

Vec C-125/24 [Palmstråle] ⁱ

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

15. február 2024

Vnútroštátny súd:

Högsta förvaltningsdomstolen (Švédsko)

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

13. február 2024

Odvolateľka:

AA

Žalovaná:

Allmänna ombudet hos Tullverket

Návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ týkajúci sa výkladu článku 143 ods. 1 písm. e) smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (smernica o DPH) a článku 86 ods. 6 a článku 203 nariadenia (EÚ) č. 952/2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (Colný kódex Únie)

Úvod

- 1 Svojím návrhom na začatie prejudiciálneho konania sa Högsta förvaltningsdomstolen (Najvyšší správny súd, Švédsko) domáha objasnenia, ako sa má vykladať článok 143 ods. 1 písm. e) smernice o DPH a články 86 ods. 6 a 203 Colného kódexu Únie, pokiaľ ide o podmienky, za ktorých je spätný dovoz tovaru oslobodený od DPH. Otázka výkladu vznikla vo veci týkajúcej sa nedodržania colných predpisov pri spätnom dovoze.

Aplikovateľné ustanovenia práva Únie

Smernica o DPH

- 2 V článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH sa stanovuje, že dovoz tovaru podlieha DPH. Podľa jeho článku 30 dovoz tovaru znamená vstup tovaru, ktorý nie je vo voľnom obehu v zmysle článku 24 Zmluvy, do Spoločenstva.
- 3 Podľa jeho článku 143 ods. 1 písm. e) členské štáty oslobodia spätný dovoz tovaru v takom stave, v akom bol vyvezený osobou, ktorá ho vyviezla, ak sa naň vzťahuje oslobodenie od cla.

Colný kódex Únie

- 4 V článku 203 ods. 1 Colného kódexu Únie sa stanovuje, že tovar, ktorý nie je tovarom Únie, ktorý sa pôvodne vyviezol z colného územia Únie ako tovar Únie a ktorý sa vrátil na toto územie v lehote troch rokov a navrhuje sa na prepustenie do voľného obehu, je na žiadosť dotknutej osoby oslobodený od dovozného cla. Podľa odseku 5 tohto článku sa oslobodenie od dovozného cla prizná len vtedy, ak sa tovar vráti v stave, v akom sa vyviezol a podľa odseku 6 tohto článku sa oslobodenie od dovozného cla podloží informáciami potvrdzujúcimi, že podmienky na oslobodenie sú splnené
- 5 Tovar, ktorý vstupuje na colné územie Únie sa podľa článku 139 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu prekladá colným orgánom ihneď po jeho príchode na určený colný úrad alebo na iné miesto určené alebo schválené colnými orgánmi alebo do slobodného pásma osobou, ktorá tovar prepravila na colné územie Únie.

- 6 Podľa jeho článku 79 ods. 1 písm. a) pri tovare, ktorý podlieha dovoznému clu, vzniká colný dlh pri dovoze v dôsledku nesplnenia jednej z povinností ustanovených v colných predpisoch, týkajúcich sa, okrem iného, vstupu tovaru, ktorý nie je tovarom Únie, na colné územie Únie.
- 7 V článku 86 ods. 6 toho istého kódexu sa stanovuje, že ak colné predpisy ustanovujú zvýhodnené sadzobné zaobchádzanie s tovarom alebo oslobodenie alebo úplné alebo čiastočné oslobodenie od dovozného alebo vývozného cla okrem iného podľa jeho článku 203, takéto zvýhodnené sadzobné zaobchádzanie oslobodenie od cla alebo oslobodenie od dane sa vzťahuje aj na prípady, keď colný dlh vznikol podľa článku 79 tohto nariadenia, pod podmienkou, že nesplnenie povinností, ktoré viedlo k vzniku colného dlhu, nepredstavovalo pokus o podvod.
- 8 Podľa odôvodnenia 38 uvedeného kódexu je vhodné zohľadniť dobrú vieru príslušnej osoby a znížiť tak následky vzniknuté nedbanlivosťou dlžníka.

