



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

10. července 2019*

„Řízení o předběžné otázce – Celní unie – Nařízení (EHS) č. 2913/92 – Články 202 a 203 – Dovození clo – Vznik celního dluhu z důvodu porušení celních předpisů – Daně – Daň z přidané hodnoty (DPH) – Směrnice 2006/112/ES – Článek 2 odst. 1 písm. d) a článek 30 – DPH při dovozu – Uskutečnění zdanitelného plnění – Pojem ‚dovozí zboží‘ – Požadavek vstupu zboží do hospodářského oběhu Evropské unie – Přeprava tohoto zboží do jiného členského státu, než ve kterém vznikl celní dluh“

Ve věci C-26/18,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Hessisches Finanzgericht (Hesenský finanční soud, Německo) ze dne 2. listopadu 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 16. ledna 2018, v řízení

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

proti

Hauptzollamt Frankfurt am Main,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení J.-C. Bonichot, předseda senátu, C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen a M. Safjan (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kanceláře: D. Dittert, vedoucí oddělení,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 5. prosince 2018,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung R. Welzelem a U. Reimerem, Steuerberater,
- za Hauptzollamt Frankfurt am Main U. Beckem, jako zmocněncem,
- za řeckou vládu K. Georgiadisem a M. Tassopoulou, jako zmocněnci,
- za Evropskou Komisi F. Clotuche-Duvieusart a B.-R. Killmannem, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: němčina.

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 27. února 2019,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 písm. d) a článku 30 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 2006, L 347, s. 1, dále jen „směrnice o DPH“).
- 2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (dále jen „FedEx“) a Hauptzollamt Frankfurt am Main (hlavní celní úřad ve Frankfurtu nad Mohanem, Německo, dále jen „německý hlavní celní úřad“) ve věci povinnosti odvést daň z přidané hodnoty (DPH) v Německu v návaznosti na vznik celního dluhu při dovozu z důvodu porušení celních předpisů na území tohoto členského státu.

Právní rámec

Unijní právo

Narižení (EHS) č. 2913/92

- 3 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (Úř. věst. 2013, L 269, s. 1, a oprava Úř. věst. 2013, L 287, s. 90) zrušilo a nahradilo 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), a to od 1. května 2016. Vzhledem k rozhodné době z hlediska skutkového stavu v původním řízení však zůstává na projednávaný případ použitelné nařízení č. 2913/92, ve znění nařízení Rady (ES) č. 1791/2006 ze dne 20. listopadu 2006 (Úř. věst. 2006, L 363, s. 1, dále jen „celní kodex“).

- 4 Článek 40 celního kodexu stanovil:

„Zboží vstupující na celní území Společenství předkládá k celnímu řízení osoba, která je dopravila na toto území, nebo případně osoba, která přebírá odpovědnost za přepravu tohoto zboží po jeho vstupu, s výjimkou zboží přepravovaného dopravními prostředky, které pouze proplouvají pobřežními vodami nebo prolétají vzdušným prostorem celního území Společenství bez zastávky na tomto území. Osoba předkládající zboží se odvolá na souhrnné celní prohlášení nebo celní prohlášení již podané ve vztahu k tomuto zboží.“

- 5 Článek 50 celního kodexu stanovil:

„Od předložení k celnímu řízení do doby, než mu bude přiděleno celně schválené určení, má předložené zboží postavení dočasně uskladněného zboží. Takové zboží je dále nazýváno ‚dočasně uskladněné zboží‘.“

- 6 Článek 91 odst. 1 písm. a) celního kodexu stanovil:

„Režim vnějšího tranzitu umožňuje přepravu mezi dvěma místy v rámci celního území Společenství

- a) zboží, které není zbožím Společenství, aniž by toto zboží podléhalo dovozním clům a dalším poplatkům nebo obchodněpolitickým opatřením“.

