ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

15. července 2010 *

Ve věci C-354/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Hoge Raad der Nederlanden (Nizozemsko) ze dne 14. srpna 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 3. září 2009, v řízení

Gaston Schul BV

proti

Staatssecretaris van Financiën,

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení C. Toader, předsedkyně senátu (zpravodajka), P. Kūris a L. Bay Larsen, soudci,

* Jednací jazyk: nizozemština.

generální advokát: J. Mazák,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za nizozemskou vládu C. Wissels a B. Koopman, jako zmocněnkyněmi,

– za Evropskou komisi B.-R. Killmannem a W. Roelsem, jako zmocněnci,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 33 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/10 s. 239, dále jen „celní kodex“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Gaston Schul BV (dále jen „Gaston Schul“) a Staatssecretaris van Financiën ve věci vymáhání celního dluhu po propuštění zboží.

Právní rámec

Právní úprava Unie

3 Článek 29 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„Celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32 a 33, […].

[…]“

4 Článek 33 celního kodexu zní takto:

„Za předpokladu, že jsou vykázány odděleně od ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacena, se nezapočítávají do celní hodnoty

a) náklady na dopravu zboží po jeho příchodu na místo, kde vstoupilo na celní území Společenství;

b) náklady na stavbu, instalaci, montáž, údržbu nebo technickou pomoc vynaložené po dovozu na dovážené zboží jako např. průmyslová zařízení, stroje a vybavení;

c) úroky z finančního ujednání uzavřeného kupujícím a vztahujícího se na nákup dováženého zboží bez ohledu na to, zda úvěr poskytuje prodávající nebo jiná osoba, jestliže bylo poskytnutí úvěru uzavřeno písemně a jestliže může kupující prokázat, bude-li o to požádán,

– že zboží je skutečně prodáváno za cenu prohlašovanou jako cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena, a

– že požadovaná úroková sazba nepřevyšuje obvyklou úrokovou sazbu uplatňovanou v dané zemi při podobných operacích v okamžiku, kdy k finanční úhradě dochází;

d) náklady spojené s právem reprodukovat dovážené zboží ve Společenství;

e) nákupní provize;

f) dovozní cla a jiné poplatky splatné ve Společenství při dovozu nebo prodeji zboží."

5 Článek 220 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„Nebyla-li částka cla vyplývající z celního dluhu zaúčtována v souladu s články 218 a 219 nebo byla-li zaúčtována ve výši, která je nižší než částka dlužná ze zákona, zaúčtuje se částka cla, která má být vybrána nebo dovybrána, do dvou dnů ode dne, kdy se celní orgány o této situaci dověděly a mohou vypočítat částku dlužnou ze zákona a určit dlužníka (dodatečné zaúčtování). Tuto lhůtu lze prodloužit v souladu s článkem 219."

Spor v původním řízení a předběžná otázka

6 Gaston Schul podala v letech 1998 až 2000 jakožto celní zástupce nizozemským orgánům několik celních prohlášení za účelem propuštění rybích výrobků do volného oběhu.

7 Uvedená společnost tato celní prohlášení podala svým jménem a na svůj účet, a to na příkaz islandského speditéra, který sám jednal na příkaz islandského vývozce.

8 K těmto celním prohlášením byly přiloženy žádosti o použití preferenční celní sazby ve výši 0 % z důvodu, že dotčené výrobky pocházely z EHP. Gaston Schul k těmto žádostem připojila kopie faktur vystavených islandským vývozcem, na kterých byla jako dodací podmínka uvedena DDP („Delivery Duty Paid“) a které uváděly, že „[v]ývozce výrobků uvedených v tomto dokumentu [...] prohlašuje, že není-li jednoznačně uvedeno jinak, mají výrobky preferenční původ EHP“. Dodací podmínka DDP byla rovněž uvedena v celních prohlášeních.

9 Při následném prověřování původu dotyčných produktů bylo zjištěno, že tyto produkty ve skutečnosti pocházely ze třetích zemí, takže použití preferenční sazby nebylo správné.

10 Staatssecretaris van Financiën tedy přistoupil k dodatečnému vymáhání cla a celními výměry ze 7., 11. a 28. června 2001 vyzval společnost Gaston Schul, aby uvedená cla uhradila.

11 Při výpočtu částky vymáhaného cla považoval uvedený správní orgán hodnotu transakce uvedenou na dovozních prohlášeních za celní hodnotu, aniž odečetl částku vymáhaného cla.

12 Staatssecretaris van Financiën následně zamítl odvolání, kterým Gaston Schul usilovala o snížení svého dluhu tím, že požadovala, aby částka doměřeného cla byla odečtena od smluvní ceny.