Aplikovateľné ustanovenia vnútroštátneho práva

- 9 V rozhodnom čase bol uplatniteľný Mervärdesskattelagen (zákon o dani z pridanej hodnoty) (1994:200). Tento zákon bol nahradený novým Mervärdesskattelagen (zákon o dani z pridanej hodnoty) (2023:200), ale predchádzajúci zákon sa naďalej uplatňuje, pokiaľ je to relevantné v tejto veci, na okolnosti týkajúce sa obdobia pred nadobudnutím účinnosti nového zákona. Uplatniteľné ustanovenia zákona z roku 1994 sú uvedené nižšie. Nový zákon obsahuje v podstate podobné ustanovenia.
- 10 Podľa bodu 3 prvého odseku oddielu 1 kapitoly 1 sa DPH platí pri dovoze tovaru do krajiny, ktorý podlieha dani. Podľa oddielu 1a kapitoly 2 „dovoz“ znamená, že tovar vstupuje na územie Švédska z miesta mimo Európskej únie.
- 11 Prvý odsek oddielu 30 kapitoly 3 stanovuje, že dovoz, ktorý je oslobodený od dane v súlade so zákonom (1994:1551) o oslobodení od dane pri dovoze, je oslobodený od dane.
- 12 V prvom odseku oddielu 5 kapitoly 2 zákona o oslobodení od dane pri dovoze sa okrem iného uvádza, že od dane sa oslobodí tovar Únie, ktorý po vývoze z Európskej únie do tretej krajiny dovezie do Švédska osoba, ktorá ho vyviezla, bez toho, aby bol počas vývozu z Európskej únie spracovaný. Podľa jeho druhého odseku sa oslobodenie od dane uplatní len vtedy, ak sa na tovar vzťahuje oslobodenie od cla okrem iného podľa článku 203 Colného kódexu Únie. S tovarom, ktorý je oslobodený od cla podľa nariadenia (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku, sa zaobchádza, ako keby podliehal clu.

Skutkové okolnosti sporu vo veci samej

- 13 AA vlastní kone, ktoré sa používajú na súťažiach v rôznych krajinách. Dva kone vyviezla do Nórska, t. j. mimo colného územia Únie. Po tom, ako sa kone zúčastnili na súťažiach, vstúpili späť na územie Únie cez hraničný priechod z Nórska do Švédska. AA sa nezastavila na colnici, aby preclicla tovar. Namiesto toho ju krátko po prejazde colnicou zastavila cestná kontrola Tullverket (colný úrad).
- 14 Colný úrad rozhodol o vyrubení DPH AA vo výške 41 178 SEK. Clo nebolo vyrubené. Podľa colného úradu oslobodenie od DPH pri spätnom dovoze nebolo možné priznať, pretože AA nedeklarovala kone na prepustenie do voľného obehu ani nepožiadala o oslobodenie od cla.
- 15 AA sa proti rozhodnutiu odvolala podaním žaloby na Förvaltningsrätten i Karlstad (Správny súd, Karlstad, Švédsko), ktorý žalobu zamietol. Förvaltningsrätten zistil, že kone neboli pri vstupe na colné územie Únie predložené colným orgánom, a preto vznikol colný dlh, čo znamená, že je potrebné zaplatiť DPH. Súd následne rozhodol, že základnou podmienkou na priznanie oslobodenia od DPH pri spätnom dovoze je, aby bol tovar deklarovaný na prepustenie do voľného obehu a aby deklarant podal žiadosť. Keďže sa tak nestalo, oslobodenie od DPH nebolo možné priznať.
- 16 AA aj Allmänna ombudet hos Tullverket (zástupkyňa verejného záujmu v rámci švédskych colných orgánov, Švédsko) sa odvolali proti rozsudku Förvaltningsrätten na Kammarrätten i Göteborg (Odvolací správny súd, Göteborg, Švédsko) a žiadali zrušiť rozhodnutie o vyrubení DPH AA. Kammarrätten zamietol odvolania v podstate z rovnakých dôvodov, aké uviedol Förvaltningsrätten.
- 17 AA podala proti rozsudku Kammarrätten opravný prostriedok na Högsta förvaltningsdomstolen (Najvyšší správny súd, Švédsko), ktorý ho povolil. Verejnú žalobu v tejto veci na Högsta förvaltningsdomstolen podala zástupkyňa verejného záujmu. Zástupkyňa verejného záujmu – a nie colný úrad – je teda protistranou odvolateľky. Colný úrad však dostal možnosť predložiť vo veci pripomienky.
- 18 V korešpondencii, ktorú si strany vymenili po udelení povolenia na podanie opravného prostriedku, AA tvrdila, že podala ústne vyhlásenie colným zamestnancom, keď bola zastavená po prechode colnicou. Zástupkyňa verejného záujmu oponovala, že úradníci, ktorí v ten deň pracovali na colnom úrade, popreli, že by bolo podané akékoľvek ústne vyhlásenie.
- 19 AA predtým v konaní neuviedla, že ústne vyhlásenie bolo podané. Musia existovať osobitné dôvody na to, aby súd zohľadnil okolnosť, na ktorú sa účastník odvoláva po prvýkrát pred Högsta förvaltningsdomstolen. Högsta förvaltningsdomstolen neskôr rozhodne, či sa majú zohľadniť tvrdenia, ktoré predložila AA v súvislosti s ústnym vyhlásením. Predmetný návrh na začatie prejudiciálneho konania sa však týka len skutočností, ktoré boli preskúmané

súdmi nižších stupňov, a to, že colný úrad bol prejdený bez predloženia tovaru a bez podania colného vyhlásenia alebo žiadosti o oslobodenie od cla.

