

Vec C-7/20

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

9. január 2020

Vnútroštátny súd:

Finanzgericht Düsseldorf

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

11. december 2019

Žalobca:

VS

Žalovaný:

Hauptzollamt Münster

PRACOVNÝ DOKUMENT

FINANZGERICHT DÜSSELDORF (Finančný súd Düsseldorf, Nemecko)

UZNESENIE

vo veci

VS

- žalobcu-

[*omissis*]

proti Hauptzollamt Münster (Hlavný colný úrad Münster) [*omissis*]

- žalovanému-

vo veci

ciel a dani z obratu pri dovoze

4. senát [*omissis*]

[obsadenie senátu]

11. decembra 2019 rozhodol:

1. Konanie sa prerušuje.
2. Súdny dvor Európskej únie je podľa článku 267 druhého pododseku Zmluvy o fungovaní Európskej únie požiadaný, aby rozhodol o nasledovnej otázke:

Má sa článok 71 ods. 1 druhý pododsek smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty vykladať v tom zmysle, že ustanovenie článku 87 ods. 4 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie sa má primerane uplatniť na vznik DPH (daň z obratu pri dovoze)?

Toto uznesenie je právoplatné.

Odôvodnenie:

I.

1. Žalobca má svoje bydlisko v Nemecku. V októbri 2017 doviezol svoje osobné motorové vozidlo s úradnou tureckou poznávacou značkou z Turecka cez Bulharsko, Srbsko, Maďarsko a Rakúsko do Nemecka bez toho, aby ho priviezol k colnému úradu pre dovoz a predložil ho. Dovoz osobného motorového vozidla bol zistený v rámci policajnej kontroly 26. februára 2018 v Nemecku. V marci

2018 žalobca osobné motorové vozidlo previezol opäť do Turecka a tam ho predal.

2. Žalovaný, Hauptzollamt (Hlavný colný úrad, Nemecko), vymeral žalobcovi dovozné clo vo výške 1 589 eur a daň z obratu pri dovoze 3 321,01 eura. Zastával stanovisko, že žalobca osobné motorové vozidlo doviezol na colné územie Európskej únie protiprávne. Po neúspešnej námietke podal žalobca žalobu na Finanzgericht (Finančný súd).
3. Žalobca zastáva stanovisko, že neexistuje dovoz, ktorý podlieha dovoznému clu a poplatkom, keďže osobné motorové vozidlo použil v krátkom období výlučne ako dopravný prostriedok pre výlučne súkromné účely. Osobné motorové vozidlo konkludentne prepustil do colného režimu dočasné použitie.
4. Hlavný colný úrad naopak zastáva stanovisko, že dlh na dovoznom cle vznikol podľa článku 79 ods. 1 písm. a) nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (Ú. v. EÚ L 269, 2013, s. 1) (ďalej len „CKÚ“) a pre určenie dovozného cla a poplatkov bol príslušný podľa článku 87 ods. 4 CKÚ. Podľa § 21 ods. 2 nemeckého Umsatzsteuergesetz (ďalej len „UStG“) (zákon o dani z obratu) v znení z 21. februára 2005 (Bundesgesetzblatt I 2005, 386) sa predpisy uplatnia primerane na vznik dane z obratu pri dovoze (DPH).

II.

5. Rozhodnutie právneho sporu, bez ohľadu na ďalšie právne otázky, ktoré senát nepovažuje za potrebné objasniť, závisí aj od otázky, či úprava článku 87 ods. 4 CKÚ sa môže primerane uplatniť na daň z obratu pri dovoze (DPH).
6. Žalobca nesplnil svoje colné povinnosti pri dovoze osobného motorového vozidla na colné územie Únie, menovite povinnosť prepraviť tovar na colný úrad (článok 135 ods. 1 CKÚ) a predložiť [ho] (článok 139 ods. 1 CKÚ). Vzhľadom na to podľa článku 79 ods. 1 písm. a) CKÚ vznikol colný dlh pri dovoze. Žalobca je podľa článku 79 ods. 3 písm. a) CKÚ dlžníkom.
7. Ku konkludentnému prihláseniu osobného motorového vozidla do dočasného použitia prechodom colným úradom podľa článku 141 ods. 1 písm. b) delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2015/2446 z 28. júla 2015, ktorým sa dopĺňa nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, pokiaľ ide o podrobné pravidlá, ktorými sa bližšie určujú niektoré ustanovenia Colného kódexu Únie (ďalej len „delegované nariadenie k CKÚ“) (Ú. v. EÚ L 343, 2015, s. 1), na základe ktorých by sa osobné motorové vozidlo podľa článku 218 písm. a) vykonávacieho nariadenia Komisie (EÚ) 2015/2447 z 24. novembra 2015, ktorým sa stanovujú podrobné pravidlá vykonávania určitých ustanovení nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie („vykonávacie nariadenie k CKÚ“) (Ú. v. EÚ L 343, 2015, s. 588), považovalo za prepravené a predložené, nedošlo. Keďže podľa článku 219 vykonávacieho nariadenia k CKÚ sa vyhlásenie (colné

