

V?c C-248/09

Pakora Pluss SIA

v.

Valsts ie?mumu dienests

(?ádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Augst?k?s tiesas Sen?ts Administrat?vo lietu departaments)

„Akt o p?istoupení k Evropské unii – Celní unie – P?echodná opat?ení – Propušt?ní do volného ob?hu bez cla – Zboží, které bylo ke dni p?istoupení Lotyšské republiky p?epravováno uvnit? rozší?eného Spole?enství – Vývozní formality – Dovozní cla – DPH“

Shrnutí rozsudku

1. *Celní unie – Propušt?ní do volného ob?hu bez cla – Akt o p?istoupení z roku 2003*

(Akt o p?istoupení z roku 2003, p?íloha IV, kapitola 5, bod 1; na?ízení Komise ?. 2454/93, ?lánek 448)

2. *Celní unie – Propušt?ní do volného ob?hu bez cla – Akt o p?istoupení z roku 2003*

(Akt o p?istoupení z roku 2003, p?íloha IV, kapitola 5, bod 1; na?ízení Rady ?. 2913/92; na?ízení Komise ?. 2454/93)

3. *Celní unie – Dovozní cla – Rozsah – Da? z p?ídané hodnoty*

(Na?ízení Rady ?. 2913/92, ?l. 4 odst. 10; sm?rnice Rady ?. 77/388, ?l. 2 odst. 2, ?l. 11 ?ást B, odst. 3 písm. a), a ?l. 21 odst. 2)

1. Pokud je ke dni p?istoupení ?eské republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Ma?arské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky k Evropské unii zboží p?epravováno uvnit? rozší?eného Spole?enství, použije se režim upravený v kapitole 5 bodu 1 p?ílohy IV uvedeného aktu o p?istoupení, p?i?emž jiné celních režimy jsou vylou?eny. Z toho vyplývá, že vzhledem k tomu, že režim upravený v kapitole 5 bodu 1 p?ílohy IV aktu o p?istoupení má vy?erpávající charakter, ?lánek 448 na?ízení ?. 2454/93, kterým se provádí na?ízení ?. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Spole?enství, ve znění na?ízení ?. 2787/2000, jenž upravuje zjednodušené postupy pro námo?ní p?epřevu mezi ?lenskými státy v rámci režimu tranzitu Spole?enství není v takové situaci použitelný. Úkony podle ?lánku 448 provád?cího na?ízení ?. 2454/93 proto nemohou nahradit vývozní formality podle kapitoly 5 bodu 1 p?ílohy IV uvedeného aktu o p?istoupení, a to ani v p?ípad?, že byl vydán lodní manifest. Z toho vyplývá, že pro ú?ely ov?zení, zda byly spln?ny vývozní formality, které jsou stanoveny v kapitole 5 bodu 1 p?ílohy IV uvedeného aktu o p?istoupení, není rozhodné, zda byly provedeny úkony uvedené v ?lánku 448 na?ízení ?. 2454/93, a to ani v p?ípad?, že byl vydán lodní manifest.

(viz body 32–35, výrok 1)

2. Na?ízení Rady, kterým se vydává celní kodex Spole?enství, ve znění na?ízení ?. 82/97, a

nařízení ?. 2454/93, ve znění nařízení ?. 2787/2000, jsou použitelná v nových členských státech od 1. května 2004, aniž je možné se dovolávat výhody plynoucí z režimu upraveného v kapitole 5 bodu 1 přílohy IV Aktu o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyprské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky, pokud nebyly u zboží, které bylo přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství ke dni přistoupení těchto nových členských států k Unii, splněny tamtéž uvedené vývozní formalities.

(viz bod 41, výrok 2)

3. Článek 4 bod 10 nařízení ?. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení ?. 82/97, musí být vykládán v tom smyslu, že dovozní cla nezahrnují daň z přidané hodnoty, kterou je třeba vybrat při dovozu zboží. V případě dovozu zboží dopadá povinnost uhradit tuto daň na osobu nebo osoby, které členský stát, do kterého je zboží dováženo, označí nebo uzná za daňové dlužníky.