7 Článek 202 odst. 1 a 2 celního kodexu zněl takto:

„1. Celní dluh při dovozu vzniká

- a) protiprávním vstupem zboží podléhajícího dovoznímu clu na celní území Společenství, nebo
- b) protiprávním přemístěním takového zboží umístěného do svobodného pásma nebo svobodného skladu do jiné části celního území Společenství.

Pro účely tohoto článku se protiprávním vstupem rozumí jakýkoliv vstup zboží v rozporu s články 38 až 41 a čl. 177 druhou odrážkou.

2. Celní dluh vzniká okamžikem protiprávního vstupu zboží.“

8 Článek 203 odst. 1 a 2 celního kodexu stanovil:

„1. Celní dluh při dovozu zboží vzniká

– odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu.

2. Celní dluh vzniká okamžikem, kdy je zboží odňato celnímu dohledu.“

Směrnice o DPH

9 Podle čl. 2 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH platí:

„Předmětem DPH jsou tato plnění:

[...]

d) dovoz zboží.“

10 Článek 30 této směrnice uvádí:

„Dovozem zboží“ se rozumí vstup zboží, které se nenachází ve volném oběhu ve smyslu článku 24 Smlouvy, do Společenství.

Kromě plnění podle prvního pododstavce se za dovoz zboží považuje vstup zboží, které se nachází ve volném oběhu, do Společenství z třetího území, které je součástí celního území Společenství.“

11 Článek 60 uvedené směrnice stanoví:

„Místem dovozu zboží je členský stát, na jehož území se zboží nachází při vstupu do Společenství.“

12 Článek 61 téže směrnice stanoví:

„Odchylně od článku 60, je-li zboží, které se nenachází ve volném oběhu, propuštěno při vstupu do Společenství do některého z režimů nebo dostane-li se do některé ze situací uvedených v článku 156 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.“

Obdobně je-li zboží, které se nachází ve volném oběhu, propuštěno při vstupu do Společenství do některého z režimů nebo dostane-li se do některé ze situací uvedených v člancích 276 a 277, je místem dovozu členský stát, na jehož území se na toto zboží tyto režimy nebo situace přestanou vztahovat.“

- 13 Článek 70 směrnice o DPH zní takto:

„Zdanitelné plnění je uskutečněno a daňová povinnost vzniká okamžikem dovozu zboží.“

- 14 Článek 71 této směrnice uvádí:

„1. Je-li zboží při vstupu do Společenství propuštěno do některého z režimů nebo dostane-li se do některé ze situací uvedených v člancích 156, 276 a 277 nebo do režimu dočasného použití s úplným osvobozením od daní při dovozu anebo do režimu vnějšího tranzitu, je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká až tehdy, když se na zboží tyto režimy nebo situace přestanou vztahovat.

Je-li však dovážené zboží předmětem cla, zemědělských dávek nebo poplatků s rovnocenným účinkem zavedených v rámci některé společné politiky, je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká tehdy, kdy nastane rozhodná událost pro vznik povinnosti zaplatit tyto poplatky.

2. Není-li dovážené zboží předmětem žádných poplatků podle odst. 1 druhého pododstavce, použijí členské státy k určení uskutečnění zdanitelného plnění a vzniku daňové povinnosti platné celní předpisy.“

Německé právo

- 15 Ustanovení § 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu) ze dne 21. února 2005 (BGBl. 2005 I, s. 386), ve znění použitelném na skutkový stav věci v původním řízení (dále jen „UStG“), nadepsané „Zdanitelná plnění“, v odstavci 1 bodu 4 stanoví:

„Dani z obratu podléhají tato plnění:

[...]

4. dovoz zboží na vnitrostátní území [...] (daň z obratu při dovozu);

[...]“

- 16 Ustanovení § 13 UStG, nadepsané „Vznik daňové povinnosti“, v odstavci 2 stanoví:

„Daň z obratu při dovozu se řídí ustanovením § 21 odst. 2.“

- 17 Ustanovení § 21 UStGV, nadepsané „Zvláštní pravidla vztahující se k dani z obratu při dovozu“, v odstavci 2 stanoví:

„[p]ravidla použitelná na cla se obdobně uplatní na daň z obratu při dovozu“.

