Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 18. mája 2017 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Colný kódex Spoločenstva — Nariadenie (EHS) č. 2913/92 — Článok 94 ods. 1 a článok 96 — Colný režim vonkajšieho tranzitu Spoločenstva — Zodpovednosť hlavného zodpovedného — Články 203, 204 a článok 206 ods. 1 — Vznik colného dlhu — Odňatie spod colného dohľadu — Neplnenie jednej z povinností vyplývajúcich z použitia colného režimu — Úplné zničenie alebo nenahraditeľná strata tovaru z dôvodu samotnej povahy tovaru alebo následkom nepredvídateľnej okolnosti alebo vyššej moci — Článok 213 — Zaplatenie colného dlhu spoločne a nerozdielne — Smernica 2006/112/ES — Daň z pridanej hodnoty (DPH) — Článok 2 ods. 1, ako aj články 70 a 71 — Zdaniteľná udalosť a vznik daňovej povinnosti — Články 201, 202 a 205 — Osoby povinné zaplatiť daň — Zistenie colného úradu určenia, že chýba náklad — Nesprávne zatvorené alebo poškodené spodné vypúšťacie zariadenie cisternového vozňa“

Vo veci C-154/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Najvyšší súd, správne kolégium, Lotyšsko) z 9. marca 2016 a doručený Súdnemu dvoru 15. marca 2016, ktorý súvisí s konaním:

„Latvijas Dzelzceļš“ VAS

proti

Valsts ieņēmumu dienests,

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory M. Vilaras, sudcovia M. Safjan (spravodajca) a D. Šváby,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— lotyšská vláda, v zastúpení: G. Bambāne, D. Pelše a I. Kalniņš, splnomocnení zástupcovia,

— Európska komisia, v zastúpení: L. Grønfeldt, M. Wasmeier a A. Sauka, splnomocnení zástupcovia,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

* Jazyk konania: lotyština.

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 94 ods. 1, článkov 96, 203 a 204, článku 206 ods. 1, ako aj článku 213 nariadenia 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), zmeneného a doplneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005 (Ú. v. EÚ L 117, 2005, s. 13) (ďalej len „colný kódex“), a článku 2 ods. 1 písm. d), ako aj článkov 70, 71, 201, 202 a 205 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 „Latvijas Dzelzceļš“ VAS (ďalej len „LDz“), ktorá je verejnou akciovou spoločnosťou konajúcou ako hlavný zodpovedný v zmysle colného kódexu, a Valsts ieņēmumu dienests (Daňová správa, Lotyšsko) (ďalej len „VID“), týkajúceho sa zaplatenia colného dlhu a dane z pridanej hodnoty (DPH) pri dovoze.

Právny rámec

Právo Únie

Colný kódex

3 Podľa článku 4 bodov 9, 10, 12 až 14, 19 a 21 colného kódexu:

„Na účely tohto kódexu sa rozumie:

…

9. ‚colným dlhom‘ povinnosť osoby zaplatiť dovozné clo (colný dlh pri dovoze)…, ktoré sa vzťahuje na konkrétny tovar podľa platných predpisov spoločenstva.

10. ‚dovozným clom‘:

— clo a platby s rovnocenným účinkom ako clo, ktoré sa má zaplatiť pri dovoze tovaru,

…

…

12. ‚dlžníkom‘ osoba, ktorá je zodpovedná za zaplatenie colného dlhu.

13. ‚colným dohľadom‘ všeobecná činnosť colných orgánov, ktorou sa zabezpečuje dodržiavanie colných predpisov a prípadne aj ďalších právnych predpisov, ktoré sa vzťahujú na tovar podliehajúci colnému dohľadu.

14. ‚colnými kontrolami‘ vykonávanie špecifických úkonov colnými orgánmi s cieľom zabezpečiť správne uplatňovanie colných predpisov a iných právnych predpisov, ktorými sa spravuje vstup, výstup, tranzit, preprava a konečné použitie tovaru prepravovaného medzi colným územím spoločenstva a tretími krajinami, a predloženie tovaru, ktorý nemá štatút spoločenstva; takéto úkony môžu pozostávať z prehliadky tovaru, preverovania údajov v colnom vyhlásení a existencie

a pravosti elektronických alebo písomných dokladov, kontroly účtovných dokladov podniku a iných záznamov, kontroly dopravných prostriedkov, kontroly batožiny a iného tovaru prepravovaného osobami alebo na osobách a vykonávanie úradných prešetrovaní a iných podobných úkonov.

…

19. ‚predložením tovaru colnému úradu' oznámenie colným orgánom stanoveným spôsobom, že tovar sa nachádza na colnom úrade alebo na akomkoľvek inom mieste určenom alebo schválenom colnými orgánmi.

…

21. ‚držiteľom colného režimu' osoba, na účet ktorej bolo colné vyhlásenie podané alebo osoba, na ktorú boli prevedené práva alebo povinnosti uvedenej osoby vyplývajúce z colného režimu."

4 Článok 37 tohto kódexu stanovuje:

„1. Tovar prepravený na colné územie spoločenstva podlieha colnému dohľadu od jeho vstupu na colné územia spoločenstva. Môže byť podrobený colným kontrolám v súlade s platnými predpismi.

2. Tovar podlieha colnému dohľadu po dobu, ktorá je potrebná na určenie jeho colného štatútu, ak sa nejedná o tovar spoločenstva bez toho, aby tým bol dotknutý článok 82 odsek 1, a to do okamihu zmeny jeho colného štatútu, jeho umiestnenia do slobodného pásma alebo slobodného skladu, jeho spätného vývozu alebo jeho zničenia v súlade s článkom 182."

5 Článok 38 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu stanovuje:

„Osoba, ktorá tovar prepravila na colné územie spoločenstva, je povinná ho prepraviť bez zbytočného odkladu po ceste určenej colnými orgánmi a v súlade s ich pokynmi:

a) na colný úrad určený colnými orgánmi alebo na akékoľvek iné miesto určené alebo schválené týmito orgánmi".

6 Článok 40 toho istého kódexu znie takto:

„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…"

7 Článok 59 ods. 2 colného kódexu stanovuje:

„Tovar spoločenstva navrhnutý v colnom vyhlásení do colného režimu vývoz, pasívny zošľachťovací styk, tranzit alebo colné uskladňovanie, je pod colným dohľadom od okamihu prijatia colného vyhlásenia až do okamihu, keď opustí colné územie spoločenstva alebo je zničený alebo keď je platnosť colného vyhlásenia zrušená."

8 Článok 91 ods. 1 písm. a) tohto kódexu stanovuje:

„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".