(viz body 47, 49, 52, výrok 3–4)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

29. července 2010 (*)

„Akt o přistoupení k Evropské unii – Celní unie – Pechodná opatření – Propuštění do volného oběhu bez cla – Zboží, které bylo ke dni přistoupení Lotyšské republiky přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství – Vývozní formalities – Dovozní cla – DPH“

Ve věci C-248/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (Lotyšsko) ze dne 26. června 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 7. července 2009, v řízení

Pakora Pluss SIA

proti

Valsts ieņēmumu dienests,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, E. Levits, M. Ilešič, M. Safjan (zpravodaj) a M. Berger, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Pakora Pluss SIA I. Petrovou, členkou představenstva,
- za Valsts ieņēmumu dienests D. Jakšņem, jako zmocněncem,
- za lotyšskou vládu K. Draviča a K. Krasovskou, jako zmocněnkyní,
- za Komisi Evropských společenství A. Saukou a B.-R. Killmannem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věci bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 4 bodu 10 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Ú. v. st. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996 (Ú. v. st. 1997, L 17, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307, dále jen „celní kodex“), článku 448 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení č. 2913/92 (Ú. v. st. L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3), ve znění nařízení Komise (ES) č. 2787/2000 ze dne 15. prosince 2000 (Ú. v. st. L 330, s. 1; Zvl. vyd. 02/11, s. 3, dále jen „prováděcí nařízení“), jakož i kapitoly 5 bodu 1 přílohy IV Aktu o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyprské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie (Ú. v. st. 2003, L 236, s. 33, dále jen „akt o přistoupení“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Pakora Pluss SIA (dále jen „Pakora Pluss“) a Valsts ieņēmumu dienests (lotyšská daňová správa, dále jen „VID“) ve věci zaplacení cel a daní z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), které byly této společnosti uloženy z důvodu dovozu automobilového vozidla z Německa do Lotyšska námořní cestou, k němuž došlo dne 3. května 2004.

Právní rámec

Právní úprava Unie

Celní kodex

3 Podle článku 4 bodu 10 celního kodexu se „dovozním clem“ rozumí:

- „– clo a poplatky s rovnocenným účinkem vybírané při dovozu zboží,
- dovozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky nebo v rámci zvláštních režimů pro některé druhy zboží vzniklého zpracováním zemědělských produktů.“

4 Článek 79 celního kodexu zní následovně:

„Propuštěním do volného oběhu získává zboží, které není zbožím Společenství, celní status zboží

Společenství.

Propuštění zahrnuje uplatnění obchodněpolitických opatření, splnění dalších formalit stanovených pro dovoz určitého zboží a vybrání cla a poplatků dlužných ze zákona.“

5 Článek 161 celního kodexu stanoví:

„1. Režim vývozu umožňuje, aby zboží Společenství opustilo celní území Společenství.

Vývoz zahrnuje uplatnění výstupních formalit pro dané zboží včetně obchodněpolitických opatření a případného vybrání vývozního cla.

2. S výjimkou zboží propuštěného do režimu pasivního zušlechťovacího styku nebo do tranzitního režimu podle článku 163 a aniž je dotčen článek 164, musí být veškeré zboží Společenství, které má být vyvezeno, propuštěno do režimu vývozu.

[...]

4. Případy, kdy zboží opouští celní území Společenství nepodléhá vývoznímu prohlášení, a podmínky s tím spojené se stanoví postupem projednávání ve výboru.

5. Vývozní prohlášení se podává celnímu úřadu, který je příslušný ke kontrole místa, kde je vývozce usazen nebo kde se zboží balí nebo nakládá k vývozu. Odchyly od tohoto pravidla se stanoví postupem projednávání ve výboru.“

6 Článek 162 celního kodexu stanoví:

„Zboží se propustí k vývozu s podmínkou, že opustí celní území Společenství ve stejném stavu, v jakém se nacházelo v okamžiku přijetí vývozního prohlášení.“

Provádící nařízení

7 Článek 448 prováděcího nařízení stanoví:

„1. Námořní společnosti může být povoleno používat jako tranzitní prohlášení jediný manifest, pokud uskutečňuje významný počet pravidelných plaveb mezi členskými státy (zjednodušený postup – úroveň 2).