13 Rechtbank te Haarlem zamítl žalobu podanou proti zamítnutí tohoto odvolání jako neopodstatněnou. Poté, co rozhodnutí tohoto soudu bylo potvrzeno v odvolacím řízení, podala Gaston Schul u Hoge Raad der Nederlanden kasační opravný prostředek.

14 Předkládající soud zaprvé uvádí, že ve věci v původním řízení se prodávající a kupující dohodli, že clo bude povinen hradit prodávající. Při uzavírání smlouvy však nesprávně určili původ výrobků, a v důsledku toho i částku cla dlužného ze zákona.

15 Pro účely rozhodnutí sporu, jenž mu byl předložen, je podle předkládajícího soudu podstatné, zda jsou za okolností, jako jsou okolnosti v původním řízení, splněny požadavky článku 33 celního kodexu.

16 V tomto ohledu Hoge Raad der Nederlanden odkazuje jednak na poradní stanovisko 3.1 Technického výboru pro celní hodnocení Světové celní organizace, nazvané „Význam výrazu ‚za předpokladu, ‚že jsou vykázány odděleně' v interpretační poznámce k článku 1 dohody: clo a daně země dovozu", a jednak na komentář č. 5 Výboru pro celní kodex – specializace celní hodnota (dále jen „komentář č. 5").

17 Proto při posuzování otázky, zda musí být v případě, kdy cena, která byla nebo má být zaplacena, zahrnuje částku odpovídající clu a daním země dovozu, toto clo a daně odečteny, jestliže nejsou samostatně uvedeny na faktuře a jestliže dovozce nepožadoval na tomto základě odpočet, měl tento technický výbor za to, že „[...] [v]zhledem k tomu, že již pojmově lze rozlišovat mezi cly a daněmi země dovozu a cenou, která byla nebo má být skutečně zaplacena, nejsou tato cla a daně součástí celní hodnoty".

18 Krom toho komentář č. 5 v bodech 8 až 10 uvádí:

„8. Technický výbor pro celní hodnotu Světové celní unie ve svém poradním stanovisku poskytl údaje týkající se významu pojmu ‚vykázány odděleně' v souvislosti se cly a jinými poplatky splatnými při dovozu nebo prodeji zboží. Podle tohoto poradního stanoviska 3.1 nejsou cla a daně země dovozu součástí celní hodnoty, neboť je lze již pojmově odlišit od ceny, která byla nebo má být skutečně zaplacena. Cla a daně jsou totiž zaznamenávána v úřední evidenci.

9. V této souvislosti pojem ‚vykázány odděleně' znamená, že je lze skutečně rozlišit. Ze skutkových okolností, ze kterých stanovisko vychází, sice vyplývá, že cla a daně nebyla na faktuře uváděna odděleně, avšak v kontextu tohoto poradního stanoviska je zjevné, že je třeba vycházet z toho, že faktura nebo jiný průvodní doklad obsahují jasný údaj o tom, že cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena, zahrnuje tato cla a daně.

10. Podle výše uvedeného odstavce 4 je v prohlášení D.V.1 třeba uvést částku, která nemá být započítána do celní hodnoty."

19 Předkládající soud nepokládá dokumenty uvedené v bodě 16 tohoto rozsudku za dostatečné k prokázání toho, že v takové situaci, jaká je dána v původním řízení, jsou splněny podmínky stanovené v článku 33 celního kodexu.

20 Ve prospěch nezapočtení dovozního cla do celní hodnoty hovoří podle předkládajícího soudu skutečnost, že bod 9 komentáře č. 5 celního kodexu nevyžaduje, aby výše tohoto cla byla výslovně uvedena na faktuře. Podle něj postačuje, že je na faktuře nebo jiném průvodním dokladu jasně uvedeno, že je toto clo zahrnuto v ceně.

21 Krom toho má předkládající soud za to, že i za předpokladu, že se prodávající a kupující domnívají, že při určitém dovozu vznikne povinnost zaplatit dovozní clo, může být pro ně obtížné předem znát přesnou částku tohoto cla, například v případě pochybností o sazebním zařazení dotyčného zboží.

22 Mimoto by zahrnutí dovozního cla do celní hodnoty v situaci, jako je situace v původním řízení, mohlo vést k výběru dovozního cla nejen ze skutečné hospodářské hodnoty zboží, ale také z dovozního cla.