9 Podľa článku 92 uvedeného kódexu:

„1. Colný režim vonkajšieho tranzitu končí a povinnosti držiteľa sú splnené, ak je tovar prepustený do určitého colného režimu a požadované dokumenty sú predložené colnému úradu určenia v súlade s ustanoveniami príslušného colného režimu.

2. Colné úrady ukončia colný režim, ak majú možnosť sa presvedčiť na základe porovnania údajov, ktoré má k dispozícii úrad odoslania a [tých], ktoré má k dispozícii colný úrad určenia, že sa colný režim skončil správne.“

10 Článok 94 ods. 1 toho istého kódexu stanovuje:

„Dlžník [hlavný zodpovedný – *neoficiálny preklad*] poskytne záruku s cieľom zabezpečiť zaplatenie akéhokoľvek colného dlhu alebo iných poplatkov, ktoré by mohli vzniknúť v súvislosti s tovarom.“

11 Podľa článku 96 colného kódexu:

„1. Hlavný zodpovedný je držiteľom vonkajšieho tranzitného colného režimu spoločenstva. Je zodpovedný za:

a) predloženie tovaru v stanovenej lehote colnému úradu určenia v nezmenenom stave a zároveň za dodržanie opatrení prijatých colnými orgánmi k identifikácii tovaru;

b) dodržiavanie predpisov vzťahujúcich sa na tranzitný colný režim spoločenstva.

2. Bez toho, aby tým boli dotknuté povinnosti hlavného zodpovedného podľa odseku 1, je dopravca alebo príjemca tovaru, ktorý prijíma tovar a je si vedomý, že tento tovar je prepravovaný v rámci tranzitu spoločenstva, taktiež povinný predložiť tovar v stanovenej lehote colnému úradu určenia v nezmenenom stave a za dodržania opatrení prijatých colnými orgánmi na zabezpečenie identifikácie tovaru.“

12 Článok 202 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu stanovuje:

„Colný dlh pri dovoze vzniká:

a) nezákonným dovozom tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu na colné územie spoločenstva…

…“

13 Článok 203 toho istého kódexu stanovuje:

„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.

3. Dlžníkmi sú:

— osoba, ktorá odňala tovar spod colného dohľadu,

— akékoľvek osoby, ktoré sa tohto odňatia zúčastnili a ktoré si boli vedomé alebo si mali byť vedomé toho, že tovar je odnímaný spod colného dohľadu,

— akékoľvek osoby, ktoré tovar odňatý spod colného dohľadu získali alebo prechovávali a ktoré si boli alebo si mali byť v čase získania alebo prijatia takéhoto tovaru vedomé, že tento bol odňatý spod colného dohľadu, a

— prípadne taktiež osoba, ktorá má plniť povinnosti vyplývajúce z dočasného uskladnenia tovaru alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tovar prepustený.“

14 Podľa článku 204 colného kódexu:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

a) neplnením jednej z povinností vyplývajúcej z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento prepustený, …

…

s výnimkou prípadov, ktoré sú uvedené v článku 203, pokiaľ sa nezistí, že nedodržanie týchto podmienok nemá podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu.

2. Colný dlh vzniká buď v okamihu, keď prestane byť plnená povinnosť, ktorej nesplnením colný dlh vzniká, alebo okamihom, keď je tovar prepustený do daného colného režimu a ak sa dodatočne zistí, že podmienky stanovené na prepustenie tovaru do uvedeného colného režimu alebo udelenie zníženej alebo nulovej sadzby dovozného cla v dôsledku konečného použitia tovaru neboli v skutočnosti splnené.

3. Dlžníkom je osoba, ktorá má buď plniť povinnosti vyplývajúce z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento tovar prepustený, alebo osoba, ktorá má plniť podmienky spojené s prepustením tovaru do daného colného režimu.“

15 Článok 206 ods. 1 tohto kódexu stanovuje:

„Odlišne od článku 202 a článku 204, odsek 1, písmeno a) sa colný dlh pri dovoze určitého tovaru považuje za nevzniknutý, ak dotknutá osoba preukáže, že k nesplneniu povinností vyplývajúcich z:

— ustanovení článkov 38 až 41 a článku 177 druhá zarážka, alebo

— dočasného uskladnenia predmetného tovaru, alebo

— použiti[a] colného režimu, do ktorého bol tovar prepustený,

došlo v dôsledku úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty uvedeného tovaru z dôvodu jeho povahy alebo následkom nepredvídaných okolností alebo vyššej moci, alebo na základe povolenia colných orgánov.

Na účely tohto odseku sa tovar považuje za nenahraditeľne stratený, ak už nemôže byť nikým používaný.“

16 Podľa článku 213 uvedeného kódexu:

„Ak je za zaplatenie jedného colného dlhu zodpovedných niekoľko osôb, považujú sa za spoločných a nerozdielnych dlžníkov tohto dlhu.“

Nariadenie (EHS) č. 2454/93

17 Článok 360 ods. 1 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie č. 2913/92 (Ú. v. ES L 253, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 414/2009 z 30. apríla 2009 (Ú. v. EÚ L 125, 2009, s. 6), stanovuje:

„Od prepravcu sa vyžaduje, aby urobil potrebné záznamy do tranzitn[ého] sprievodn[ého] doklad[u] – tranzitn[ého]/bezpečnostn[ého] sprievodn[ého] doklad[u] a predložil ho spolu so zásielkou colným orgánom členského štátu, na území ktorého sa dopravný prostriedok nachádza:

…

e) v prípade akejkoľvek udalosti alebo nehody, ktorá by mala vplyv na schopnosť hlavnej zodpovednej osoby alebo prepravcu plniť si povinnosti.“

Smernica o DPH

18 Podľa článku 2 ods. 1 smernice o DPH:

„DPH podliehajú tieto transakcie:

…

d) dovoz tovaru.“

19 Článok 60 tejto smernice stanovuje:

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

20 Článok 61 prvý odsek uvedenej 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 odchylne od článku 60 miestom dovozu takéhoto tovaru členský štát, na území ktorého sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.“

21 Podľa článku 70 tej istej smernice:

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

22 Článok 71 smernice o DPH stanovuje:

„1. Keď je tovar pri vstupe do Spoločenstva prepustený… 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.“

23 Podľa článku 201 tejto smernice:

„Pri dovoze platí DPH osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň členský štát dovozu.“

24 Článok 202 uvedenej smernice stanovuje:

„DPH platí osoba, ktorá spôsobí, že sa na tovar prestanú vzťahovať režimy alebo situácie uvedené v článkoch 156, 157, 158, 160 a 161.“

