



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 10. júla 2019*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Colná únia – Nariadenie (EHS) č. 2913/92 – Články 202 a 203 – Clá na dovoz – Vznik colného dlhu z dôvodu nedodržania colných predpisov – Dane – Daň z pridanej hodnoty (DPH) – Smernica 2006/112/ES – Článok 2 ods. 1 písm. d) a článok 30 – DPH pri dovoze – Zdaniteľná udalosť – Pojem ‚dovoz‘ tovaru – Podmienka vstupu tovaru do hospodárskeho obehu Európskej únie – Preprava tohto tovaru do iného členského štátu než toho, v ktorom vznikol colný dlh“

Vo veci C-26/18,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Hessisches Finanzgericht (Finančný súd spolkovej krajiny Hesensko, Nemecko) z 2. novembra 2017 a doručený Súdnemu dvoru 16. januára 2018, ktorý súvisí s konaním:

Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung

proti

Hauptzollamt Frankfurt am Main,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory J.-C. Bonichot, sudcovia C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen a M. Safjan (spravodajca),

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: D. Dittert, vedúci oddelenia,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 5. decembra 2018,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, v zastúpení: R. Welzel a U. Reimer, Steuerberater,
- Hauptzollamt Frankfurt am Main, v zastúpení: U. Beck, splnomocnený zástupca,
- grécka vláda, v zastúpení: K. Georgiadis a M. Tassopoulou, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: F. Clotuche-Duvieusart a B. -R. Killmann, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: nemčina.

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 27. februára 2019,

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 2 ods. 1 písm. d) a článku 30 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“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (ďalej len „FedEx“) a Hauptzollamt Frankfurt am Main (Hlavný colný úrad, Frankfurt nad Mohanom, ďalej len „nemecký hlavný colný úrad“), v súvislosti s povinnosťou zaplatiť daň z pridanej hodnoty (DPH) v Nemecku v dôsledku vzniku colného dlhu pri dovoze z dôvodu porušenia colných predpisov na území tohto členského štátu.

Právny rámec

Právo Únie

Nariadenie (EHS) č. 2913/92

- 3 Nariadenie 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) zrušilo a nahradilo nariadenie 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) k 1. máju 2016. Vzhľadom na obdobie, kedy došlo k skutkovým okolnostiam vo veci samej, sa však v tejto veci uplatní nariadenie č. 2913/92, zmenené nariadením Rady (EÚ) č. 1791/2006 z 20. novembra 2006 (Ú. v. EÚ L 363, 2006, s. 1) (ďalej len „Colný kódex“).

- 4 Článok 40 Colného kódexu stanovoval:

„Tovar, ktorý vstupuje na colné územie spoločenstva, predloží colným orgánom osoba, ktorá ho na toto územie prepravuje alebo v prípade potreby osoba, ktorá preberá zodpovednosť za prepravu tovaru po jeho vstupe s výnimkou tovaru prepravovaného dopravnými prostriedkami, ktoré sa iba plavia v teritoriálnych vodách alebo prelietavajú vzdušným priestorom colného územia spoločenstva bez zastávky na tomto území. Osoba, ktorá predkladá tovar, odkáže na predtým podané predbežné colné vyhlásenie alebo colné vyhlásenie vzťahujúce sa na tovar.“

- 5 Článok 50 Colného kódexu stanovoval:

„Od predloženia tovaru colným orgánom až do okamihu pridelenia colne schváleného určenia alebo použitia, má tento tovar postavenie dočasne uskladneného tovaru. Takýto tovar sa ďalej označuje ako ‚dočasne uskladnený tovar‘.“

- 6 Článok 91 ods. 1 písm. a) Colného kódexu uvádzal:

„Colný režim vonkajší tranzit umožňuje prepravu medzi dvoma miestami v rámci colného územia spoločenstva:

- a) tovaru, ktorý nie je tovarom spoločenstva bez toho, aby tovar podliehal dovoznému clu alebo iným platbám alebo obchodno-politickým opatreniam“.