vyhlásenie) nepovažuje za podané, ak privezený tovar nespĺňa podmienky článkov 138, 139 a 140 delegovaného nariadenia k CKÚ. Podľa článku 139 ods. 1 v spojení s článkom 136 ods. 1 písm. a) delegovaného nariadenia k CKÚ sa môžu colné vyhlásenia pre colný režim dočasné použitie (okrem iného) podať pre dopravné prostriedky podľa článkov 208 až 212 delegovaného nariadenia k CKÚ. Podľa článku 250 ods. 2 písm. d) CKÚ v spojení s článkom 212 ods. 3 písm. a) delegovaného nariadenia k CKÚ sa úplné oslobodenie od dovozného cla v prípade colného režimu dočasné použitie dopravných prostriedkov udelí len vtedy, ak sú dopravné prostriedky registrované mimo colného územia Únie na meno osoby usadenej mimo tohto územia. Žiadateľ je však usadený na colnom území Únie, keďže svoje bydlisko má v Nemecku (pozri článok 5 bod 31 písm. a) CKÚ).

8. Námiety prednesené žalobcom proti vzniku colného dlhu pri dovoze nie sú relevantné. Senát nepovažuje právne otázky, ktoré v tejto súvislosti položil žalobca, za nevyhnutné objasniť: Analogické uplatnenie predpisov o colnom režime dočasné použitie na osoby usadené na colnom území Únie neprichádza do úvahy. Z článku 250 ods. 2 písm. c) CKÚ vyplýva, že colný režim dočasné použitie je prípustný len vtedy, ak je držiteľ colného režimu usadený mimo colného územia Únie, pokiaľ sa neuplatní žiaden predpis o výnimke. Primerané výnimky sa nachádzajú v článkoch 214 a nasl. delegovaného nariadenia k CKÚ, ktorých podmienky nie sú v spornej veci splnené. Vzhľadom na tieto detailné a rôznorodé ustanovenia neexistuje žiadna neplánovaná medzera v úprave, ktorá by bola podmienkou pre analógiu.
9. Podľa článku 87 ods. 4 CKÚ sa colný dlh považuje za vzniknutý v Nemecku, keďže colné úrady v Nemecku zistili, že colný dlh podľa článku 79 CKÚ vznikol v inom členskom štáte, menovite v Bulharsku, a clo zodpovedajúce tomuto dlhu je nižšie ako 10 000 eur.
10. Objasnenie si vyžaduje to, či pri primeranom uplatnení úpravy článku 87 ods. 4 CKÚ sa aj DPH považuje za vzniknutú v Nemecku.
11. Podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 2006, s. 1) (ďalej len „smernica o DPH“) dovoz tovaru podlieha DPH. Za dovoz tovaru sa podľa článku 30 ods. 1 smernice o DPH považuje vstup takého tovaru do Spoločenstva, ktorý nie je vo voľnom obehú.
12. Podľa článku 60 smernice o DPH je miestom dovozu tovaru členský štát, na území ktorého sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje do Únie. Ak tovar, ktorý nie je vo voľnom obehú, je pri vstupe do Únie prepustený do jedného z režimov alebo situácií uvedených v článku 156 alebo do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit, je odchylne od toho podľa článku 61 prvého odseku smernice o DPH miestom dovozu takéhoto tovaru členský štát, na území ktorého sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.