- 18 Ustanovení § 14 Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (spolkové nařízení o osvobození od dovozní daně z obratu) ze dne 11. srpna 1992 (BGBl. 1992 I, s. 1526), ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení, nadepsané „Vrácení nebo prominutí“, v odstavci 1 stanoví:

„Dovozní daň z obratu se vrátí nebo promine v případech stanovených v člancích 235 až 242 celního kodexu, přičemž tato ustanovení a jejich prováděcí ustanovení se použijí obdobně.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

- 19 V lednu 2008 společnost FedEx zaslala zboží původem z Izraele, Mexika a USA (dále jen „dotčené zboží“) podléhající dovoznímu clu různým adresátům, kteří se nacházejí v Řecku jakožto jeho konečném místě určení. Toto zboží bylo přepraveno v 18 různých zásilkách (dále jen „18 zásilek“) letadlem do Frankfurtu nad Mohanem (Německo), kde bylo naloženo do dalšího letadla za účelem přepravy do Řecka.
- 20 Dopisem ze dne 23. října 2008 celní oddělení letiště Athény (Řecko) informovalo německý hlavní celní úřad o tom, že daných 18 zásilek bylo přepraveno do Řecka v rozporu s celními předpisy.
- 21 S ohledem na tyto informace německý hlavní celní úřad poukázal na to, že 14 z 18 zásilek nebylo v Německu předloženo k celnímu řízení podle článku 40 celního kodexu a na základě toho dospěl k závěru, že tyto zásilky vstoupily na celní území Evropské unie protiprávně. V této souvislosti měl za to, že podle článku 202 celního kodexu vedl protiprávní vstup těchto zásilek ke vzniku celního dluhu při dovozu.
- 22 U 3 z 18 zásilek měl německý hlavní celní úřad za to, že dotyčné zboží bylo po doručení na letiště ve Frankfurtu nad Mohanem dočasně uskladněno, přepraveno do Atén bez propuštění do režimu vnějšího tranzitu Společenství, a v důsledku toho bylo bez souhlasu přemístěno z místa uskladnění. Pokud jde o poslední zásilku, bylo zjištěno, že přepravě zboží do Athén předcházela režim vnějšího tranzitu z Paříže (Francie) do Frankfurtu nad Mohanem, který byl řádně ukončen, ale že toto zboží bylo rovněž bez souhlasu přemístěno z místa uskladnění. U těchto čtyř zásilek měl německý hlavní celní úřad za to, že porušení celních předpisů vedlo ke vzniku celního dluhu při dovozu na základě článku 203 celního kodexu.
- 23 Německý hlavní celní úřad proto ohledně daných 18 zásilek přijal dne 30. listopadu a 1. prosince 2010 pět oznámení o výběru dovozního cla adresovaných společnosti FedEx. Tentýž úřad měl za to, že u těchto zásilek vznikla povinnost zaplatit DPH při dovozu, která je v Německu kvalifikována jako daň z obrátu při dovozu, a to z toho důvodu, že v souladu s čl. 21 odst. 2 UStG se pravidla použitelná na cla obdobně uplatní na tuto daň.
- 24 Společnost FedEx dovozní clo a daň z obrátu při dovozu vyplývající z těchto pěti oznámení zaplatila. V listopadu 2011 však tato společnost požádala o vrácení tohoto cla a daně, a to zejména z důvodu, že představovaly dvojitý výběr v rozporu s právem Unie. V tomto ohledu společnost FedEx tvrdila, že dotčené zboží bylo po doručení do Atén propuštěno do volného oběhu a dovozní clo, včetně řecké daně z obrátu při dovozu, bylo vybráno. V oznámeních ze dne 9. a 10. dubna 2013 německý hlavní celní úřad tyto žádosti o vrácení zamítl.
- 25 V návaznosti na řízení o stížnostech zahájená společností FedEx proti těmto oznámením daňová správa změnila sazby uplatněné ve dvou z pěti oznámení ze dne 30. listopadu a 1. prosince 2010 a přistoupila k částečnému vrácení daně z obrátu při dovozu ve vztahu k těmto dvěma oznámením.
- 26 Dne 13. června 2014 podala společnost FedEx k Hessisches Finanzgericht (Hesenský finanční soud, Německo) proti těmto pěti oznámením žalobu. V průběhu jednání společnost FedEx vzala svou žalobu zpět v rozsahu týkajícím se dovozního cla, ale setrvala na žalobě ve věci daně z obrátu při dovozu. V této souvislosti tvrdila, že tato daň je daní ze spotřeby, která postihuje pouze zboží, které je skutečně spotřebováno na území daného státu. Vzhledem k tomu, že dotčené zboží bylo přepraveno do Řecka, aniž bylo uvedeno do německého hospodářského oběhu, není možné je podle ní považovat za dovezené na německé území a za předmět zdanitelného plnění z tohoto titulu.
- 27 Předkládající soud má proto pochybnosti, zda v návaznosti na porušení celních předpisů uvedená v bodech 21 a 22 tohoto rozsudku, která vedla ke vzniku celního dluhu při dovozu, došlo v Německu u dotčeného zboží ke vzniku DPH při dovozu.