7 Článok 202 ods. 1 a 2 Colného kódexu znel takto:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

- a) nezákonným dovozom tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu na colné územie spoločenstva, alebo,
- b) nezákonným dovozom takého tovaru, ktorý je umiestnený v slobodnom pásme alebo v slobodnom sklade a je premiestnený na inú časť tohto územia.

Na účely tohto článku nezákonným dovozom sa rozumie akýkoľvek dovoz tovaru v rozpore s ustanoveniami článkov 38 až 41 a článku 177, druhá zarážka.

2. Colný dlh vzniká v okamihu nezákonného dovozu tovaru.“

8 Článok 203 ods. 1 a 2 Colného kódexu stanovoval:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

- nezákonným odňatím tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu spod colného dohľadu.

2. Colný dlh vzniká v okamihu, keď je tovar odňatý spod colného dohľadu.“

Smernica o DPH

9 Podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

...

d) dovoz tovaru.“

10 Článok 30 tejto smernice stanovuje:

„Dovoz tovaru je vstup takého tovaru do Spoločenstva, ktorý nie je vo voľnom obehu v zmysle článku 24 zmluvy.

Okrem transakcie uvedenej v prvom odseku sa za dovoz tovaru považuje vstup takého tovaru do Spoločenstva, ktorý je vo voľnom obehu a ktorý pochádza z tretieho územia, ktoré tvorí súčasť colného územia Spoločenstva.“

11 Článok 60 uvedenej smernice uvádza:

„Miestom dovozu tovaru je členský štát, na území ktorého sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje do Spoločenstva.“

12 Článok 61 tejto smernice stanovuje:

„Ak tovar, ktorý nie je vo voľnom obehu, je pri vstupe do Spoločenstva 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 odchyľne od článku 60 miestom dovozu takéhoto tovaru členský štát, na území ktorého sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.

Podobne pokiaľ tovar, ktorý je vo voľnom obehu, je pri vstupe do Spoločenstva prepustený do niektorého z režimov alebo situácií uvedených v článkoch 276 a 277, miestom dovozu tovaru je členský štát, na území ktorého sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.“

13 Článok 70 smernice o DPH znie nasledujúco:

„Zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká uskutočnením dovozu tovaru.“

14 Článok 71 tejto smernice stanovuje:

„1. Keď je tovar pri vstupe do Spoločenstva prepustený do jedného z režimov alebo situácií uvedených v článkoch 156, 276 a 277 alebo do colného režimu dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.

Keď však dovážaný tovar podlieha clu, poľnohospodárskym odvodom alebo poplatkom, ktoré majú rovnaký účinok a sú ustanovené v rámci spoločnej politiky, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.

2. Ak dovážaný tovar nepodlieha žiadnemu z poplatkov uvedených v druhom pododseku odseku 1, členské štáty, pokiaľ ide o zdaniteľnú udalosť a vznik daňovej povinnosti, uplatnia platné colné predpisy.“

Nemecké právo:

15 § 1 Umsatzsteuergesetz (zákon o dani z obratu) z 21. februára 2005 (BGBl. 2005 I, s. 386), v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej (ďalej len „UStG“), nazvaný „Zdaniteľné transakcie“, v odseku 1 bode 4 stanovuje:

„Dani z obratu podliehajú tieto transakcie:

...