Odchylně od čl. 373 odst. 1 písm. a) nemusí být námořní společnosti usazeny ve Společenství, pokud zde mají oblastní úřadovnu.

2. Jakmile celní orgány obdrží žádost o povolení, oznámí ji celním orgánům ostatních členských států, na jejichž územích se nacházejí stanovené přístavy odeslání a určení.

Pokud do 60 dnů od oznámení neobdrží celní orgány žádnou námitku, povolení vydají.

Toto povolení platí ve všech zúčastněných členských státech a vztahuje se pouze na operace tranzitu Společenství mezi přístavy, které jsou v něm uvedeny.

3. Pro účely zjednodušení může námořní společnost používat jediný manifest pro veškeré přepravované zboží; v tom případě vyznačí u odpovídajících položek v manifestu:

a) značku ‚T1‘, pokud bylo zboží propuštěno do režimu vnějšího tranzitu Společenství;

b) značku ‚TF‘, pokud zboží bylo propuštěno do režimu vnitřního tranzitu Společenství podle

¶l. 340c odst. 1;

c) značku ‚TD‘ pro zboží, které již bylo propuštěno do tranzitního režimu nebo je přepravováno v režimu aktivního zušlechťovacího styku, uskladňování v celním skladu nebo dočasného použití. V těchto případech uvede námořní společnost v odpovídajícím konosamentu nebo jiném vhodném obchodním dokladu značku ‚TD‘ a odkaz na použitý postup, číslo a datum tranzitního nebo přepravního dokladu a název celního úřadu, který jej vydal;

d) značku ‚C‘ (rovnocenné ‚T2L‘) pro zboží, jehož status Společenství lze prokázat;

e) značku ‚X‘ pro zboží Společenství, které je určeno k vývozu a nebylo propuštěno do tranzitního režimu.

Manifest musí dále obsahovat údaje uvedené v ¶l. 447 odst. 4.

4. Tranzitní režim Společenství se považuje za ukončený předložením manifestu a zboží celním orgánem pěstavu určení.

Záznamy vedené námořní společností v souladu s ¶l. 373 odst. 2 písm. b) musí obsahovat přinejmenším údaje uvedené v odst. 3 prvním pododstavci.

V případě potřeby předají celní orgány pěstavu určení údaje z manifestu celním orgánem pěstavu odeslání pro účely ověření.

5. Aniž jsou dotčeny články 365 a 366, články 450a až 450d a hlava VII kodexu:

a) oznámí námořní společnost celním orgánem veškerá porušení předpisů a nesrovnalosti;

b) oznámí celní orgány pěstavu určení celním orgánem pěstavu odeslání a orgánu, který povolení vydal, co nejdříve veškerá porušení předpisů a nesrovnalosti.“

Akt o přistoupení

8 Článek 2 aktu o přistoupení stanoví:

„Ode dne přistoupení se ustanovení převodních smluv a akty přijatých orgány Společenství a Evropskou centrální bankou přede dnem přistoupení stávají závaznými pro nové členské státy a uplatňují se v těchto státech za podmínek stanovených v uvedených smlouvách a v tomto aktu.“

9 Článek 22 aktu o přistoupení stanoví:

„Opatření uvedená v seznamu v příloze IV tohoto aktu se uplatňují za podmínek stanovených v této příloze.“

10 Příloha IV aktu o přistoupení je nazvaná „Seznam uvedený v článku 22 aktu o přistoupení“. Kapitola 5 uvedené přílohy, která se nazývá „Celní unie“, stanoví:

„[...] [Celní kodex a prováděcí nařízení] se v případě nových členských států uplatňují s výhradou těchto zvláštních ustanovení:

1. Odchylně od článku 20 nařízení (EHS) č. 2913/92 nepodléhá zboží, které je ke dni přistoupení dočasně uskladněno nebo se nachází v některém z celně schválených určení a celních režimů uvedených v ¶l. 4 bodů 15 písm. b) a bodů 16 písm. b) až g) uvedeného nařízení v podmínkách rozšířeného Společenství, nebo zboží, které je přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství po ukončení vývozních formalit, clo a dalším celním opatřením při propouštění do

volného oběhu za podmínky, že je předložen jeden z těchto důkazů:

a) důkaz preferenčního původu řádně vydaný před dnem přistoupení podle jedné z Evropských dohod (uvedených níže) nebo rovnocenných preferenčních dohod, které mezi sebou uzavřely nové členské státy a které obsahují zákaz navracení cla nebo osvobození od něj u nepůvodních materiálů používaných při výrobě výrobků, pro něž je důkaz původu vydáván nebo vystaven (pravidlo ‚zákazu navracení cla‘);

b) některý z důkazů statusu Společenství uvedených v čl. 314 písm. c) [314c] a článku 315 nařízení (EHS) č. 2454/93.