23 Proti nezapočtení dovozního cla do celní hodnoty naproti tomu podle předkládajícího soudu hovoří skutečnost, že ve světle téhož bodu 9 komentáře č. 5 se zdá být významné, aby smluvní strany daly najevo, že si jsou vědomy, že cena má toto clo skutečně pokrývat. Avšak vzhledem k tomu, že v daném případě měly smluvní strany

o skutečném stavu věcí zkreslenou představu, nelze zjistit, s jakou prodejní cenou by prodávající souhlasil, pokud by mu byl znám původ výrobků.

24 Za těchto podmínek se Hoge Raad der Nederlanden rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je třeba při dodatečném zaúčtování cla ve smyslu článku 220 celního kodexu vycházet ze toho, že je splněna podmínka stanovená v článku 33 [uvedeného kodexu], podle které nejsou do celní hodnoty započítávána dovozní cla, pokud prodávající a kupující dotyčného zboží sjednali dodací podmínku ‚delivered [duty] paid' a uvedli ji v celním prohlášení, i když při stanovení ceny transakce nesprávně vycházeli z toho, že při dovozu zboží do Společenství nevznikne povinnost zaplatit clo, takže na faktuře ani v prohlášení či při podávání prohlášení nebyla částka cla uvedena?"

K předběžné otázce

25 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda je splněna podmínka stanovená v článku 33 celního kodexu, podle které musí být dovozní clo „vykázáno odděleně" od ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacena, jestliže se smluvní strany dohodly, že toto zboží bude dodáno DDP (Delivery Duty Paid), a uvedly to v celním prohlášení, avšak z důvodu nesprávného určení preferenčního původu uvedeného zboží neuvedly žádnou částku dovozního cla.

26 Má-li být poskytnuta odpověď na tuto otázku, je třeba zkoumat působnost podmínky stanovené v článku 33 celního kodexu, podle které musí být dovozní clo „vykázáno odděleně“ od ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacena, s ohledem na situaci smluvních stran v takovém případě, jako je ten, který je předmětem původního řízení.

27 Úvodem je třeba připomenout, že z ustálené judikatury vyplývá, že účelem právní úpravy Unie týkající se celní hodnoty je zavedení spravedlivého, jednotného a nestranného systému, který vylučuje používání svévolných nebo smyšlených celních hodnot (viz rozsudek ze dne 19. března 2009, Mitsui & Co. Deutschland, C-256/07, Sb. rozh. s. I-1951, bod 20 a citovaná judikatura).

28 Článek 29 odst. 1 celního kodexu stanoví, že celní hodnotou dováženého zboží je v zásadě hodnota transakce, tj. cena, která byla nebo má být skutečně zaplacena za zboží prodané pro vývoz na celní území Unie.

29 Tato hodnota musí mimoto odrážet skutečnou hospodářskou hodnotu dováženého zboží a zohledňovat veškeré položky tohoto zboží, které mají hospodářskou hodnotu (viz rozsudek ze dne 16. listopadu 2006, Compaq Computer International Corporation, C-306/04, Sb. rozh. s. I-10991, bod 30, a výše uvedený rozsudek Mitsui & Co. Deutschland, bod 20).

30 Článek 33 písm. f) celního kodexu v této souvislosti umožňuje nezapočíst do celní hodnoty dovozní clo použitelné v Evropské unii, avšak toto nezapočtení váže na splnění podmínky, podle které musí být částka tohoto cla „vykázána odděleně“ od ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacena.

31 Nizozemská vláda má za to, že za okolností, jako jsou okolnosti dotčené v původním řízení, není tato podmínka splněna, neboť ve světle dostupných důkazů celní orgány nemohly rozlišit dovozní clo a cenu, která za dovážené zboží byla nebo má být skutečně zaplacena.

32 Podle uvedené vlády totiž Soudní dvůr v rozsudcích ze dne 18. dubna 1991, Brown Boveri (C-79/89, Recueil, s. I-1853); ze dne 5. prosince 2002, Overland Footwear (C-379/00, Recueil, s. I-11133), a ze dne 20. října 2005, Overland Footwear (C-468/03, Sb. rozh. s. I-8937) rozhodl, že náklady, jako jsou nákupní provize a náklady na montážní práce, mají být považovány za „odděleně vykázané", pouze pokud jsou na dovozním prohlášení uvedeny odděleně od ceny, která za dovážené zboží byla nebo má být skutečně zaplacena. Podle nizozemské vlády se tato judikatura použije v plném rozsahu v případě, kdy se jedná o vyloučení dovozního cla z celní hodnoty tohoto zboží.

33 Podle nizozemské vlády není podmínka stanovená v článku 33 celního kodexu splněna, jestliže smluvní strany z důvodu nesprávného určení preferenčního původu dováženého zboží na svých fakturách nebo prohlášeních částku dovozního cla neuvedly.