- 28 V tomto ohledu předkládající soud odkazuje na bod 65 rozsudku ze dne 2. června 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig (C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405), který pracuje s pojmem „riziko“ vstupu do hospodářského oběhu Evropské unie. Uvedený soud poukazuje na to, že má-li být tento pojem uplatněn v případech, kdy zboží dopravené na území Unie nebylo propuštěno do celního režimu nebo opustilo režim, do něhož bylo propuštěno, je pouze třeba posoudit, zda existuje riziko, že toto zboží vstoupí do hospodářského oběhu Unie na daňovém území daného členského státu. V projednávaném případě je podle tohoto soudu třeba mít za to, že takové riziko existovalo, protože dotčené zboží právě z důvodu svého protiprávního vstupu či odnětí celnímu dohledu nebylo nebo již nebylo předmětem tohoto dohledu. Zejména zboží, které vstoupilo na celní území Unie protiprávně, by mohlo být bez povšimnutí přemístěno a spotřebováno bez zdanění.
- 29 S ohledem na rozsudky Soudního dvora ze dne 1. června 2017, Wallenborn Transports (C-571/15, EU:C:2017:417), a ze dne 18. května 2017, Latvijas Dzelzceļš (C-154/16, EU:C:2017:392), si však vnitrostátní soud klade otázku, zda DPH při dovozu v případě členského státu, na jehož celním území bylo zboží do Unie dopraveno, vzniká pouze tehdy, když na jeho celním území rovněž uvedené zboží vstoupí do hospodářského oběhu Unie. V tomto případě by ke vstupu do uvedeného hospodářského oběhu došlo pouze tehdy, kdyby bylo zboží na základě celních předpisů propuštěno do volného oběhu nebo kdyby bylo možné z důvodu porušení celních předpisů vycházet z domněnky, že zboží vstoupilo do uvedeného hospodářského oběhu a mohlo se stát předmětem spotřeby nebo být použito. Pouze tyto dvě situace představují „dovoz“ ve smyslu směrnice o DPH.
- 30 Za těchto podmínek se Hessisches Finanzgericht (hesenský finanční soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je předpokladem dovozu ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. d) a článku 30 směrnice [o DPH], že zboží dopravené na území Unie vstoupí do hospodářského oběhu Unie, nebo stačí pouhé riziko, že se toto zboží dostane do hospodářského oběhu Unie?