(4) dovoz tovaru do tuzemska... (daň z obratu pri dovoze);

...“

16 § 13 UStG s názvom „Vznik daňovej povinnosti“ v odseku 2 stanovuje:

„Pre daň z obratu pri dovoze platí § 21 ods. 2“

17 § 21 UStG s názvom „Osobitné ustanovenia pre daň z obratu pri dovoze“ v odseku 2 stanovuje:

„Pre daň z obratu pri dovoze sa analogicky uplatnia colné predpisy.“

18 § 14 Einfuhrumsatzsteuer-Befreiungsverordnung (spolkové nariadenie o oslobodení od dane z obratu pri dovoze) z 11. augusta 1992 (BGBl. 1992 I, s. 1526), v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej, nazvaný „Vrátenie alebo odpustenie“ v odseku 1 stanovuje:

„Daň z obratu pri dovoze sa vráti alebo odpustí v prípadoch uvedených v článkoch 235 až 242 Colného kódexu a tieto ustanovenia a ich vykonávacie ustanovenia sa uplatnia analogicky.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 19 Počas januára 2008 FedEx dodala tovar podliehajúci dovozným clám s pôvodom v Izraeli, Mexiku a Spojených štátoch (ďalej len „predmetný tovar“) rôznym príjemcom v Grécku, jeho konečnom mieste určenia. Tento tovar bol prepravený lietadlom v 18 rôznych zásielkach (ďalej len „18 zásielok“) do Frankfurtu nad Mohanom (Nemecko), kde bol naložený do iného lietadla, aby mohol byť prepravený do Grécka.
- 20 Listom z 23. októbra 2008 informoval Colný úrad na letisku v Aténach (Grécko) nemecký hlavný colný úrad o tom, že 18 zásielok bolo prepravených do Grécka, pričom boli porušené colné predpisy.
- 21 Po zohľadnení týchto informácií nemecký hlavný colný úrad konštatoval, že 14 z 18 zásielok nebolo v Nemecku predložených colným orgánom podľa článku 40 Colného kódexu a dospel k záveru, že tieto zásielky vstúpili na colné územie Európskej únie nezákonne. Preto dospel k záveru, že v súlade s článkom 202 Colného kódexu nezákonný vstup týchto zásielok viedol k vzniku colného dlhu pri dovoze.
- 22 V prípade 3 z 18 zásielok nemecký hlavný colný úrad usúdil, že predmetný tovar bol pri príchode na letisko vo Frankfurte nad Mohanom dočasne uskladnený a že bol prepravený do Atén bez toho, aby bol prepustený do colného režimu vonkajší tranzit Spoločenstva, a preto bol z miesta, kde bol uskladnený, premiestnený bez súhlasu. V prípade poslednej zásielky sa zistilo, že pred prepravou tovaru do Atén bol tento tovar prepustený do colného režimu vonkajší tranzit z Paríža (Francúzsko) do Frankfurtu nad Mohanom, ktorý bol riadne ukončený, ale tovar bol tiež premiestnený z miesta, kde bol uskladnený, bez povolenia. V prípade týchto štyroch zásielok nemecký hlavný colný úrad dospel k záveru, že porušenie colných predpisov viedlo k vzniku colného dlhu pri dovoze na základe článku 203 Colného kódexu.
- 23 V dôsledku toho nemecký hlavný colný úrad vydal 30. novembra a 1. decembra 2010 vo veci 18 zásielok päť rozhodnutí o výbere dovozného cla voči spoločnosti FedEx. Ten istý úrad usúdil, že v prípade týchto zásielok bola DPH pri dovoze, označovaná v Nemecku ako daň z obratu pri dovoze, splatná z toho dôvodu, že v súlade s § 21 ods. 2 UStG sa na túto daň uplatňujú analogicky predpisy uplatniteľné na clá.
- 24 FedEx zaplatila dovozné clo a daň z obratu pri dovoze podľa týchto piatich rozhodnutí. V novembri 2011 však táto spoločnosť požiadala o vrátenie týchto ciel a dane predovšetkým z toho dôvodu, že boli predmetom dvojitého výberu, čo je v rozpore s právom Únie. V tejto súvislosti FedEx tvrdila, že predmetný tovar bol po dovezení do Atén prepustený do voľného obehu a že zaň boli vybrané dovozné clá vrátane gréckej dane z obratu pri dovoze. Nemecký hlavný colný úrad rozhodnutiami z 9. a 10. apríla 2013 zamietol tieto žiadosti o vrátenie.
- 25 V nadväznosti na konania o opravných prostriedkoch podaných spoločnosťou FedEx proti týmto rozhodnutiam upravila správa dane daňové sadzby uplatnené v dvoch z piatich rozhodnutí z 30. novembra a 1. decembra 2010 a čiastočne vrátila daň z obratu pri dovoze týkajúcej sa týchto dvoch rozhodnutí.
- 26 Dňa 13. júna 2014 podala FedEx proti týmto piatim rozhodnutiam žalobu na Hessisches Finanzgericht (Finančný súd spolkovej krajiny Hesensko, Nemecko). Počas pojednávania FedEx stiahla žalobu, pokiaľ išlo o dovozné clá, ale ďalej trvala na svojej žalobe vo veci dane z obratu pri dovoze. V tejto súvislosti argumentovala, že ide o spotrebnú daň, ktorou je zaťažený len tovar, ktorý sa skutočne spotrebuje na vnútroštátnom území. Keďže predmetný tovar bol prepravený do Grécka bez toho, aby vstúpil do nemeckého hospodárskeho obehu, nemohol byť považovaný za dovezený na nemecké územie, ani za spôsobilý byť predmetom zdaniteľnej transakcie z tohto dôvodu.