13. Podľa článku 70 smernice o DPH zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká uskutočnením dovozu tovaru. Keď však dovážaný tovar podlieha clu, podľa článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.
14. Podľa § 1 bodu 4 UStG podlieha dovoz tovaru do tuzemska [*omissis*] dani z obratu (daň z obratu pri dovoze). Podľa § 21 ods. 2 UStG platia pre daň z obratu pri dovoze primerane predpisy pre clá – s určitými, tu nepodstatnými výnimkami.
15. § 21 ods. 1 UStG v spojení s článkom 79 ods. 1 písm. a) [CKÚ] by sa mohol vykladať v tom zmysle, že dlh na dani z obratu pri dovoze sa ako colný dlh pri dovoze považuje za vzniknutý v Nemecku, ak – ako v spornom prípade – sú splnené podmienky článku 87 ods. 4 CKÚ aj v súvislosti s daňou z obratu pri dovoze.
16. V zásade sú podmienky pre vznik dlhu na DPH splnené: síce podľa judikatúry Súdneho dvora k článkom 30, 60 a 61 smernice o DPH nevedie každé porušenie colných povinností, ktoré vedú k vzniku colného dlhu, k vzniku dlhu na DPH. Skôr je nevyhnutné, že na základe protiprávneho konania, ktoré spôsobilo vznik colného dlhu, možno predpokladať, že predmetný tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie, a preto mohol byť spotrebovaný, čo je zdaniteľná udalosť, na ktorú sa vzťahuje DPH (rozsudky Súdneho dvora Európskej únie z 2. júna 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig, C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405, bod 65; z 1. júna 2017, Wallenborn Transports, C-571/15[,] EU:C:2017:417, bod 54; z 10. júla 2019, Federal Express, C-26/18, EU:C:2019:579, bod 44). Bez ohľadu na neskorší opätovný vývoz osobného motorového vozidla z colného územia Únie sa osobné motorové vozidlo v spornom prípade na území Únie používalo viaceré mesiace, teda bolo uvedené do hospodárskeho obehu Únie a nepodliehalo v tomto čase žiadnemu colnému konaniu.
17. Rozhodnutie sporu preto závisí od toho, či na základe primeraného uplatnenia colných predpisov na daň z obratu pri dovoze upraveného v § 21 ods. 2 UStG sa aj DPH pri dovoze podľa článku 87 ods. 4 CKÚ považuje za vzniknutú v Nemecku, hoci vstup na colné územie Únie sa uskutočnil v Bulharsku. Ak sa článok 87 ods. 4 CKÚ naopak neuplatní primerane na DPH, nemecká colná správa by pre určenie DPH nebola príslušná. Žalobe by preto v tejto súvislosti, pokiaľ ide o DPH, bolo potrebné vyhovieť.
18. Podľa ustálenej judikatúry Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd, Nemecko) (ďalej len „BFH“) z článku 71 ods. 1 druhého pododseku smernice o DPH pri dovoze vyplýva úzke prepojenie práva dane z obratu s colným právom, ktoré bolo do vnútroštátneho práva prebraté § 21 ods. 2 UStG. BFH (Spolkový finančný súd) z toho usudzuje, že ustanovenie článku 215 ods. 4 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, 1992, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307), ktoré zodpovedá článku 87 ods. 4 CKÚ, sa primerane uplatní v prípade určenia príslušnosti pre výber DPH.

Tým by sa malo zabezpečiť, že dane vyberané pri dovoze sa môžu jednoducho a účelne vyberať jedným a tým istým úradom [*omissis*] [vymenovanie príslušných rozsudkov BFH (Spolkového finančného súdu)].

19. Senát má pri tomto výklade smernice o DPH pochybnosti, keďže príslušnosť pre výber ciel, spotrebných daní a DPH sa musí posudzovať samostatne (rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 29. apríla 2010 C-230/08, Dansk Transport og Logistik, EU:C:2010:231, bod 102). Podľa názoru senátu proti primeranému uplatneniu článku 87 ods. 4 CKÚ na DPH hovorí to, že články 70 a 71 smernice o DPH upravujú len okamih vzniku dane pri dovoze a nie aj miesto dovozu (články 60 a 61 smernice o DPH) a z § 21 ods. 2 UStG ako predpisu jednotlivého štátu sa nedá odvodiť ustanovenie o mieste dovozu, respektíve o príslušnosti úradov pre určenie DPH.

[*omissis*] [mená sudcov, ktorí sa podieľali na rozhodovaní]