Tvrdenia účastníkov konania a colného orgánu

AA

- 20 AA navrhuje, aby sa rozhodnutie Kammarrätten zmenilo tak, že sa zruší rozhodnutie colného orgánu o vyrubení DPH. Uvádza tieto argumenty.
- 21 Nezastavením na colnom úrade a nedeklarovaním vstupu koní nemala AA finančný zisk, ale v záujme zvierat chcela stihnúť trajekt do Fínska, čím by sa im skrátily čas cesty. Pred cestou do zahraničia sa uistila, že dočasný vývoz do Nórska bol správne vybavený, a domnievala sa, že tým boli splnené aj podmienky na spätný dovoz. Išlo o jej chybu a je neprimerané, aby jej bola z dôvodu spätného dovozu vyrubená DPH.
- 22 Článok 86 ods. 6 Colného kódexu Únie sa má vykladať v tom zmysle, že nárok na oslobodenie od cla, a teda aj na oslobodenie od DPH, existuje aj vtedy, ak nie sú splnené procesné podmienky uvedené v článku 203, za predpokladu, že nejde o pokus o podvod. Keďže hmotnoprávne podmienky uvedené v článku 203 sú splnené a nejde o pokus o podvod, nemala by jej byť vyrubená DPH.

Zástupkyňa verejného záujmu v rámci švédskych colných orgánov

- 23 Zástupkyňa verejného záujmu teraz zastáva názor, že rozhodnutie o vyrubení DPH AA bolo správne, a preto sa domnieva, že jej opravný prostriedok proti rozsudku Kammarrätten by sa malo zamietnuť. Zástupkyňa verejného záujmu uvádza tieto argumenty.
- 24 Jednou z podmienok na oslobodenie spätného dovozu koní od DPH je, aby boli oslobodené od cla. Je zrejmé, že hmotnoprávne podmienky oslobodenia od cla podľa článku 203 Colného kódexu Únie sú splnené a že nejde o pokus o podvod.
- 25 Podmienkou oslobodenia podľa tohto článku 203 je aj to, aby bol tovar deklarovaný na prepustenie do voľného obehu a aby dotknutá osoba požiadala o oslobodenie od dane. Článok 86 ods. 6 a článok 203 neobsahujú žiadne výnimky z týchto podmienok. Preto by sa mali považovať za uplatniteľné aj v prípadoch, keď colný dlh podľa článku 79 vznikol nedodržaním niektorej z povinností ustanovených v colných predpisoch.
- 26 Zo spisu predloženého Súdneho dvoru nevyplýva, že by AA pri vstupe koní na colné územie Únie splnila procesné podmienky uvedené v článku 203.

Colný úrad

- 27 Colný orgán tvrdí, že odvolanie by sa malo zamietnuť a uvádza nasledujúce argumenty. Keďže tovar nebol deklarovaný na prepustenie do voľného obehu, nepodlieha oslobodeniu od cla podľa článku 203. Jeho dovoz preto musí podliehať DPH.