- 27 Vnútroštátny súd má preto pochybnosti o tom, či po porušení colných predpisov uvedených v bodoch 21 a 22 tohto rozsudku, ktoré viedli k vzniku colného dlhu pri dovoze, došlo v Nemecku v súvislosti s príslušným tovarom k vzniku daňovej povinnosti týkajúcej sa DPH pri dovoze.
- 28 V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd odvoláva na bod 65 rozsudku z 2. júna 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig (C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405), v ktorom sa odkazuje na pojem „riziko“ vstupu do hospodárskeho obehu Európskej únie. Tento súd uvádza, že aj keď sa má tento pojem uplatniť v prípadoch, keď tovar dovezený na územie Únie nebol prepustený do colného režimu alebo prestal podliehať colnému režimu, do ktorého bol prepustený, malo by sa preskúmať iba to, či existuje riziko, že uvedený tovar vstúpi do hospodárskeho obehu Únie na daňovom území príslušného členského štátu. V tomto prípade treba usúdiť, že takéto riziko existovalo, pretože predmetný tovar vzhľadom na jeho nezákonný vstup a odňatie spod colného dohľadu nepodliehal alebo už nepodliehal takémuto dohľadu. Predovšetkým mohol byť tovar, ktorý nezákonne vstúpil na colné územie Únie, nepozorovane odvezený a mohol byť predmetom nezdanenej spotreby.
- 29 So zreteľom na rozsudky Súdneho dvora z 1. júna 2017, WALLENBORN Transports (C-571/15, EU:C:2017:417), a z 18. mája 2017, Latvijas Dzelzaceļš (C-154/16, EU:C:2017:392), sa však vnútroštátny súd pýta, či daňová povinnosť týkajúca sa DPH pri dovoze, pokiaľ ide o členský štát, na ktorého daňovom území tovar vstúpil do Únie, vzniká len vtedy, ak sa tovar na daňovom území daného členského štátu rovnako aj uvedie do hospodárskeho obehu Únie. V takom prípade by došlo k vstupu do hospodárskeho obehu len vtedy, ak bol tovar prepustený do voľného obehu podľa colných predpisov, alebo ak nedodržanie colných predpisov viedlo k domnienke, že tovar vstúpil do hospodárskeho obehu a bol predmetom spotrebovania alebo použitia. Iba tieto dve situácie predstavujú „dovoz“ v zmysle smernice o DPH.
- 30 Za týchto okolností Hessisches Finanzgericht (Finančný súd spolkovej krajiny Hesensko) rozhodol konanie prerušiť a Súdnemu dvoru položiť tieto prejudiciálne otázky:

„1. Vyžaduje dovoz v zmysle článku 2 ods. 1 písm. d) a článku 30 smernice [o DPH], aby sa tovar, ktorý bol dovezený na územie Únie, uviedol do hospodárskeho obehu Únie, alebo postačuje iba riziko, že dovezený tovar sa dostane do hospodárskeho obehu Únie?