25 Článok 205 tej istej smernice znie takto:

„V situáciách uvedených v článkoch 193 až 200 a v článkoch 202, 203 a 204 môžu členské štáty stanoviť, že osoba iná ako osoba povinná platiť daň ručí spoločne a nerozdielne za platbu DPH.“

Lotyšské právo

26 § 2 ods. 2^2 likums par pievienotās vērtības nodokli (zákon o DPH) z 9. marca 1995 (*Latvijas Vēstnesis*, 1995, č. 49), účinný do 31. decembra 2012, stanovoval:

„Všetok dovoz tovaru podlieha dani, ak tento zákon nestanovuje inak.“

27 § 12 ods. 2 tohto zákona stanovoval:

„Pri dovoze tovaru má povinnosť zaplatiť daň ten, kto uvedie tovar do voľného obehu. Daň z dovezeného tovaru je splatná v okamihu, keď je splatné clo…“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

28 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že 25. februára 2011 LDz ako hlavná zodpovedná prepravovala súbor cisternových vozňov v rámci colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva v zmysle článku 91 colného kódexu, pričom predložila železničný nákladný list. Prepravovaný tovar, konkrétne rozpúšťadlo, mal byť prepravený dopravcom Baltijas Tranzīta Serviss do colného úradu určenia, v tomto prípade do bodu colnej kontroly v prístave Ventspils (Lotyšsko).

29 Počas prepravy tohto tovaru cez lotyšské územie bol na jednom z týchto cisternových vozňov konštatovaný únik zo spodného vypúšťacieho zariadenia. Dňa 28. februára 2011 a 1. marca 2011 boli vyhotovené zápisnice týkajúce sa závad na predmetnej cisterne a opatrení prijatých na predchádzanie havárii, a to konkrétne zápisnica o kontrole a zápisnica o technickom stave tohto cisternového vozňa. Dňa 1. marca 2011 bolo taktiež do zápisnice o konštatovaní havárie zaznamenané, že v predmetnej cisterne chýba 2 448 kilogramov (kg) nákladu.

30 Dňa 10. marca 2011 colný úrad určenia konštatoval, že chýba 2 448 kg nákladu z dôvodu, že spodné vypúšťacie zariadenie jedného z predmetných cisternových vozňov nebolo správne zatvorené alebo bolo poškodené. Keďže colnému úradu určenia nebol predložený dokument týkajúci sa oznámenia chýbajúceho nákladu a riadneho ukončenia colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva a vzhľadom na neexistenciu dôkazov, že chýbajúci náklad bol výsledkom aktu odosielateľa, VID prijala rozhodnutie, ktorým vypočítala colný dlh spoločnosti LDz vo výške 63,26 lotyšských latov (LVL)

(približne 90,01 eura) a dlh na DPH tejto spoločnosti vo výške 228,02 LVL (približne 324,44 eura). LDz toto rozhodnutie napadla. Generálny riaditeľ VID uvedené rozhodnutie potvrdil rozhodnutím zo 16. septembra 2011.

31 LDz sa teda obrátila na Administratīvā rajona tiesa (Okresný správny súd, Lotyšsko) s návrhom na zrušenie tohto rozhodnutia, pričom uviedla, že v tomto prípade môžu za predmetný colný dlh zodpovedať spoločne a nerozdielne viaceré osoby, najmä osoby zodpovedné za technický výkon prepravy a za správne vyhotovenie zápisnice o konštatovaní havárie. Okrem toho LDz tvrdila, že VID nezohľadnila skutočnosť, že konštatovaný chýbajúci náklad bol dôsledkom úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty predmetného tovaru z dôvodu samotnej povahy tohto tovaru alebo následkom nepredvídateľnej okolnosti alebo vyššej moci.

32 Rozsudkom zo 6. augusta 2013 uvedený súd žalobu spoločnosti LDz zamietol.

33 Rozsudkom z 8. decembra 2014 Administratīvā apgabaltiesa (Krajský správny súd, Lotyšsko) zamietol odvolanie spoločnosti LDz proti prvostupňovému rozsudku.

34 V rámci preskúmania kasačného opravného prostriedku podaného spoločnosťou LDz Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Najvyšší súd, správne kolégium, Lotyšsko) najskôr vyjadruje pochybnosti, pokiaľ ide o otázku, či VID a súdy nižšieho stupňa správne uplatnili v prejednávanej veci článok 203 ods. 1 colného kódexu týkajúci sa odňatia tovaru spod colného dohľadu. Tento súd v tejto súvislosti na jednej strane uvádza, že VID sa domnieva, že bod 2.2 dokumentu „Manuál k tranzitu“ generálneho riaditeľstva „Dane a colná únia“ Komisie (pracovný dokument Taxud/2033/2008-LV Rev. 4) z 15. septembra 2009 sa uplatňuje vo všetkých prípadoch, keď colný úrad určenia konštatuje chýbajúci tovar, zatiaľ čo na druhej strane LDz trvá na zisteniach, ktorými sa v tomto prípade preukazuje únik rozpúšťadla z predmetnej cisterny z technického dôvodu, a uvádza akty, ktorými sa má tento nedostatok odstrániť.

35 V tomto kontexte sa vnútroštátny súd pýta, či by sa za takých okolností, o aké ide vo veci samej, nemal skôr uplatňovať článok 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu v spojení s výnimkou stanovenou v článku 206 ods. 1 tohto kódexu, čo by umožňovalo nevypočítať sumu colného dlhu pri dovoze, ak sa preukázalo úplné zničenie tovaru, ktoré vylučuje jeho uvedenie do hospodárskeho obehu Európskej únie.

36 Tento súd ďalej pripomína, že otázka oslobodenia od platenia dovozného cla súvisí s otázkou oslobodenia od DPH. V tejto súvislosti vychádza zo zásady, podľa ktorej vzhľadom na skutočnosť, že uplatňovanie colného kódexu neukladá povinnosť vypočítať sumu dovozného cla pri tovare, ktorý bol zničený v čase, keď bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, a ktorý z tohto dôvodu nemohol byť uvedený do hospodárskeho obehu Únie, nie je potrebné zaplatiť ani DPH.

37 Napokon uvedený súd uvádza, že aj keď z článku 94 ods. 1 a článku 96 ods. 1 colného kódexu dostatočne jasne vyplýva, že samotný hlavný zodpovedný zodpovedá za zaplatenie colného dlhu a Súdny dvor vo svojej judikatúre zdôraznil význam zodpovednosti hlavného zodpovedného v rámci ochrany finančných záujmov Únie a členských štátov, pretrvávajú otázky, pokiaľ ide o dosah ustanovení colného kódexu, ktorými sa upravuje zodpovednosť iných osôb, pokiaľ ide tak o plnenie povinností vyplývajúcich z colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, ako aj platenie colného dlhu. Platí totiž, že tak podľa článku 203 tohto kódexu, ako aj na základe uplatnenia jeho článku 204 by mohol byť okruh osôb, voči ktorým možno vyvodiť zodpovednosť za predmetný únik, širší ako len hlavný zodpovedný.