2) Pokud je předpokladem dovozu vstup zboží do hospodářského oběhu Unie:

Dojde ke vstupu zboží dopraveného na území Unie do hospodářského oběhu Unie již tehdy, když zboží v rozporu s celními předpisy není propuštěno do některého režimu ve smyslu čl. 61 odst. 1 směrnice [o DPH] nebo sice je nejprve do takového režimu propuštěno, ale později se na něj tento režim kvůli porušení celních předpisů přestane vztahovat, nebo je předpokladem vstupu do hospodářského oběhu Unie v případě porušení celních předpisů to, že je možné vycházet z toho, že zboží z důvodu porušení celních předpisů vstoupilo na daňovém území toho členského státu, ve kterém k porušení celních předpisů došlo, do hospodářského oběhu Unie a mohlo se stát předmětem spotřeby nebo být použito?“

K předběžným otázkám

K první otázce

- 31 První otázkou se předkládající soud v podstatě táže, zda čl. 2 odst. 1 písm. d) a článek 30 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že při dopravení zboží na území Unie pojem „dovoz zboží“ ve smyslu těchto ustanovení označuje pouze vstup tohoto zboží do hospodářského oběhu Unie, nebo se tento pojem vztahuje rovněž na riziko vstupu takového zboží do tohoto oběhu.
- 32 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora se na otázky týkající se výkladu unijního práva položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, vztahuje domněnka relevance. Soudní dvůr může odmítnout rozhodnutí o předběžné otázce položené

vnitrostátním soudem pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jedná-li se o hypotetický problém nebo také nedisponuje-li Soudní dvůr skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 28. března 2019, Cogeco Communications, C-637/17, EU:C:2019:263, bod 57 a citovaná judikatura).

- 33 Podle čl. 2 odst. 1 písm. d) směrnice o DPH je dovoz zboží předmětem DPH. Článek 30 první pododstavec této směrnice stanoví, že „dovozem zboží“ se rozumí vstup zboží, které se nenachází ve volném oběhu ve smyslu článku 24 ES, do Společenství.
- 34 Podle judikatury Soudního dvora platí, že jelikož je DPH ze své povahy daní ze spotřeby, použije se na zboží a služby, které vstupují do hospodářského oběhu Unie a mohou být předmětem spotřeby (rozsudek ze dne 18. května 2017, Latvijas Dzēlceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, bod 69 a citovaná judikatura).
- 35 V projednávané věci ze samotného znění předkládacího rozhodnutí vyplývá, že dotčené zboží bylo přepraveno do Řecka jakožto jeho konečného místa určení, kde bylo spotřebováno. Z tohoto důvodu je nesporné, že toto zboží vstoupilo do hospodářského oběhu Unie ve smyslu směrnice o DPH.
- 36 Jak uvedl generální advokát v bodě 43 svého stanoviska, v takové věci, jako je věc v původním řízení, se tedy otázka, zda existence „rizika“ vstupu zboží do hospodářského oběhu Unie postačuje k tomu, aby bylo možné toto zboží považovat za „dovoz“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 písm. d) a článku 30 směrnice o DPH, jeví jako hypotetická.
- 37 S ohledem na judikaturu citovanou v bodě 32 tohoto rozsudku je tudíž první otázka nepřijatelná.