2. V prípade, ak dovoz vyžaduje uvedenie tovaru do hospodárskeho obehu Únie:

Ide o uvedenie tovaru, ktorý bol dovezený na územie Únie, do hospodárskeho obehu Únie už vtedy, ak tovar v rozpore s colnými predpismi nie je prepustený do žiadneho z colných režimov v zmysle článku 61 prvého odseku smernice [o DPH], alebo hoci bol do takého režimu najprv prepustený, z dôvodu porušenia colných predpisov už neskôr tomuto režimu nepodlieha, alebo v prípade porušenia colných predpisov vyžaduje uvedenie do hospodárskeho obehu Únie predpoklad, že tovar sa z dôvodu tohto porušenia colných predpisov na daňovom území členského štátu, v ktorom došlo k tomuto porušeniu, dostal do hospodárskeho obehu Únie a bol určený na spotrebovanie alebo použitie?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

- 31 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú článok 2 ods. 1 písm. d) a článok 30 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že v prípade, keď sa tovar dováža na územie Únie, sa pojem „dovoz tovaru“ v zmysle týchto ustanovení vzťahuje len na vstup tohto tovaru do hospodárskeho obehu Únie, alebo či tento pojem zahŕňa aj riziko vstupu takého tovaru do tohto obehu.

- 32 Na úvod treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora pri otázkach týkajúcich sa výkladu práva Únie položených vnútroštátnym súdom v rámci právnej úpravy a skutkových okolností, ktoré tento súd vymedzí na vlastnú zodpovednosť a ktorých správnosť Súdnemu dvoru neprináleží preverovať, platí prezumpcia relevantnosti. Súdny dvor môže odmietnuť rozhodnúť o návrhu na začatie prejudiciálneho konania podanom vnútroštátnym súdom len vtedy, ak je zjavné, že požadovaný výklad práva Únie nemá nijakú súvislosť s realitou alebo predmetom sporu vo veci samej, pokiaľ ide o hypotetický problém, alebo ak Súdny dvor nedisponuje skutkovými, ani právnymi okolnosťami potrebnými na užitočnú odpoveď na otázky, ktoré mu boli položené (rozsudok z 28. marca 2019, Cogeco Communications, C-637/17, EU:C:2019:263, bod 57 a citovaná judikatúra).
- 33 Podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH podlieha dovoz tovaru DPH. V prvom odseku článku 30 uvedenej smernice sa uvádza, že „dovoz tovaru“ znamená vstup tovaru do spoločenstva, ktorý nie je vo voľnom obehu v zmysle článku 24 ES.
- 34 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora sa DPH, keďže má povahu spotrebiteľskej dane, uplatňuje na tovar a služby, ktoré vstupujú do hospodárskeho obehu Únie a môžu byť predmetom spotrebovania (rozsudok z 18. mája 2017, Latvijas Dzēlceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, bod 69 a citovaná judikatúra).
- 35 V tomto prípade je zo znenia samotného návrhu na začatie prejudiciálneho konania jasné, že príslušný tovar bol prepravený do Grécka, jeho konečného miesta určenia, kde došlo k jeho spotrebovaniu. Z toho nesporne vyplýva, že tento tovar vstúpil do hospodárskeho okruhu Únie v zmysle smernice o DPH.
- 36 Preto ako uviedol generálny advokát v bode 43 svojich návrhov, sa v prípade, o aký ide vo veci samej, zdá, že otázka, či existencia „rizika“ vstupu tovaru do hospodárskeho obehu Únie postačuje na to, aby sa tento tovar považoval za predmet „dovozu“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. d) a článku 30 smernice o DPH, má hypotetickú povahu.
- 37 S ohľadom na judikatúru citovanú v bode 32 tohto rozsudku je preto prvá otázka neprípustná.