38 Za týchto podmienok Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (Najvyšší súd, správne kolégium) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 203 ods. 1 [colného kódexu] vykladať v tom zmysle, že sa uplatňuje v každom prípade, keď celkový objem tovaru nebol predložený colnému úradu určenia v rámci colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, vrátane prípadu, keď sa dostatočným spôsobom preukáže úplné zničenie alebo nenahraditeľná strata tovaru?

2. Ak je odpoveď na prvú otázku záporná, možno v dôsledku dostatočného preukázania úplného zničenia tovaru, a teda skutočnosti, že je vylúčené, aby tovar vstúpil do hospodárskeho obehu členského štátu, uplatniť článok 204 ods. 1 písm. a) a článok 206 [colného kódexu] bez toho, aby sa vypočítal colný dlh týkajúci sa objemu tovaru, ktorý bol zničený v colnom režime vonkajšieho tranzitu Spoločenstva?

3. Ak sa má článok 203 ods. 1, článok 204 ods. 1 písm. a) a článok 206 [colného kódexu] vykladať v tom zmysle, že dovozné clo sa vypočíta z objemu tovaru, ktorý bol zničený v rámci colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, má sa článok 2 ods. 1 písm. d), ako aj články 70 a 71 [smernice o DPH] vykladať v tom zmysle, že spolu s dovozným clom je splatná aj [DPH], aj keď sa vylúči, že tovar v skutočnosti vstupuje do hospodárskeho obehu členského štátu?

4. Má sa článok 96 [colného kódexu] vykladať v tom zmysle, že hlavný zodpovedný vždy zodpovedá za zaplatenie colného dlhu, ktorý vznikne v colnom režime vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, či si dopravca splnil alebo nesplnil povinnosti uvedené v článku 96 ods. 2 uvedeného [kódexu]?

5. Má sa článok 94 ods. 1, článok 96 ods. 1 a článok 213 [colného kódexu] vykladať v tom zmysle, že colný úrad členského štátu má povinnosť vyvodiť spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť voči všetkým osobám, ktoré sa majú súčasne s hlavným zodpovedným v danom prípade považovať za zodpovedné za colný dlh v súlade s ustanoveniami [tohto kódexu]?

6. Ak je odpoveď na predchádzajúcu otázku kladná a ak právne predpisy členského štátu vo všeobecnosti viažu povinnosť zaplatiť [DPH] za dovoz tovaru na colný režim prepustenia tovaru do voľného obehu, majú sa články 201, 202 a 205 [smernice o DPH] vykladať v tom zmysle, že členský štát má povinnosť určiť, že všetky osoby, ktoré sa v danom prípade majú v súlade s ustanoveniami [colného kódexu] považovať za zodpovedné za colný dlh, sú spoločne a nerozdielne zodpovedné za zaplatenie [DPH]?

7. Ak je odpoveď na piatu a/alebo šiestu otázku kladná, má sa článok 96 ods. 1 a článok 213 [colného kódexu], ako aj články 201, 202 a 205 [smernice o DPH] vykladať v tom zmysle, že v prípade, ak colný úrad nesprávne nevyvodil voči niektorej z osôb, ktoré sú zodpovedné spolu s hlavným zodpovedným, spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť za colný dlh, táto skutočnosť by mohla sama osebe odôvodniť zánik zodpovednosti hlavného zodpovedného za colný dlh?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

39 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 203 ods. 1 colného kódexu vykladať v tom zmysle, že toto ustanovenie sa uplatňuje v prípade, keď celkový objem tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nebol predložený colnému úradu určenia v rámci tohto režimu, a to z dôvodu úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty časti tohto tovaru, ktoré boli dostatočným spôsobom preukázané.

40 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že podľa článku 203 ods. 1 colného kódexu colný dlh pri dovoze vzniká nezákonným odňatím tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu, spod colného dohľadu.

41 V súlade s judikatúrou Súdneho dvora treba pojem „odňatie spod colného dohľadu“ uvedený v článku 203 ods. 1 colného kódexu chápať tak, že zahŕňa akékoľvek konanie alebo opomenutie, ktorého výsledkom je bránenie, hoci aj dočasné, príslušnému colnému orgánu v tom, aby mal prístup k tovaru pod colným dohľadom a mohol uskutočniť kontroly stanovené v článku 37 ods. 1 tohto kódexu (rozsudky z 1. februára 2001, D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, bod 47, ako aj z 12. júna 2014, SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, bod 28 a citovaná judikatúra).

42 Odňatie tovaru spod colného dohľadu v zmysle článku 203 ods. 1 uvedeného kódexu teda predstavuje akékoľvek odňatie tovaru podliehajúceho colnému dohľadu na dohodnutom mieste uskladnenia, ktoré nebolo povolené príslušným colným orgánom, a to tak neúmyselné ako aj úmyselné, ako napríklad krádež (pozri v tomto zmysle rozsudky z 1. februára 2001, D. Wandel, C-66/99, EU:C:2001:69, body 48 a 50; z 12. februára 2004, Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, bod 36, ako aj z 11. júla 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, body 30 a 33). Rovnako tak Súdny dvor rozhodol, že dočasne uskladnený tovar sa má považovať za odňatý spod colného dohľadu, ak je deklarovaný v colnom režime vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, ale neopustí sklad a nie je predložený colnému úradu určenia, hoci tomuto úradu boli predložené tranzitné dokumenty (rozsudok z 12. júna 2014, SEK Zollagentur, C-75/13, EU:C:2014:1759, bod 33).

43 V tomto prípade z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že colný úrad určenia konštatoval, že chýba náklad, konkrétne 2 448 kg rozpúšťadla, a to z dôvodu, že spodné vypúšťacie zariadenie predmetného cisternového vozňa nebolo správne zatvorené alebo bolo poškodené. V tejto súvislosti podľa vnútroštátneho súdu Administratīvā apgabaltiesa (Krajský správny súd) presne nezistil okolnosti tejto straty nákladu.

44 V každom prípade vnútroštátny súd predpokladá úplné zničenie alebo nenahraditeľnú stratu tovaru.

45 V tejto súvislosti v súlade s článkom 37 ods. 1 colného kódexu tovar podliehajúci colnému dohľadu môže byť podrobený colným kontrolám.