K druhé otázce

- 38 Druhou otázkou se předkládající soud v podstatě ptá, zda čl. 2 odst. 1 písm. d) a článek 30 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že při dopravení zboží na území Unie postačuje, že v souvislosti s tímto zbožím byly porušeny celní předpisy v daném členském státě, což vedlo ke vzniku celního dluhu při dovozu, aby bylo možné mít za to, že uvedené zboží v tomto členském státě vstoupilo do hospodářského oběhu Unie.
- 39 V tomto ohledu je třeba poukázat na to, že podle článku 60 směrnice o DPH je místem dovozu zboží členský stát, na jehož území se zboží nachází při vstupu do Společenství. Článek 61 první pododstavec této směrnice stanoví, že odchýlně od tohoto článku 60, je-li zboží, které se nenachází ve volném oběhu, propuštěno při vstupu do Společenství do některého z režimů nebo dostane-li se do některé ze situací uvedených v článku 156 uvedené směrnice nebo je-li propuštěno do režimu dočasněho 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.
- 40 Článek 70 směrnice o DPH stanoví, že zdanitelné plnění je uskutečněno a daňová povinnost vzniká okamžikem dovozu zboží. Článek 71 odst. 1 směrnice o DPH zejména v prvním pododstavci stanoví, že je-li zboží při vstupu do Unie propuštěno do režimu uskladnění v celním skladu, je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká až tehdy, když se na zboží tento režim přestane vztahovat. Druhý pododstavec tohoto článku se však týká zvláštní situace, kdy u dováženého zboží, které je předmětem cla, zemědělských dávek nebo poplatků s rovnocenným účinkem zavedených v rámci některé společné politiky, je zdanitelné plnění uskutečněno a daňová povinnost vzniká tehdy, když nastane rozhodná událost pro vznik povinnosti zaplatit tyto poplatky.

- 41 Podle ustálené judikatury Soudního dvora jsou hlavní znaky DPH při dovozu a cla srovnatelné, jelikož vznikají na základě dovozu do Unie a následného uvedení zboží do hospodářského oběhu členských států. Tuto paralelu mimoto potvrzuje i skutečnost, že čl. 71 odst. 1 druhý pododstavec směrnice o DPH umožňuje členským státům navázat uskutečnění zdanitelného plnění a vznik povinnosti k DPH při dovozu na rozhodnou událost pro vznik cla a povinnost je zaplatit (rozsudky ze dne 28. února 1984, Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, bod 18, a ze dne 11. července 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, bod 41).
- 42 V projednávaném případě z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že v průběhu roku 2008 bylo různé zboží původem ze třetích států podléhající dovoznímu clu dovezeno do Německa a poté přepraveno do Řecka jakožto jeho konečného místa určení. Některé zboží nebylo předloženo německým celním orgánům, a proto vstoupilo na celní území Unie protiprávně. Ostatní zboží vstoupilo na uvedené území v Německu řádně, ale bylo dále přepraveno do Řecka, přičemž bylo odňato celnímu dohledu v rozporu s celními předpisy.
- 43 Není sporu o tom, že v původním řízení vedla tato porušení celních předpisů ke vzniku celního dluhu při dovozu v Německu na straně společnosti, která dotčené zboží na území Unie dovezla, a to na základě čl. 202 odst. 1 písm. a) a čl. 203 odst. 1 celního kodexu.
- 44 Podle judikatury Soudního dvora platí, že pokud lze na základě protiprávního jednání, které vedlo ke vzniku celního dluhu, předpokládat, že dotčené zboží vstoupilo do hospodářského oběhu Unie a mohlo se stát předmětem spotřeby, která představuje plnění podléhající DPH, pak může kromě tohoto celního dluhu vyvolat rozhodnou událost pro povinnost k DPH (rozsudky ze dne 2. června 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig, C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405, bod 65, jakož i ze dne 1. června 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, bod 54).
- 45 Soudní dvůr konkrétně rozhodl, že pokud je zboží podléhající dovoznímu clu odňato celnímu dohledu uvnitř svobodného pásma a již se nenachází v tomto pásmu, je třeba v zásadě předpokládat, že toto zboží vstoupilo do hospodářského oběhu Unie (rozsudek ze dne 1. června 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, bod 55).
- 46 V projednávaném případě je na jedné straně u dotčeného zboží, které vstoupilo na celní území Unie řádně, s ohledem na judikaturu uvedenou v bodech 44 a 45 tohoto rozsudku třeba v zásadě vycházet z domněnky, že vstoupilo do hospodářského oběhu Unie na území členského státu, v němž bylo dovezeno do Unie, tedy v Německu.
- 47 Na druhé straně u dotčeného zboží, které bylo odňato celnímu dohledu, platí, že se na ně v Německu přestal vztahovat celní režim, do něhož bylo propuštěno. Proto je s ohledem na judikaturu uvedenou v bodech 44 a 45 tohoto rozsudku rovněž třeba vycházet z domněnky, že toto zboží vstoupilo do hospodářského oběhu Unie v tomto členském státě.
- 48 Jak však uvedl generální advokát v bodech 56 a 68 svého stanoviska, tuto domněnku lze vyvrátit, pokud se zjistí, že nehledě na porušení celních předpisů, v důsledku kterých vznikl v členském státě, v němž k porušení došlo, celní dluh při dovozu, vstoupilo zboží do hospodářského oběhu Unie na území jiného členského státu, v němž bylo určeno ke spotřebě. V tomto případě je DPH při dovozu třeba zaplatit v posledně uvedeném členském státě.
- 49 Z předkládacího rozhodnutí přitom vyplývá, že ačkoliv byly v souvislosti s tímto zbožím porušeny celní předpisy na německém území, toto zboží bylo na tomto území pouze přemístěno z jednoho letadla do druhého.
- 50 Je sice pravda, že z důvodu těchto porušení celních předpisů již dotčené zboží, které se fyzicky nacházelo na území Unie, nebylo pod dohledem německých celních orgánů, které byly zbaveny možnosti kontrolovat pohyb tohoto zboží.