O druhej otázke

- 38 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú článok 2 ods. 1 písm. d) a článok 30 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že pri vstupe tovaru na územie Únie stačí, že tento tovar bol v určitom členskom štáte predmetom porušenia colných predpisov, čo viedlo k vzniku colného dlhu pri dovoze, aby bolo možné usúdiť, že tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v tomto členskom štáte.
- 39 V tejto súvislosti treba poznamenať, že podľa článku 60 smernice o DPH je miestom dovozu tovaru členský štát, na území ktorého sa tovar nachádza v čase, keď vstupuje do Spoločenstva. Článok 61 prvý odsek tejto smernice stanovuje, že ak je tovar, ktorý nie je vo voľnom obehu, pri vstupe do Spoločenstva 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 článku 60 miestom dovozu takéhoto tovaru členský štát, na území ktorého sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.
- 40 Článok 70 smernice o DPH stanovuje, že zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť vzniká uskutočnením dovozu tovaru. Článok 71 ods. 1 smernice o DPH vo svojom prvom pododseku predovšetkým stanovuje, že keď je tovar pri vstupe do Únie prepustený do režimu colného uskladnenia, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď sa na tovar prestane vzťahovať tento režim. Druhý pododsek tohto článku však upravuje osobitnú situáciu, v ktorej pre dovážaný tovar, ktorý podlieha clu, poľnohospodárskym odvodom alebo poplatkom, ktoré

majú rovnaký účinok a sú ustanovené v rámci spoločnej politiky, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.

- 41 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora DPH pri dovoze a clo majú porovnateľné podstatné znaky v rozsahu, v akom vznikajú z dôvodu dovozu do Únie a následného vstupu 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 (rozsudky z 28. februára 1984, Einberger, 294/82, EU:C:1984:81, bod 18, a z 11. júla 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, bod 41).
- 42 V tomto prípade je z návrhu na začatie prejudiciálneho konania zrejmé, že v roku 2008 bol rôzny tovar, ktorý podlieha dovoznému clu, pochádzajúci z tretích štátov, prepravený do Nemecka a potom prevezený do Grécka, jeho konečného miesta určenia. Časť tohto tovaru nebola predložená nemeckým colným orgánom a z tohto dôvodu nezákonne vstúpila na colné územie Únie. Ostatný tovar bol riadne dovezený na toto územie, a to do Nemecka, ale následne bol prevezený do Grécka, čím došlo k jeho odňatiu spod colného dohľadu v rozpore s colnými predpismi.
- 43 Je nesporné, že vo veci samej spôsobilo porušenie colných predpisov v Nemecku vznik colného dlhu pri dovoze na strane spoločnosti, ktorá uviedla predmetný tovar na územie Únie, a to na základe článku 202 ods. 1 písm. a) a článku 203 ods. 1 Colného kódexu.
- 44 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora popri colnom dlhu môže vzniknúť aj dlh na DPH, ak na základe protiprávneho konania, ktoré spôsobilo vznik colného dlhu, možno predpokladať, že predmetný tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie a mohol byť spotrebovaný, čo je zdaniteľná udalosť, na ktorú sa vzťahuje DPH (rozsudky z 2. júna 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig, C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405, bod 65, a z 1. júna 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, bod 54).
- 45 Súdny dvor najmä rozhodol, že v prípade, ak je tovar podliehajúci dovoznému clu odňatý spod colného dohľadu vnútri slobodného colného pásma a nenachádza sa už v tomto pásme, treba v zásade predpokladať, že tento tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie (rozsudok z 1. júna 2017, Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, bod 55).
- 46 V tomto prípade treba na jednej strane, pokiaľ ide o predmetný tovar, ktorý nevstúpil na colné územie Únie v súlade s právom, s ohľadom na judikatúru citovanú v bodoch 44 a 45 tohto rozsudku, v zásade predpokladať, že vstúpil do hospodárskeho obehu Únie na území členského štátu, v ktorom vstúpil do Únie, konkrétne v Nemecku.
- 47 Na druhej strane, pokiaľ ide o predmetný tovar odňatý spod colného dohľadu, tento tovar bol spod colného režimu, do ktorého bol prepustený, odňatý v Nemecku. Preto je vzhľadom na judikatúru citovanú v bodoch 44 a 45 tohto rozsudku potrebné predpokladať, že vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v tomto členskom štáte.
- 48 Ako však uviedol generálny advokát v bodoch 56 a 68 svojich návrhov, takýto predpoklad možno vyvrátiť, ak sa zistí, že napriek porušeniam colných predpisov, ktoré viedli k vzniku colného dlhu pri dovoze v členskom štáte, v ktorom boli tieto porušenia spáchané, tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie na území iného členského štátu a v tomto štáte bol tento tovar určený na spotrebovanie. V tomto prípade nastane zdaniteľná udalosť pre DPH pri dovoze v tomto inom členskom štáte.
- 49 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania je zrejmé, že hoci bol predmetný tovar predmetom porušenia colných predpisov na území Nemecka, na jeho území bol len preložený z jedného lietadla do iného lietadla.