46 V súlade s článkom 4 bodom 14 tohto kódexu je cieľom takýchto kontrol zabezpečiť správne uplatňovanie colných predpisov, ktoré môžu okrem iného pozostávať z prehliadky tovaru, preverovania údajov v colných vyhláseniach, existencie a pravosti dokladov, ako aj z kontroly dopravných prostriedkov.

47 V súlade s judikatúrou Súdneho dvora citovanou v bodoch 41 a 42 tohto rozsudku zmiznutie časti tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, môže v zásade predstavovať jeho odňatie spod colného dohľadu v zmysle článku 203 ods. 1 uvedeného kódexu, pokiaľ sa v takomto prípade colné orgány skutočne nemôžu dostať k tejto časti tovaru a vykonať kontroly stanovené v článku 37 ods. 1 tohto kódexu.

48 Uplatnenie článku 203 ods. 1 colného kódexu je však opodstatnené, ak zmiznutie tovaru predstavuje riziko, že bude uvedený do hospodárskeho obehu Únie bez toho, aby bol preclený (pozri v tomto zmysle rozsudky z 20. januára 2005, Honeywell Aerospace, C-300/03, EU:C:2005:43, bod 20, ako aj z 15. mája 2014, X, C-480/12, EU:C:2014:329, body 35 a 36).

49 To neplatí v prípade zmiznutia tovaru z dôvodu jeho úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty, pričom nenahraditeľná strata je podľa článku 206 ods. 1 druhého pododseku colného kódexu definovaná ako nemožnosť, aby bol tovar kýmkoľvek používaný, čo je prípad úniku kvapaliny, ako je rozpúšťadlo, v konaní vo veci samej, z cisterny pri jej preprave. Tovar, ktorý už totiž neexistuje alebo je pre každého nepoužiteľný, nemožno totiž z tohto dôvodu uviesť do hospodárskeho obehu Únie.

50 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné na prvú otázku odpovedať tak, že článok 203 ods. 1 colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že toto ustanovenie sa neuplatňuje v prípade, keď celkový objem tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nebol predložený colnému úradu určenia v rámci tohto režimu, a to z dôvodu úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty časti tohto tovaru, ktoré boli dostatočným spôsobom preukázané.

O druhej otázke

51 Svojou druhou otázkou, ktorá bola položená pre prípad zápornej odpovede na prvú otázku, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 204 ods. 1 písm. a) a článok 206 colného kódexu vykladať v tom zmysle, že tieto ustanovenia sa uplatňujú v prípade, keď celkový objem tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nebol predložený colnému úradu určenia v rámci tohto režimu, a to z dôvodu úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty časti tohto tovaru, ktoré boli dostatočným spôsobom preukázané.

52 V tejto súvislosti je potrebné na úvod zdôrazniť, že články 203 a 204 colného kódexu majú rozdielnu pôsobnosť. Zo znenia článku 204 tohto kódexu vyplýva, že tento článok sa uplatňuje len v prípadoch, ktoré nepatria do článku 203 uvedeného kódexu, ktorého uplatniteľnosť na predmetný skutkový stav sa skúma najprv (rozsudky z 12. februára 2004, Hamann International, C-337/01, EU:C:2004:90, body 28 až 30, ako aj z 29. októbra 2015, B & S Global Transit Center, C-319/14, EU:C:2015:734, body 25 až 27).

53 V súlade s odpoveďou na prvú otázku, že článok 203 ods. 1 colného kódexu sa v tomto prípade neuplatňuje, je potrebné overiť, či situácia, o ktorú ide vo veci samej, patrí do článku 204 ods. 1 písm. a) tohto kódexu.

54 Podľa uvedeného ustanovenia colný dlh pri dovoze vzniká v prípadoch iných, ako sú prípady uvedené v článku 203 colného kódexu, neplnením jednej z povinností vyplývajúcej z použitia colného režimu, do ktorého bol tovar, ktorý podlieha dovoznému clu, prepustený.

55 Pokiaľ ide o colný režim vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, súčasťou týchto povinností je podľa článku 96 ods. 1 písm. a) tohto kódexu najmä predloženie tovaru colnému úradu určenia v nezmenenom stave.

56 V tejto súvislosti je potrebné konštatovať, že za takých okolností, ako sú okolnosti vo veci samej, nemožno predloženie objemu tovaru colnému úradu určenia, ktorý je menší ako množstvo deklarované v colnom režime vonkajšieho tranzitu Spoločenstva colnému úradu odoslania, po úplnom zničení alebo nenahraditeľnej strate jeho časti, považovať za predloženie tovaru v nezmenenom stave v zmysle článku 96 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu.

57 Z toho vyplýva, že také predloženie sa musí v zmysle článku 204 ods. 1 písm. a) tohto kódexu kvalifikovať ako neplnenie jednej z povinností súvisiacich s colným režimom vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, čím v zásade vzniká colný dlh pri dovoze, pokiaľ ide o časť tovaru, ktorá nebola predložená colnému úradu určenia.

58 Je však potrebné zdôrazniť, že článok 206 ods. 1 colného kódexu stanovuje, že odlišne od článku 204 ods. 1 písm. a) tohto kódexu sa colný dlh pri dovoze určitého tovaru považuje za nevzniknutý, ak dotknutá osoba preukáže, že k nesplneniu povinností vyplývajúcich z použitia colného režimu, do ktorého bol tovar prepustený, došlo v dôsledku úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty uvedeného tovaru z dôvodu jeho povahy alebo následkom nepredvídaných okolností alebo vyššej moci.

59 V dôsledku toho je potrebné overiť, či únik kvapaliny, ako je rozpúšťadlo, z cisterny z dôvodu, že spodné vypúšťacie zariadenie predmetného cisternového vozňa nebolo správne zatvorené alebo bolo poškodené, možno kvalifikovať ako nepredvídanú okolnosť alebo vyššiu moc.

60 V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť ustálenú judikatúru Súdneho dvora, podľa ktorej pojem „vyššia moc“ nemá v jednotlivých oblastiach uplatňovania práva Únie rovnaký obsah, pričom jeho význam treba určiť v závislosti od právneho rámca, v ktorom má mať účinky (rozsudky z 18. decembra 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 25, ako aj zo 14. júna 2012, CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, bod 26).