[...]

Šestá směrnice

11 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1) ke dni 1. ledna 2007 zrušila a nahradila stávající právní předpisy Unie týkající se DPH, zejména šestou směrnicí Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“). Směrnice 2006/112 však vstoupila v platnost poté, co nastaly skutkové okolnosti ve věci v původním řízení, takže není použitelná.

12 Článek 2 odst. 2 šesté směrnice 77/388, ve znění směrnice Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991 (Úř. věst. L 376, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 160, dále jen „šestá směrnice“) stanoví, že dovozy zboží podléhají DPH.

13 Článek 7 šesté směrnice s názvem „Dovozy“ stanoví ve svém prvním odstavci písm. a) následující:

„Dovozem zboží“ se rozumí:

a) vstup zboží, které nesplňuje podmínky stanovené v člancích 9 a 10 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství [...], na území Společenství“

14 Článek 11 část B šesté směrnice týkající se dovozu zboží stanoví ve svém odst. 3 písm. a) následující:

„Základ daně zahrnuje následující položky, nejsou-li dosud zahrnuty:

a) daně, cla, dávky a další poplatky splatné mimo dovážející členský stát, jakož i ty, které jsou splatné při dovozu, s výjimkou [DPH], jež má být vymazána;

[...]

15 Článek 21 šesté směrnice, s názvem „Daňoví dlužníci vůči finančním orgánům“, stanoví ve svém odstavci 2, že povinnost odvádět DPH při dovozu má osoba nebo osoby, které členský stát, do kterého je zboží dováženo, označí nebo uzná jako daňové dlužníky.

Vnitrostátní právní úprava

16 Podle §l. 2 odst. 2 bodu 3 zákona o dani z přidané hodnoty (likums par pievienotās vērtības nodokli, *Latvijas Vēstnesis*, 1995, §. 49), ve znānī platnēm v rozhodné dobā (dále jen „zákon o DPH“), podléhájí dovozy zboží v rámci hospodářské činnosti DPH.

17 §lánek 2 odst. 8 zákona o DPH stanoví:

„Při dovozu zboží je zdanitelnou hodnotou celní hodnota zboží, hodnota přepravních služeb od hranic Evropské unie až k příjemci zboží (nebo do prvního místa překládky na území Lotyšské republiky, uvedeného v přepravních dokladech), cla, spotřební a jiné dlužné daně a dávky, pokud to stanoví zvláštní právní předpisy, kromě [DPH], přičemž tato hodnota zahrnuje také hodnotu služeb uvedených v §l. 7 první části odst. 2 tohoto zákona, pokud tato hodnota není zahrnuta v celní hodnotě.

[...]“

18 §lánek 12 odst. 2 zákona o DPH, v němž jsou upraveny podmínky pro vyměnění daně, stanoví:

„Při dovozu zboží má povinnost zaplatit daň každá osoba, která propouští zboží do volného oběhu. Daň z dovezeného zboží je splatná, jakmile nastane splatnost cla.“

Spor v povodním řízení a předběžné otázky

19 Z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že dne 30. dubna 2004 byl v Německu vydán lodní manifest pro převoz automobilu do Lotyšska námořní cestou. Na tuto operaci byla v Německu uplatněna sazba DPH ve výši 0 %.

20 Dne 3. května 2004 navrhla společnost Pakora Pluss jakožto hlavní povinná propuštění uvedeného automobilu do tranzitního režimu Společenství. Celní řízení nebylo ukončeno.