34 V tomto ohledu je třeba především uvést, že z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že ačkoliv se ve věci v původním řízení smluvní strany nesprávně domnívaly, že nevznikne povinnost zaplatit dovozní clo, musí být smlouva mezi prodávajícím a kupujícím vykládána v tom smyslu, že v souladu s doložkou DDP je clo povinen hradit prodávající, a v důsledku toho je případné dlužné dovozní clo zahrnuto v ceně, která za dovážené zboží byla nebo má být skutečně zaplacena.

35 Nizozemská vláda a Evropská komise zdůraznily, že takový výklad je potvrzen skutečností, že doložka DDP ukládá prodávajícímu maximální povinnost spočívající v tom, že se prodávající zavazuje hradit veškeré náklady a rizika spojená s dodávkou zboží ve státě dovozu. To znamená, že prodávající je povinen hradit mimo jiné náklady na odbavení a nést případné rozdíly mezi částkou cla, o které se při uzavírání smlouvy domníval, že bude dlužná ze zákona, a částkou cla vypočtenou celními orgány, aniž může v případě rozdílu po kupujícím vyžadovat zvýšenou cenu nebo vyrovnávací platbu.

36 Zadruhé je třeba připomenout, že zejména podle článků 217 a 220 celního kodexu jsou za výpočet dovozního cla zodpovědné orgány dovážející země. Pokud je však hodnota transakce v dovozním prohlášení správně uvedena a celní sazba může být stanovena se zřetelem na původ zboží, je třeba konstatovat, že tyto orgány mohou vypočítat částku dovozního cla dlužného ze zákona, a tudíž i rozlišit hodnotu tohoto cla a cenu, která za dovážené zboží byla nebo má být skutečně zaplacena.

37 Mimoto, jak tvrdí Komise, na rozdíl od jiných nákladů uvedených v článku 33 celního kodexu, jako je nákupní provize nebo náklady na montážní práce, jejichž existence a výše záleží výhradně na vůli smluvních stran a které mohou být celním orgánům známy pouze tehdy, když výslovně vyplývají z dovozních prohlášení a souvisejících dokladů, jsou dovozní cla závazným způsobem upravena v celním kodexu Unie. Proto v situaci, jako je situace dotčená v původním řízení, je riziko, že budou za účelem podvodného snížení celní hodnoty dováženého zboží uváděny smyšlené nebo příliš nízké ceny, vyloučeno.

38 Krom toho je třeba konstatovat, že pokud odečtení dovozního cla, které je vyšší, než prodávající původně předpokládal, a které bylo stanoveno při dodatečné kontrole, povede v takové situaci ke snížení celní hodnoty dováženého zboží, nemůže být tato hodnota považována za svévolnou nebo smyšlenou, ale naopak by měla být považována za vyjádření skutečné hospodářské hodnoty tohoto zboží zohledňující konkrétní právní situaci smluvních stran.

39 Jak uvádí nizozemská vláda, i kdyby se prodávající, který by znal správnou částku dovozního cla, při uzavírání smlouvy rozhodl raději zvýšit cenu zboží než snížit svůj zisk, neubrala by tato okolnost nic na tom, že se v takové situaci, jako je situace, která předmětem původního řízení, prodávající zavázal nést veškeré náklady na odbavení a následky případného skutkového nebo právního omylu, kterého se dopustil při stanovení dovozního cla, aniž mohl na kupujícím vyžadovat zvýšenou cenu nebo vyrovnávací platbu.

40 Vzhledem k výše uvedeným úvahám je na položenou otázku třeba odpovědět, že podmínka stanovená v článku 33 celního kodexu, podle které musí být dovozní clo „vykázáno odděleně“ od ceny, která za dovážené zboží byla nebo má být skutečně zaplacena, je splněna, jestliže se smluvní strany dohodly, že toto zboží bude dodáno DDP, a uvedly to v celním prohlášení, avšak z důvodu nesprávného určení preferenčního původu uvedeného zboží neuvedly částku dovozního cla.

K nákladům řízení

41 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 (osmý senát) rozhodl takto:

Podmínka stanovená v článku 33nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, podle které musí být dovozní clo „vykázáno odděleně" od ceny, která za dovážené zboží byla nebo má být skutečně zaplacena, je splněna, jestliže se smluvní strany dohodly, že toto zboží bude dodáno DDP („Delivery Duty Paid"), a uvedly to v celním prohlášení, avšak z důvodu nesprávného určení preferenčního původu uvedeného zboží neuvedly částku dovozního cla.

Podpisy.