61 V kontexte colnej právnej úpravy sa oba pojmy „vyššia moc“ a „nepredvídaná okolnosť“ vyznačujú objektívnym prvkom týkajúcim sa existencie neobvyklých okolností, ktoré sú nezávislé od vôle hospodárskeho subjektu, a subjektívnym prvkom, ktorý spočíva v povinnosti dotknutej osoby zabezpečiť sa proti následkom neobvyklej udalosti prijatím vhodných opatrení bez toho, aby priniesla neprimerané obete (pozri v tomto zmysle rozsudky z 18. decembra 2007, Société Pipeline Méditerranée et Rhône, C-314/06, EU:C:2007:817, bod 24; zo 14. júna 2012, CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, bod 28; uznesenie z 21. septembra 2012, Noscira/ÚHVT, C-69/12 P, neuverejnené, EU:C:2012:589, bod 39; uznesenie predsedu Súdneho dvora z 30. septembra 2014, Faktor B. i W. Gęsina/Komisia, C-138/14 P, neuverejnené, EU:C:2014:2256, bod 19, ako aj rozsudok zo 4. februára 2016, C & J Clark International a Puma, C-659/13 a C-34/14, EU:C:2016:74, bod 192).

62 Okrem toho, keďže článok 206 ods. 1 colného kódexu predstavuje výnimku z pravidla stanoveného v článku 204 ods. 1 písm. a) tohto kódexu, pojmy „vyššia moc“ a „nepredvídaná okolnosť“ v zmysle prvého z týchto ustanovení sa musia vykladať reštriktívne (pozri analogicky rozsudky zo 14. júna 2012, CIVAD, C-533/10, EU:C:2012:347, bod 24; zo 4. februára 2016, C & J Clark International a Puma, C-659/13 a C-34/14, EU:C:2016:74, body 190 a 191, ako aj z 25. januára 2017, Vilkas, C-640/15, EU:C:2017:39, bod 56).

63 Vzhľadom na kritériá uvedené v bode 61 tohto rozsudku je potrebné konštatovať, že únik rozpúšťadla, o aký ide vo veci samej, za predpokladu, že ho zapríčinilo nesprávne uzavretie vypúšťacieho zariadenia, nemožno považovať za neobvyklú okolnosť alebo za okolnosť, ktorá je nezávislá od vôle hospodárskeho subjektu vykonávajúceho činnosť v oblasti prepravy kvapalných látok, ale skôr za dôsledok zanedbania starostlivosti, ktorá sa bežne vyžaduje v rámci činnosti tohto hospodárskeho subjektu, keďže ani objektívny ani subjektívny prvok, ktoré charakterizujú pojmy „vyššia moc“ a „nepredvídaná okolnosť“ obsiahnuté v uvedenom bode, nie sú v tomto prípade prítomné.

64 Pokiaľ ide o predpoklad poškodenia vypúšťacieho zariadenia, nemožno vylúčiť, že táto okolnosť má takú povahu, aby spĺňala kritériá stanovené v bode 61 tohto rozsudku, ak sa preukáže, že je neobvyklá a nezávislá od vôle takého hospodárskeho subjektu, a ak sa nedalo zabrániť jej dôsledkom napriek všetkej vynaloženej náležitej starostlivosti. Prináleží však vnútroštátnemu súdu overiť, či sú tieto kritériá splnené. V rámci tohto overenia musí tento súd predovšetkým zohľadniť, či hospodárske subjekty, ako je hlavný zodpovedný a dopravca, dodržali platné pravidlá a požiadavky, pokiaľ ide o technický stav cisterien a bezpečnosť prepravy kvapalných látok, ako je rozpúšťadlo.

65 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné na druhú otázku odpovedať tak, že článok 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že keď celkový objem tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nebol predložený colnému úradu určenia v rámci tohto režimu, a to z dôvodu úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty časti tohto tovaru, ktoré boli dostatočným spôsobom preukázané, táto situácia, ktorá predstavuje neplnenie jednej z povinností súvisiacich s týmto režimom, konkrétne povinnosti predložiť tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia, v zásade spôsobuje vznik colného dlhu pri dovoze v súvislosti s časťou tovaru, ktorá nebola predložená tomuto úradu. Prináleží vnútroštátnemu súdu overiť, či taká okolnosť ako poškodenie vypúšťacieho zariadenia v tomto prípade spĺňa kritériá charakterizujúce pojmy „vyššia moc“ a „nepredvídateľná okolnosť“ v zmysle článku 206 ods. 1 colného kódexu, a to, či sa javí ako

neobvyklá pre hospodársky subjekt vykonávajúci činnosť v oblasti prepravy kvapalných látok a nezávislá od jeho vôle, a či sa nedalo zabrániť jej dôsledkom napriek všetkej vynaloženej náležitej starostlivosti. V rámci tohto overenia musí tento súd predovšetkým zohľadniť, či hospodárske subjekty ako hlavný zodpovedný a dopravca dodržali platné pravidlá a požiadavky, pokiaľ ide o technický stav cisterien a bezpečnosť prepravy kvapalných látok, ako je rozpúšťadlo.

O tretej otázke

66 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 2 ods. 1 písm. d), ako aj články 70 a 71 smernice o DPH vykladať v tom zmysle, že DPH je splatná za časť úplne zničeného alebo nenahraditeľne strateného tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva.

67 Podľa článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH dovoz tovaru podlieha DPH. Článok 70 tejto smernice stanovuje zásadu, že zdaniteľná udalosť nastáva a daňová povinnosť týkajúca sa DPH vzniká uskutočnením dovozu tovaru. Článok 71 ods. 1 tejto smernice vo svojom prvom pododseku stanovuje, že ak je tovar pri vstupe do Únie prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť týkajúca sa DPH vznikne až v okamihu, keď sa na tovar prestane vzťahovať tento režim (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. júla 2013, Harry Winston, C-273/12, EU:C:2013:466, bod 40).

68 Z týchto ustanovení vyplýva, že pri úplnom zničení alebo nenahraditeľnej strate tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nastáva zdaniteľná udalosť a vzniká daňová povinnosť týkajúca sa DPH len vtedy, keď ich možno prirovnať k výstupu takéhoto tovaru z tohto režimu.

69 V tomto ohľade je potrebné konštatovať, že keďže DPH má povahu spotrebiteľskej dane, uplatňuje sa na tovar a služby, ktoré vstupujú do hospodárskeho obehu Únie a môžu byť predmetom spotrebovania (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 7. novembra 2013, Tulică a Plavoşin, C-249/12 a C-250/12, EU:C:2013:722, bod 35, ako aj z 2. júna 2016, Eurogate Distribution a DHL Hub Leipzig, C-226/14 a C-228/14, EU:C:2016:405, bod 65).