21 Dne 1. března 2006 přijalo Valsts bežumumu dienests Galvenās muitas pārvalde (generální ředitelství cel VID) rozhodnutí, v němž byla společnost Pakora Pluss uložena povinnost uhradit ve prospěch státní pokladny cla a další daň z důvodu, že nepředložila doklady prokazující ukončení celního režimu. Toto rozhodnutí potvrdila VID dne 21. dubna 2006.

22 Rozsudkem ze dne 9. srpna 2007 vyhověl Administratīvā rajona tiesa (správní soud prvního stupně) žalobě, kterou společnost Pakora Pluss napadla uvedené rozhodnutí.

23 Tento rozsudek byl rozsudkem vydaným Administratīvā apgabaltiesa (správní soud druhého stupně) dne 22. července 2008 zrušen.

24 Pakora Plus podala u Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments (oddělení správních sporů senátu nejvyššího soudu) kasační opravný prostředek. Tato společnost zejména uvedla, že odvolací soud použil články 447 a 448 prováděcího nařízení týkající se tranzitu mezi členskými státy, ačkoli dotyčný lodní manifest byl vydán před přistoupením Lotyšské republiky k Unii. Odvolací soud navíc podle ní nesprávně použil §lánek 96 celního kodexu, když ji označil za hlavní povinnou osobu, která odpovídá za úhradu DPH.

25 Za těchto okolností se Augstākās tiesas Senāts Administratīvo lietu departaments rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Lze mít za to, že nebyly splněny vývozní formality ve smyslu [přílohy IV kapitoly 5] bodu 1 aktu o přistoupení v případě, že byl vydán lodní manifest, avšak nebyly provedeny úkony

stanovené v ?látku 448 na?ízení ?. 2454/93 (n?mecký celní orgán neuv?domil vhodným zp?sobem lotyšský celní orgán o žádosti lodní spole?nosti)?

2) Lze mít v p?ípad? záporné odpov?di na první otázku za to, že za takových okolností, jaké jsou dány v této v?ci, nejsou pravidla, která upravují celní ?ízení (na?ízení ?. 2913/92 a na?ízení ?. 2454/93), v?bec použitelná?

3) Je t?eba v p?ípad? kladné odpov?di na první otázku vyložit kapitolu 5 bod 1 p?ílohy IV aktu o p?istoupení [...] v tom smyslu, že pokud zboží, které je p?epravováno v rozší?eném Spole?enství poté, co bylo p?edm?tem vývozních formalit, není propušt?no do volného ob?hu, není toto zboží osvobozeno od cla nebo jiných opat?ení celního charakteru, a?koli neexistují pochybnosti, že toto zboží má status zboží Spole?enství? Jinými slovy, je za okolností projednávaného p?ípadu rozhodné, zda bylo ukon?eno ?ízení o propušt?ní do volného ob?hu?

4) Je t?eba zahrnout [DPH] pod pojem ‚dovozní clo‘ ve smyslu ?l. 4 bodu 10 na?ízení ?. 2913/92?

5) V p?ípad? kladné odpov?di na ?tvrtou otázku, dopadá povinnost zaplatit [DPH], kterou je t?eba uhradit jako clo p?i dovozu zboží, na hlavního povinného, nebo na kone?ného p?íjemce zboží? Existuje n?jaká okolnost, která umož?uje rozd?lit tuto povinnost?

K p?edb?žným otázkám

K první otázce

26 Podstatou této otázky p?edkládajícího soudu je, zda kapitola 5 bod 1 p?ílohy IV aktu o p?istoupení musí být vykládána v tom smyslu, že vývozní formality, které jsou v ní upraveny, byly spln?ny v p?ípad?, že byl vydán lodní manifest, avšak nebyly provedeny úkony stanovené v ?látku 448 provád?cího na?ízení.

27 V tomto ohledu je t?eba uvést, že kapitola 5 bod 1 p?ílohy IV aktu o p?istoupení p?edevším stanoví, že zboží, které je ke dni p?istoupení p?epravováno uvnit? rozší?eného Spole?enství po ukon?ení vývozních formalit, nepodléhá p?i propoušt?ní do volného ob?hu clu a dalším celním opat?ením za podmínky, že je p?edložen d?kaz preferen?ního p?vodu ?ádn? vydaný p?ede dnem p?istoupení anebo n?který z d?kaz? statusu Spole?enství uvedených v ?láncích 314c a 315 provád?cího na?ízení.