- 50 Je pravda, že z dôvodu týchto porušení colných predpisov predmetný tovar, ktorý bol fyzicky na území Únie, už nebol pod dohľadom nemeckých colných orgánov, ktorým bola odňatá možnosť kontroly obehu tohto tovaru.
- 51 V prejednávanej veci však z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že sa preukázalo, že predmetný tovar bol prepravený do Grécka, teda na jeho konečné miesto určenia, kde došlo k jeho spotrebovaniu.
- 52 Preto v takom prípade, ako je to vo veci samej, porušenia colných predpisov na nemeckom území samy osebe nepredstavujú dostatočný prvok na to, aby sa dospelo k záveru, že predmetný tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v Nemecku.
- 53 Za týchto okolností treba konštatovať, že v takom prípade tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v členskom štáte konečného určenia a že v dôsledku toho došlo k vzniku daňovej povinnosti týkajúcej sa DPH pri dovoze vzťahujúcej sa na tento tovar v tomto členskom štáte.
- 54 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na druhú otázku odpovedať, že článok 2 ods. 1 písm. d) a článok 30 smernice o DPH sa majú vykladať v tom zmysle, že pri vstupe tovaru na územie Únie nestačí na to, aby bolo možné usúdiť, že tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v určitom členskom štáte, že tento tovar bol predmetom porušenia colných predpisov v danom členskom štáte, čo viedlo k vzniku colného dlhu pri dovoze v tomto členskom štáte, ak sa preukázalo, že ten istý tovar bol prepravený do iného členského štátu, jeho konečného miesta určenia, kde došlo k jeho spotrebovaniu a k vzniku daňovej povinnosti týkajúcej sa DPH pri dovoze vzťahujúcej sa na tento tovar teda došlo až v tomto inom členskom štáte.

O trovách

- 55 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

Článok 2 ods. 1 písm. d) a článok 30 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že pri vstupe tovaru na územie Európskej únie nestačí na to, aby bolo možné usúdiť, že tovar vstúpil do hospodárskeho obehu Únie v určitom členskom štáte, že tento tovar bol predmetom porušenia colných predpisov v danom členskom štáte, čo viedlo k vzniku colného dlhu pri dovoze v tomto členskom štáte, ak sa preukázalo, že ten istý tovar bol prepravený do iného členského štátu, jeho konečného miesta určenia, kde došlo k jeho spotrebovaniu a k vzniku daňovej povinnosti týkajúcej sa dane z pridanej hodnoty pri dovoze vzťahujúcej sa na tento tovar teda došlo až v tomto inom členskom štáte.

Podpisy