Potreba prejudiciálneho rozhodnutia

- 28 Zo smernice o DPH vyplýva, že dovoz tovaru z tretej krajiny do Únie podlieha DPH. Podľa článku 143 ods. 1 písm. e) smernice však členské štáty oslobodia spätný dovoz tovaru v takom stave, v akom bol vyvezený osobou, ktorá ho vyviezla, ak sa naň vzťahuje oslobodenie od cla.
- 29 AA opätovne doviezla kone v stave, v akom boli pri ich vývoze. Rozhodujúcim faktorom pri určovaní, či je povinná zaplatiť DPH v súvislosti so spätným dovozom, je preto skutočnosť, či sú kone oslobodené od cla v zmysle článku 143 ods. 1 písm. e).
- 30 Oslobodenie od dovozného cla pri spätnom dovoze je upravené v článku 203 Colného kódexu Únie. Je nesporné, že v tomto prípade sú splnené hmotnoprávne podmienky na oslobodenie od dane. Ako však bolo uvedené v bode 19 vyššie, tento návrh na začatie prejudiciálneho konania vznikol preto, že AA v rozpore s článkom 139 ods. 1 Colného kódexu Únie nepredložila colnému úradu tovar na vstupe a procesné podmienky oslobodenia od cla stanovené v článku 203 – že tovar musí byť deklarovaný na prepustenie do voľného obehu a musí byť podaná žiadosť o oslobodenie od cla – neboli z jej strany splnené.
- 31 Z článku 79 ods. 1 písm. a) Colného kódexu Únie vyplýva, že pri tovare, ktorý podlieha dovoznému clu, vzniká colný dlh pri dovoze v dôsledku nesplnenia jednej z povinností ustanovených v colných predpisoch, týkajúcich sa, okrem iného, vstupu tovaru, ktorý nie je tovarom Únie, na colné územie Únie. Podľa článku 86 ods. 6 sa však oslobodenie od dovozného cla stanovené v článku 203 musí uplatniť aj v prípadoch, keď colný dlh vznikol podľa článku 79, pod podmienkou, že porušenie, ktoré viedlo k vzniku colného dlhu, nepredstavovalo pokus o podvod. V danom prípade je nesporné, že AA sa nepokúsila o podvod.
- 32 AA tvrdí, že článok 86 ods. 6 Colného kódexu Únie by sa mal vykladať v tom zmysle, že nárok na oslobodenie od cla existuje aj vtedy, ak nie sú splnené procesné podmienky v článku 203. Pri tomto výklade teda kone podliehajú oslobodeniu od cla, čo v zmysle článku 143 ods. 1 písm. e) smernice o DPH znamená, že ich spätný dovoz by mal byť oslobodený od DPH.
- 33 Zástupkyňa verejného záujmu naopak tvrdí, že na priznanie oslobodenia od dovozného cla musia byť splnené aj procesné podmienky stanovené v článku 203 Colného kódexu Únie. Keďže tieto podmienky nie sú splnené, oslobodenie od

DPH podľa článku 143 ods. 1 písm. e) smernice o DPH by podľa tohto výkladu nemalo byť priznané.

- 34 Podľa názoru Högsta förvaltningsdomstolen nie je jasné, ktorý z týchto výkladov je správny.
- 35 Na jednej strane, ako tvrdí zástupkyňa verejného záujmu, znenie článku 86 ods. 6 a článku 203 iba stanovuje, že na oslobodenie musia byť splnené všetky podmienky stanovené v článku 203. V dôsledku toho samotná formulácia nepodporuje názor, že v situáciách, na ktoré sa vzťahuje článok 79, musia byť na priznanie oslobodenia splnené aj procesné podmienky stanovené v článku 203.
- 36 Na druhej strane je podmienkou toho, aby colný dlh podľa článku 79 vôbec vznikol, nesplnenie niektorej z povinností stanovených colnými predpismi. Vyvstáva otázka, v akých situáciách môže byť dovozca vinný za takéto nedodržanie a zároveň spĺňať procesné podmienky stanovené v článku 203. V každom prípade je nepravdepodobné, že by k porušeniu, o aké ide v tomto prípade – nepredloženie tovaru na vstupe v rozpore s článkom 139 ods. 1 – došlo bez toho, aby dovozca súčasne nepredložil colné vyhlásenie a nepožiadal o oslobodenie od cla. Výklad založený výlučne na znení ustanovení by teda pravdepodobne znamenal, že článok 86 ods. 6 sa v takejto situácii nikdy neuplatní. Je otázne, či je to v súlade s účelom ustanovení (pozri odôvodnenie 38 Colného kódexu Únie).
- 37 Zdá sa, že otázka výkladu, ktorá vznikla v tomto prípade, nebola preskúmaná Súdny dvorom Európskej únie, a preto podľa názoru Högsta förvaltningsdomstolen neexistuje dostatočné usmernenie, aby mohol rozhodnúť. Je preto potrebné, aby Súdny dvor Európskej únie vydal prejudiciálne rozhodnutie.
- 38 Vzhľadom na vyššie uvedené Högsta förvaltningsdomstolen žiada odpoveď na nasledujúcu otázku.

Otázka

- 39 Má sa článok 143 ods. 1 písm. e) smernice o DPH a články 86 ods. 6 a 203 Colného kódexu Únie vykladať v tom zmysle, že na priznanie oslobodenia od dovozného cla, a teda oslobodenia od DPH pri spätnom dovoze, ak colný dlh podľa článku 79 Colného kódexu Únie vznikol nedodržaním povinnosti predložiť tovar stanovenej v článku 139 ods. 1 Colného kódexu Únie, musia byť splnené tak hmotnoprávne, ako aj procesné podmienky stanovené v článku 203?