28 Kapitola 5 bod 1 p?ílohy IV aktu o p?istoupení tak umož?uje, aby byl dovoz zboží, které je k 1. kv?tnu 2004 p?epravováno uvnit? rozší?eného Spole?enství, do nového ?lenského státu, osvobozen od cel a dalších celních opat?ení pouze v p?ípad? spln?ní t?í kumulativních podmínek.

29 Zaprvé zboží, které opouští celní území Unie a je ur?eno do státu, který doposud není ?lenem Unie, musí podléhat režimu vývozu. Musí být tedy spln?ny formální náležitosti uvedené v ?láncích 161 a 162 celního kodexu, které se týkají vývozu?.

30 Zadruhé v p?ípad? ukon?ení p?epravy po dni p?istoupení musí být zboží dovezené do ?lenského státu Unie propušt?no do volného ob?hu, aby získalo celní status zboží Spole?enství za podmínek ?látku 79 celního kodexu.

31 Zat?etí musí být p?edložen d?kaz preferen?ního p?vodu zboží nebo d?kaz, že toto zboží má status Spole?enství uvedený v ?láncích 314c a 315 provád?cího na?ízení.

32 Pokud je zboží ke dni p?istoupení p?epravováno uvnit? rozší?eného Spole?enství, použije se režim upravený v kapitole 5 bodu 1 p?ílohy IV aktu o p?istoupení, p?i?emž jiné celních režimy

jsou vyloučeny.

33 Z toho vyplývá, že článek 448 prováděcího nařízení upravující zjednodušené postupy pro námořní přepravu mezi členskými státy v rámci režimu tranzitu Společenství není v takové situaci použitelný, jelikož režim upravený v kapitole 5 bodu 1 přílohy IV aktu o přistoupení má vyvíravající charakter.

34 Úkony podle článu 448 prováděcího nařízení proto nemohou nahradit vývozní formality podle kapitoly 5 bodu 1 přílohy IV aktu o přistoupení, a to ani v případě, že byl vydán lodní manifest za podmínek uvedených v předkládacím rozhodnutí.

35 S ohledem na výše uvedené je třeba na první otázku odpovědět tak, že kapitola 5 bod 1 přílohy IV aktu o přistoupení musí být vykládána v tom smyslu, že pro účely ověření, zda byly splněny vývozní formality, které jsou v ní stanoveny, není rozhodné, zda byly provedeny úkony uvedené v článu 448 prováděcího nařízení, a to i v případě, že byl vydán lodní manifest.

Ke druhé otázce

36 Jelikož byla odpověď na první otázku záporná, je třeba zkoumat otázku druhou.

37 Druhou otázku je nutno chápat tak, že její podstatou je to, v jakém rozsahu se celní kodex a prováděcí nařízení použijí na nové členské státy Unie v případě, že vývozní formality upravené v kapitole 5 bodu 1 přílohy IV aktu o přistoupení nebyly splněny u zboží, které je ke dni přistoupení těchto nových členských států přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství.

38 V této souvislosti je třeba uvést, že kapitola 5 přílohy IV aktu o přistoupení uvádí, že celní kodex a prováděcí nařízení „se v případě nových členských států uplatňují s výhradou zvláštních ustanovení“, k nimž patří bod 1 uvedené kapitoly.

39 Z tohoto ustanovení ve spojení s článkem 2 aktu o přistoupení vyplývá, že od 1. května 2004 se celní kodex a prováděcí nařízení uplatňují v nových členských státech s výhradou případu, kdy ke dni přistoupení těchto nových členských států k Unii bylo zboží přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství. V takovém případě platí kapitola 5 bod 1 přílohy IV aktu o přistoupení.

40 *A contrario* tedy platí, že pokud u zboží, které bylo přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství, nebyly splněny vývozní formality, nelze se výhody plynoucí z režimu podle kapitoly 5 bodu 1 přílohy IV aktu o přistoupení dovolávat.

41 Na druhou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že celní kodex a prováděcí nařízení jsou použitelné v nových členských státech od 1. května 2004, aniž je možné se dovolávat výhod plynoucí z režimu upraveného v kapitole 5 bodu 1 přílohy IV aktu o přistoupení, pokud nebyly u zboží, které bylo přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství ke dni přistoupení těchto nových členských států k Unii, splněny tamtéž uvedené vývozní formality.