- 51 V projednávaném případě však z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že je prokázáno, že dotčené zboží bylo přepraveno do Řecka jakožto jeho konečného místa určení, kde bylo spotřebováno.
- 52 Ve věci, jako je věc v původním řízení, proto porušení celních předpisů na německém území nejsou sama o sobě dostatečná pro to, aby bylo možné dotčené zboží považovat za zboží, které vstoupilo do hospodářského oběhu Unie v Německu.
- 53 Za těchto okolností je třeba učinit závěr, že v takovém případě vstoupilo zboží do hospodářského oběhu Unie v členském státě, který je jeho konečným místem určení, a povinnost k DPH při dovozu u tohoto zboží vznikla v tomto členském státě.
- 54 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba odpovědět na druhou otázku tak, že čl. 2 odst. 1 písm. d) a článek 30 směrnice o DPH musí být vykládány v tom smyslu, že při dopravení zboží na území Unie nepostačuje, že v souvislosti s tímto zbožím byly porušeny celní předpisy v daném členském státě, což vedlo v tomto členském státě ke vzniku celního dluhu při dovozu, aby bylo možné mít za to, že uvedené zboží v tomto členském státě vstoupilo do hospodářského oběhu Unie, je-li prokázáno, že totéž zboží bylo přepraveno do jiného členského státu jakožto jeho konečného místa určení, kde bylo spotřebováno, přičemž povinnost k DPH při dovozu u tohoto zboží tedy vznikla až v posledně uvedeném členském státě.

K nákladům řízení

- 55 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládacím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 2 odst. 1 písm. d) a článek 30 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládány v tom smyslu, že při dopravení zboží na území Evropské unie nepostačuje, že v souvislosti s tímto zbožím byly porušeny celní předpisy v daném členském státě, což vedlo v tomto členském státě ke vzniku celního dluhu při dovozu, aby bylo možné mít za to, že uvedené zboží v tomto členském státě vstoupilo do hospodářského oběhu Unie, je-li prokázáno, že totéž zboží bylo přepraveno do jiného členského státu jakožto do jeho konečného místa určení, kde bylo spotřebováno, přičemž povinnost k DPH při dovozu u tohoto zboží tedy vznikla až v posledně uvedeném členském státě.

Podpisy.