70 Preto výstup tovaru z colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, v dôsledku ktorého nastala zdaniteľná udalosť a vznikla daňová povinnosť týkajúca sa DPH, treba chápať tak, že ide o začlenenie tohto tovaru do hospodárskeho obehu Únie, čo je vylúčené v prípade tovaru, ktorý neexistuje alebo ktorý je pre každého nepoužiteľný (pozri v tomto zmysle rozsudok z 29. apríla 2010, Dansk Transport og Logistik, C-230/08, EU:C:2010:231, body 93 a 96).

71 Preto v rozsahu, v akom sa úplne zničený alebo nenahraditeľne stratený tovar v čase, keď bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nemôže začleniť do hospodárskeho obehu Únie, a teda nemôže z tohto režimu vystúpiť, nemožno ho považovať za „dovezený“ v zmysle článku 2 ods. 1 písm. d) smernice o DPH, ani za tovar, ktorý z tohto dôvodu podlieha DPH.

72 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné na tretiu otázku odpovedať tak, že článok 2 ods. 1 písm. d), ako aj články 70 a 71 smernice o DPH sa majú vykladať v tom zmysle, že DPH nie je splatná za časť úplne zničeného alebo nenahraditeľne strateného tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva.

O štvrtej otázke

73 Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú ustanovenia článku 96 ods. 1 písm. a) v spojení s ustanoveniami článku 204 ods. 1 písm. a) a článku 204 ods. 3 colného kódexu vykladať v tom zmysle, že hlavný zodpovedný zodpovedá za zaplatenie colného dlhu, ktorý vznikol

v súvislosti s tovarom prepusteným do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, aj keď dopravca nesplnil povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 96 ods. 2 tohto kódexu, predovšetkým povinnosť predložiť tento tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia v stanovenej lehote.

74 V súlade s ustanoveniami článku 96 ods. 1 písm. a) v spojení s ustanoveniami článku 204 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu colný dlh pri dovoze vzniká, keď sa nepredloží colnému úradu určenia v nezmenenom stave tovar, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva. Podľa článku 204 ods. 3 tohto kódexu je dlžníkom colného dlhu osoba, ktorá má plniť povinnosti vyplývajúce z použitia tohto colného režimu.

75 Podľa článku 96 ods. 1 colného kódexu teda prináleží hlavnému zodpovednému, aby predložil uvedený tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia. Podľa článku 96 ods. 2 tohto kódexu je bez toho, aby tým boli dotknuté povinnosti hlavného zodpovedného, dopravca uvedeného tovaru taktiež povinný predložiť tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia.

76 V tejto súvislosti už Súdny dvor rozhodol, že článok 204 uvedeného kódexu má zabezpečiť správne uplatňovanie colnej právnej úpravy. Podľa článku 96 ods. 1 a článku 204 ods. 1 tohto kódexu je totiž hlavný zodpovedný ako držiteľ colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva dlžníkom colného dlhu, ktorý vyplýva z nedodržania ustanovení tohto režimu. Zodpovednosť, ktorá je takto pripisovaná hlavnému zodpovednému, má zabezpečiť starostlivé a jednotné uplatňovanie ustanovení tohto režimu a riadny priebeh tranzitných operácií v záujme ochrany finančných záujmov Únie a jej členských štátov (rozsudok z 15. júla 2010, DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, bod 30 a citovaná judikatúra).

77 Rovnako tak je táto zodpovednosť nezávislá od dobrej viery hlavného zodpovedného a od skutočnosti, že priestupok v colnom režime vonkajšieho tranzitu Spoločenstva je výsledkom činu, ktorý hlavný zodpovedný nespáchal (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. apríla 2008, Militzer & Münch, C-230/06, EU:C:2008:186, bod 49, ako aj citovanú judikatúru).

78 Navyše uvedenú zodpovednosť nespochybňuje skutočnosť, že sa podľa článku 96 ods. 2 colného kódexu vzťahuje aj na iné osoby, ako napríklad na dopravcu tovaru, keďže ustanovenia tohto kódexu týkajúce sa colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva neupravujú žiadne oslobodenie z tohto dôvodu v prospech hlavného zodpovedného. Zo znenia článku 96 ods. 2 uvedeného kódexu totiž vyplýva, že povinnosť dopravcu tovaru predložiť tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia existuje „bez toho, aby tým boli dotknuté povinnosti hlavného zodpovedného“ v tomto ohľade.

79 Z toho vyplýva, že hlavný zodpovedný zodpovedá za zaplatenie colného dlhu, ktorý vznikol v súvislosti s tovarom prepusteným do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, aj keď dopravca nesplnil povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 96 ods. 2 tohto kódexu.

80 Vzhľadom na uvedené tento záver nevyhnutne neznamená, že hlavný zodpovedný je jediný zodpovedný za zaplatenie tohto colného dlhu.

81 Ako totiž vyplýva z bodov 74 a 75 tohto rozsudku, ak dopravca porušil svoju povinnosť predložiť tovar, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, v nezmenenom stave colnému úradu určenia, treba aj jeho z tohto dôvodu považovať za dlžníka colného dlhu, čo znamená, že podľa článku 213 colného kódexu je s hlavným zodpovedným povinný zaplatiť tento dlh spoločne a nerozdielne.

82 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné na štvrtú otázku odpovedať tak, že ustanovenia článku 96 ods. 1 písm. a) v spojení s ustanoveniami článku 204 ods. 1 písm. a) a článku 204 ods. 3 colného kódexu sa majú vykladať v tom zmysle, že hlavný zodpovedný zodpovedá za zaplatenie colného dlhu, ktorý vznikol v súvislosti s tovarom prepusteným do colného režimu vonkajšieho tranzitu

Spoločenstva, aj keď dopravca nesplnil povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 96 ods. 2 tohto kódexu, predovšetkým povinnosť predložiť tento tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia v stanovenej lehote.

O piatej otázke

83 Svojou piatou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 96 ods. 1 písm. a), článok 96 ods. 2, článok 204 ods. 1 písm. a), článok 204 ods. 3, ako aj článok 213 colného kódexu vykladať v tom zmysle, že colný orgán členského štátu má povinnosť vyvodiť spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť voči dopravcovi, ktorý sa má súčasne s hlavným zodpovedným považovať za zodpovedného za colný dlh.

84 V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že článok 213 colného kódexu zakotvuje zásadu spoločnej a nerozdielnej povinnosti v prípade existencie viacerých dlžníkov rovnakého colného dlhu bez toho, aby bolo v iných ustanoveniach tohto kódexu alebo v jeho vykonávacích ustanoveniach stanovené podrobnejšie pravidlo upravujúce uplatnenie tejto zásady (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 17. februára 2011, Berel a i., C-78/10, EU:C:2011:93, body 42 a 43).