Ke třetí otázce

42 Jelikož byla třetí otázka položena pouze pro případ, že by odpověď na první otázku byla kladná, není namístě na tuto otázku odpovídat.

Ke čtvrté otázce

43 Podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda § 4 bod 10 celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že dovozní cla zahrnují DPH vybíranou při dovozu zboží.

44 Podle § 4 bodu 10 celního kodexu zahrnují dovozní cla především cla a poplatky s rovnocenným účinkem vybírané při dovozu zboží.

45 Krom toho § 2 odst. 2 šesté směrnice stanoví, že dovozy zboží podléhají DPH. § 11 část B odst. 3 písm. a) uvedené směrnice zejména stanoví, že daně, cla, dávky a další poplatky splatné při dovozu, s výjimkou DPH, jež má být vyměněna, jsou zahrnuty v základu daně, nejsou-li v něm již zahrnuty.

46 Z těchto ustanovení vyplývá, že dovozní cla ve smyslu § 4 bodu 10 celního kodexu jsou zahrnuta do základu DPH, kterou je třeba vybrat při dovozu zboží.

47 Na tuto otázku je tedy třeba odpovědět tak, že § 4 bod 10 celního kodexu musí být vykládán v tom smyslu, že dovozní cla nezahrnují DPH, kterou je třeba vybrat při dovozu zboží.

K páté otázce

48 Podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda v případě dovozu zboží dopadá povinnost uhradit DPH na hlavního povinného, nebo na konečného příjemce zboží a zda lze tuto povinnost rozdělit.

49 Úvodem je třeba uvést, že i když není DPH zahrnuta do dovozních cel ve smyslu § 4 bodu 10 celního kodexu, musí být podle § 2 odst. 2 šesté směrnice odvedena při dovozu zboží.

50 A tak aťkoli byla pátá otázka položena pouze pro případ, že odpověď na tuto otázku bude kladná, považuje Soudní dvůr za účelné na ni odpovědět.

51 V této souvislosti je nutno uvést, že podle § 21 odst. 2 šesté směrnice musí být DPH odvedena při dovozu osobou nebo osobami, které členský stát, do kterého je zboží dováženo, označí nebo uzná jako daňové dlužníky.

52 V důsledku toho je na pátou otázku třeba odpovědět tak, že v případě dovozu zboží dopadá povinnost uhradit DPH na osobu nebo osoby, které členský stát, do kterého je zboží dováženo, označí nebo uzná za daňové dlužníky.

K nákladům řízení

53 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím 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:

1) Kapitola 5 bod 1 přílohy IV Aktu o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyprské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie, musí být vykládána v tom smyslu, že pro účely ověření, zda byly splněny vývozní formality, které jsou v ní stanoveny, není rozhodné, zda byly provedeny úkony uvedené v článku 448 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Komise (ES) č. 2787/2000 ze dne 15. prosince 2000, a to i v případě, že byl vydán lodní manifest.

2) Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 82/97 ze dne 19. prosince 1996, a nařízení č. 2454/93, ve znění nařízení č. 2787/2000, jsou použitelná v nových členských státech od 1. května 2004, aniž je možné se dovolávat výhody plynoucí z režimu upraveného v kapitole 5 bodu 1 přílohy IV uvedeného aktu o přistoupení, pokud nebyly u zboží, které bylo přepravováno uvnitř rozšířeného Společenství ke dni přistoupení těchto nových členských států k Unii, splněny tamtéž uvedené vývozní formality.

3) Článek 4 bod 10 nařízení č. 2913/92, ve znění nařízení č. 82/97, musí být vykládán v tom smyslu, že dovozní cla nezahrnují daň z přidané hodnoty, kterou je třeba vybrat při dovozu zboží.

4) V případě dovozu zboží dopadá povinnost uhradit daň z přidané hodnoty na osobu nebo osoby, které členský stát, do kterého je zboží dováženo, označí nebo uzná za daňové dlužníky.

Podpisy.

* Jednací jazyk: lotyština.