur a daň z obratu při dovozu ve výši 3 321,01 euro. Byl toho názoru, že žalobce dovezl osobní vůz na celní území Evropské unie v rozporu s předpisy. Žalobce toto rozhodnutí neúspěšně napadl a poté podal žalobu k Finanzgericht (finanční soud).
3. Žalobce má za to, že se nejedná o dovoz podléhající clo, neboť osobní vůz používal po krátkou dobu výlučně jako dopravní prostředek pro čistě soukromé jízdy. Osobní automobil konkludentně propustil do celního režimu dočasného použití.
4. HZA je naopak toho názoru, že celní dluh při dovozu vznikl podle čl. 79 odst. 1 písm. a) nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „CKU“, Úř. věst. 2013, L 269, s. 1), a podle čl. 87 odst. 4 CKU byl HZA příslušný pro stanovení dovozního cla. Podle ustanovení § 21 odst. 2 německého Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu, dále jen „UStG“) ve znění ze dne 21. února 2005 (Bundesgesetzblatt I 2005, 386) se tato ustanovení obdobně použijí na daň z obratu při dovozu (daň z přidané hodnoty).

II.

5. Rozhodnutí právního sporu závisí, nehledě na další právní otázky, u nichž senát nespátřuje nezbytnost vyjasnění, také na právní otázce, zda lze ustanovení čl. 87 odst. 4 CKU obdobně použít na daň z obratu při dovozu (daň z přidané hodnoty).
6. Žalobce nesplnil při dovozu osobního automobilu na celní území Unie své povinnosti podle celního práva, konkrétně povinnost dopravit zboží k celnímu úřadu (čl. 135 odst. 1 CKU) a předložit mu jej (čl. 139 odst. 1 CKU). V důsledku toho vznikl podle čl. 79 odst. 1 písm. a) CKU celní dluh při dovozu. Žalobce je podle čl. 79 odst. 3 písm. a) CKU dlužníkem.
7. Ke konkludentnímu přihlášení osobního automobilu k dočasnému použití projitím celním úřadem podle čl. 141 odst. 1 písm. b) nařízení Komise v přenesené pravomoci (EU) 2015/2446 ze dne 28. července 2015, kterým se doplňuje nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, pokud jde o podrobná pravidla k některým ustanovením celního kodexu (dále jen „nařízení v přenesené pravomoci“, Úř. věst. 2015, L 343, s. 1), na jehož základě by se na osobní automobil pohlíželo podle čl. 218 písm. a) prováděcího nařízení Komise (EU) 2015/2447 ze dne 24. listopadu 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex (dále jen „prováděcí nařízení“, Úř. věst. 2015, L 343, s. 558) jako na dopravený a předložený, nedošlo. Podle ustanovení článku 219 prováděcího nařízení se celní prohlášení považuje za nepodané, pokud dopravené zboží není zbožím uvedeným v člancích 138, 139 a 140 nařízení v přenesené pravomoci. Podle ustanovení čl. 139 odst. 1 ve spojení s čl. 136 odst. 1 písm. a) nařízení v přenesené pravomoci lze navrhnout k dočasnému použití (mimo jiné) dopravní prostředky, jež jsou uvedené v člancích 208 až 212 nařízení v přenesené pravomoci. Podle ustanovení čl. 250 odst. 2 písm. d) CKU ve spojení s čl. 212 odst. 3 písm. a) nařízení v přenesené pravomoci je úplné osvobození od dovozního cla v případě dočasného použití dopravních prostředků udělováno pouze tehdy, jsou-li dopravní prostředky registrovány mimo celní území Unie na jméno osoby usazené mimo toto území. Žadatel je naopak usazený na celním území, neboť má bydliště v Německu (viz čl. 5 bod 31 písm. a) CKU).
8. Námitky předložené žalobcem proti vzniku celního dluhu při dovozu nejsou relevantní. U právních otázek nastolených v této souvislosti žalobcem nespátřuje senát nezbytnost vyjasnění: Analogické uplatnění ustanovení o dočasném použití na osoby usazené na celním území Unie nepřichází do úvahy. Z článku 250 odst. 2 písm. c) CKU vyplývá, že dočasné použití je přípustné pouze v případě, že držitel režimu je usazen mimo celní území Unie, není-li stanovena výjimka. Příslušné výjimky jsou uvedeny v člancích 214 a násl. nařízení v přenesené pravomoci, jejich podmínky však nejsou v projednávané věci splněny. Vzhledem k těmto podrobným a přesně vymezeným ustanovením neexistuje nezamýšlená právní mezera, která je podmínkou pro analogii.