85 Zo samotnej povahy spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti vyplýva, že každý dlžník je zodpovedný za celú výšku dlhu a že veriteľ má v zásade voľnosť požadovať zaplatenie tohto dlhu od jedného alebo viacerých dlžníkov podľa svojho výberu.

86 Ako vyplýva z bodov 76 až 79 a 82 tohto rozsudku, podľa článku 96 ods. 1 písm. a), článku 204 ods. 1 písm. a) a článku 204 ods. 3 colného kódexu hlavný zodpovedný zodpovedá za zaplatenie colného dlhu, ktorý vznikol v súvislosti s tovarom prepusteným do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, aj keď dopravca nesplnil povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 96 ods. 2 tohto kódexu.

87 Z toho vyplýva, že colný kódex tým, že zakotvuje túto objektívnu zodpovednosť hlavného zodpovedného, stanovuje základný právny mechanizmus, ktorý predovšetkým uľahčuje riadny priebeh tranzitných operácií v záujme ochrany finančných záujmov Únie a jej členských štátov (rozsudok z 15. júla 2010, DSV Road, C-234/09, EU:C:2010:435, bod 30 a citovaná judikatúra).

88 V tejto súvislosti Súdny dvor spresnil, že mechanizmus spoločného a nerozdielneho dlhu stanovený v článku 213 tohto kódexu predstavuje dodatočný právny nástroj, ktorý majú vnútroštátne orgány k dispozícii na účely posilnenia účinnosti svojho konania pri vymáhaní colného dlhu a ochrane vlastných zdrojov Únie (rozsudok zo 17. februára 2011, Berel a i., C-78/10, EU:C:2011:93, bod 48).

89 V dôsledku toho je potrebné konštatovať, že za takých okolností, o aké ide vo veci samej, je colný orgán členského štátu skutočne povinný vyvodiť zodpovednosť voči hlavnému zodpovednému. Z povahy mechanizmu spoločného a nerozdielneho dlhu uvedeného v bode 85 tohto rozsudku však vyplýva, že tento orgán má možnosť, nie však povinnosť, vyvodiť spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť voči dopravcovi.

90 V tejto súvislosti je potrebné spresniť, že skutočnosť, že colný orgán členského štátu nepožaduje, aby dopravca na základe tejto spoločnej a nerozdielnej zodpovednosti zaplatil colný dlh, vôbec nebráni právu hlavného zodpovedného podať žalobu, ktorej predmetom je regresný nárok voči dopravcovi.

91 Vzhľadom na uvedené úvahy je potrebné na piatu otázku odpovedať tak, že článok 96 ods. 1 písm. a), článok 96 ods. 2, článok 204 ods. 1 písm. a), článok 204 ods. 3, ako aj článok 213 colného kódexu sa majú vykladať v tom zmysle, že colný orgán členského štátu nemá povinnosť vyvodiť spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť voči dopravcovi, ktorý sa má súčasne s hlavným zodpovedným považovať za zodpovedného za colný dlh.

O šiestej a siedmej otázke

92 Vzhľadom na odpoveď na piatu otázku nie je potrebné odpovedať na šiestu a siedmu otázku.

O trovách

93 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym 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 (ôsma komora) rozhodol takto:

1. **Článok 203 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva, zmeneného a doplneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005, sa má vykladať v tom zmysle, že toto ustanovenie sa neuplatňuje v prípade, keď celkový objem tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nebol predložený colnému úradu určenia v rámci tohto režimu, a to z dôvodu úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty časti tohto tovaru, ktoré boli dostatočným spôsobom preukázané.**

2. **Článok 204 ods. 1 písm. a) nariadenia č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením č. 648/2005, sa má vykladať v tom zmysle, že keď celkový objem tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, nebol predložený colnému úradu určenia v rámci tohto režimu, a to z dôvodu úplného zničenia alebo nenahraditeľnej straty časti tohto tovaru, ktoré boli dostatočným spôsobom preukázané, táto situácia, ktorá predstavuje neplnenie jednej z povinností súvisiacich s týmto režimom, konkrétne povinnosti predložiť tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia, v zásade spôsobuje vznik colného dlhu pri dovoze v súvislosti s časťou tovaru, ktorá nebola predložená tomuto úradu. Prináleží vnútroštátnemu súdu overiť, či taká okolnosť ako poškodenie vypúšťacieho zariadenia v tomto prípade spĺňa kritériá charakterizujúce pojmy „vyššia moc“ a „nepredvídateľná okolnosť“ v zmysle článku 206 ods. 1 nariadenia č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením č. 648/2005, a to, či sa javí ako neobvyklá pre hospodársky subjekt vykonávajúci činnosť v oblasti prepravy kvapalných látok a nezávislá od jeho vôle, a či sa nedalo zabrániť jej dôsledkom napriek všetkej vynaloženej náležitej starostlivosti. V rámci tohto overenia musí tento súd predovšetkým zohľadniť, či hospodárske subjekty ako hlavný zodpovedný a dopravca dodržali platné pravidlá a požiadavky, pokiaľ ide o technický stav cisterien a bezpečnosť prepravy kvapalných látok, ako je rozpúšťadlo.**

3. **Článok 2 ods. 1 písm. d), ako aj články 70 a 71 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa majú vykladať v tom zmysle, že táto daň nie je splatná za časť úplne zničeného alebo nenahraditeľne strateného tovaru, ktorý bol prepustený do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva.**

4. **Ustanovenia článku 96 ods. 1 písm. a) v spojení s ustanoveniami článku 204 ods. 1 písm. a) a článku 204 ods. 3 nariadenia č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením č. 648/2005, sa majú vykladať v tom zmysle, že hlavný zodpovedný zodpovedá za zaplatenie colného dlhu, ktorý vznikol v súvislosti s tovarom prepusteným do colného režimu vonkajšieho tranzitu Spoločenstva, aj keď dopravca nesplnil povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 96 ods. 2 tohto nariadenia, predovšetkým povinnosť predložiť tento tovar v nezmenenom stave colnému úradu určenia v stanovenej lehote.**

5. Článok 96 ods. 1 písm. a), článok 96 ods. 2, článok 204 ods. 1 písm. a), článok 204 ods. 3, ako aj článok 213 nariadenia č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením č. 648/2005, sa majú vykladať v tom zmysle, že colný orgán členského štátu nemá povinnosť vyvodiť spoločnú a nerozdielnu zodpovednosť voči dopravcovi, ktorý sa má súčasne s hlavným zodpovedným považovať za zodpovedného za colný dlh.

Podpisy