9. Podle ustanovení čl. 87 odst. 4 CKU vznikl celní dluh v Německu, neboť celní orgány v Německu zjistily, že celní dluh vznikl podle článku 79 CKU v jiném členském státě, a sice v Bulharsku, a že částka cla odpovídající tomuto dluhu je nižší než 10 000 euro.
10. Je nutno vyjasnit, zda při obdobném použití ustanovení čl. 87 odst. 4 CKU lze také daň z přidané hodnoty považovat za vzniklou v Německu.
11. Podle ustanovení čl. 2 odst. 1 písm. d) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“, Úř. věst. 2006, L 347, s. 1) podléhá dovoz zboží dani z přidané hodnoty. Dovozem zboží se podle čl. 30 odst. 1 směrnice o DPH rozumí vstup zboží, které se nenachází ve volném oběhu, do Společenství.
12. Podle ustanovení článku 60 směrnice o DPH je místem dovozu zboží členský stát, na jehož území se zboží nachází při vstupu do Unie. Odchylně od tohoto článku platí podle čl. 61 prvního pododstavce směrnice o DPH, že je-li zboží, které se nenachází ve volném oběhu, propuštěno při vstupu do Unie do některého z režimů nebo dostane-li se do některé ze situací uvedených v článku 156 směrnice o DPH nebo je-li propuštěno do režimu dočasného použití s úplným osvobozením od daní při dovozu anebo do režimu vnějšího tranzitu, je místem dovozu členský stát, na jehož území se na toto zboží tyto režimy nebo situace přestanou vztahovat.
13. Podle článku 70 směrnice o DPH je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká okamžikem dovozu. Je-li však dovážené zboží předmětem cla, je podle čl. 71 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká tehdy, kdy nastane rozhodná událost pro vznik povinnosti zaplatit tyto poplatky.
14. Podle ustanovení § 1 bodu 4 UStG podléhá dovoz zboží do tuzemska [*omissis*] dani z obratu (daň z obratu při dovozu). Podle ustanovení § 21 odst. 2 UStG platí pro daň z obratu při dovozu ustanovení platná pro cla analogicky, s určitými výjimkami, které nejsou v projednávané věci relevantní.
15. Ustanovení § 21 odst. 2 UStG by mohlo být ve spojení s čl. 79 odst. 1 písm. a) [CKU] vykládáno v tom smyslu, že dluh na dani z obratu při dovozu je stejně jako celní dluh při dovozu považován za vzniklý v Německu, jsou-li – jako je tomu v projednávané věci – splněny podmínky čl. 87 odst. 4 CKU také s ohledem na daň z obratu při dovozu.
16. V zásadě jsou podmínky pro vznik dluhu na dani z přidané hodnoty splněny: Podle judikatury Soudního dvora týkající se článků 30, 60 a 61 směrnice o DPH sice ne každé porušení povinností podle celního práva, v jehož důsledku vzniká celní dluh, vede ke vzniku dluhu na dani z přidané hodnoty. Spíše je nezbytné, aby bylo možno na základě protiprávního jednání předpokládat, že dotčené zboží vstoupilo do hospodářského oběhu Unie a mohlo se stát předmětem spotřeby, která představuje plnění podléhající DPH (rozsudky Soudního dvora EU ze dne 2. června 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig, C-226/14 a C-228/14,

EU:C:2016:405, bod 65; ze dne 1. června 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, bod 54, a ze dne 10. června 2019, Federal Express, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 44). Nehledě na pozdější vývoz osobního automobilu z celního území Unie byl osobní automobil v projednávané věci nejprve po dobu několika měsíců na území Unie používán, tím vstoupil do hospodářského oběhu Unie a nepodléhal v této době žádnému celnímu režimu.

17. Pro rozhodnutí v projednávané věci je proto relevantní, zda se na základě obdobného použití celních ustanovení na daň z obratu při dovozu, které stanoví § 21 odst. 2 UStG, považuje také daň z přidané hodnoty za dovoz podle čl. 87 odst. 4 CKU za vzniklou v Německu, ačkoliv zboží vstoupilo na celní území Unie v Bulharsku. V případě, že by čl. 87 odst. 4 CKU nebylo možno obdobně použít na daň z přidané hodnoty, pak by německá celní správa nebyla ke stanovení daně z přidané hodnoty příslušná. Žalobě by bylo nutno v rozsahu, v jakém se obrací proti dani z přidané hodnoty, vyhovět.
18. Podle ustálené judikatury Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud, dále jen „BFH“) vyplývá z čl. 71 odst. 1 druhého pododstavce směrnice o DPH u dovozu úzká vazba mezi právem daně z obratu a celním právem, která byla do vnitrostátního práva provedena ustanovením § 21 odst. 2 UStG. BFH z toho usuzuje, že ustanovení čl. 215 odst. 4 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. 1992, L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), které odpovídá čl. 87 odst. 4 CKU, se použije obdobně na stanovení příslušnosti pro výběr daně z přidané hodnoty. Tím má být zajištěno, aby clo vybírané při dovozu mohlo být snadno a účelně vybíráno jedním a tím samým orgánem [*omissis*] [uvedení relevantních rozsudků BFH].
19. Senát má pochybnosti o tomto výkladu směrnice o DPH, neboť je třeba posuzovat příslušnosti zvlášť pro výběr cel, spotřební daně a daně z přidané hodnoty (rozsudek Soudního dvora EU ze dne 29. dubna 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, bod 102). Podle názoru senátu hovoří proti obdobnému použití čl. 87 odst. 4 CKU na daň z přidané hodnoty skutečnost, že články 70 a 71 směrnice o DPH upravují pouze čas dovozu a nikoliv místo dovozu (články 60 a 61 směrnice o DPH) a z § 21 odst. 2 UStG jakožto vnitrostátního ustanovení nesmí být dovozováno stanovení místa dovozu resp. příslušnosti orgánů pro stanovení daně z přidané hodnoty odlišné od unijního práva.

[*omissis*][jména soudců, kteří se podíleli na rozhodnutí]