Zbierka súdnych rozhodnutí

NÁVRHY GENERÁLNEHO ADVOKÁTA
NIILO JÄÄSKINEN
prednesené 8. marca 2012 [1]

Vec C-262/10

Döhler Neuenkirchen GmbH
proti
Hauptzollamt Oldenburg

[návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Bundesfinanzhof (Nemecko)]

„Colný kódex Spoločenstva — Colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku — Colný režim s podmienečným oslobodením od cla — Nariadenie (EHS) č. 2913/92 — Článok 204 — Vznik colného dlhu pri dovoze z dôvodu nesplnenia povinnosti — Nepredloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu v stanovenej lehote“

I – Úvod

1. Colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku upravený colným kódexom [2] umožňuje výrobcom v Spoločenstve spracovávať na území Európskeho spoločenstva tovar, ktorý nepochádza zo Spoločenstva a ktorý je určený na spätný vývoz z colného územia Spoločenstva v podobe zošľachtených výrobkov bez toho, aby tento tovar podliehal dovoznému clu.

2. Na používanie tohto colného režimu s podmienečným oslobodením od cla s ekonomickým účinkom je potrebné povolenie, na ktorého vydanie treba splniť podmienky stanovené v colnom kódexe. [3] Colné orgány stanovia najmä lehotu (ďalej len „lehota na ukončenie colného režimu“), v ktorej spracované výrobky (ďalej len „zošľachtené výrobky“) musia byť spätne vyvezené alebo im musí byť pridelené iné colne schválené určenie alebo použitie. Toto nové colne schválené určenie alebo použitie sa rovná prepusteniu z režimu aktívneho zošľachťovacieho styku. [4]

3. Colným orgánom musia byť do 30 dní od uplynutia lehoty na ukončenie colného režimu poskytnuté určité informácie o priebehu režimu aktívneho zošľachťovacieho styku (ďalej len „potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu“).

1 — Jazyk prednesu: francúzština.

2 — Nariadenie Rady z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 302, s. 1; Mim. vyd. 02/004, s. 307), zmenené a doplnené nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005 (Ú. v. EÚ L 117, s. 13) (ďalej len „colný kódex“). Colný kódex bol zrušený nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva (modernizovaný Colný kódex) (Ú. v. EÚ L 145, s. 1; ďalej len „modernizovaný colný kódex“), pričom niektoré jeho ustanovenia nadobudli účinnosť 24. júna 2008. Vzhľadom na obdobie, v ktorom nastali skutkové okolnosti sporu vo veci samej, sa na tento spor naďalej vzťahujú pravidlá uvedené v colnom kódexe. K otázke, či by riešenie navrhované v týchto návrhoch platilo aj v režime modernizovaného colného kódexu, sa vrátim neskôr.

3 — Pozri článok 84 ods. 1, článok 85 a článok 87 colného kódexu.

4 — Pozri článok 89 ods. 1 colného kódexu.

4. V spore vo veci samej spoločnosť Döhler Neuenkirchen GmbH (ďalej len „Döhler Neuenkirchen“) využívala colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku na dovoz tovaru, ktorý nepochádzal zo Spoločenstva.

5. Po uplynutí lehoty na ukončenie colného režimu boli zošľachtené výrobky spätne vyvezené alebo im bolo pridelené nové colne schválené určenie alebo použitie, čiže boli prepustené do voľného obehu v súlade s uvedenými podmienkami. Döhler Neuenkirchen si však nesplnila povinnosť predložiť do 30 dní od uplynutia lehoty na ukončenie colného režimu potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu.

6. Bundesfinanzhof (Nemecko) sa pýta, či takéto porušenie povinnosti vedie ku vzniku colného dlhu v zmysle článku 204 colného kódexu, najmä ak bola väčšina tovaru spätne vyvezená.

7. Podobne ako vec Eurogate Distribution (C-28/11) týkajúca sa nesplnenia povinnosti v rámci colného režimu colného uskladňovania, v ktorej v súčasnosti prebieha konanie pred Súdnym dvorom a v ktorej dnes tiež prednesiem svoje návrhy, aj prejednávaná vec Súdnemu dvoru umožní spresniť podmienky vzniku colného dlhu podľa článku 204 colného kódexu. Skutkové okolnosti a porušenie povinnosti, ktoré by podľa uvedeného článku mohlo viesť ku vzniku dlhu, sú síce v týchto dvoch veciach rozdielne, treba konštatovať, že uvedené veci sa týkajú výkladu tej istej právnej normy a že v oboch veciach ide o colné režimy s podmienečným oslobodením od cla, konkrétne o colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku vo veci C-262/10 a režim colného uskladňovania vo veci C-28/11.

II – Právny rámec

A – *Colný kódex*

8. Z článku 4 colného kódexu vyplýva, že pojmom „colný dlh pri dovoze“ sa na účely uvedeného článku označuje povinnosť osoby zaplatiť dovozné clo, ktoré sa vzťahuje na konkrétny tovar podľa platných predpisov Spoločenstva. Colne schváleným určením alebo použitím tovaru sa rozumie najmä prepustenie tovaru do colného režimu alebo jeho spätný vývoz z colného územia Spoločenstva. Colný režim zas znamená predovšetkým prepustenie do voľného obehu alebo aktívny zošľachťovací styk.

9. Pokiaľ ide o colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku, článok 114 colného kódexu stanovuje:

„1. Bez toho, aby tým bol dotknutý článok 115, colný režim aktívny zušľachťovací styk umožňuje, aby pre účely jednej alebo niekoľkých spracovateľských operácií na colnom území spoločenstva bol použitý:

a) tovar, ktorý nie je tovarom spoločenstva a ktorý má byť spätne vyvezený z colného územia spoločenstva vo forme zošľachtených výrobkov bez toho, aby podliehal dovoznému clu alebo obchodno-politickým opatreniam;

…

2. Nasledujúcim[i] výrazmi sa rozumie:

a) colný režim s podmienečným oslobodením od cla: aktívny zošľachťovací styk podľa odseku 1 písmeno a);

…

c) spracovateľské operácie:

— prepracovanie tovaru vrátane jeho montáže, zostavenia alebo prispôsobenia inému tovaru,

— spracovanie tovaru,

…“

10. Článok 118 ods. 1 a 2 colného kódexu stanovuje:

„1. Colné orgány stanovia lehotu, v ktorej musia byť zošľachtené výrobky vyvezené alebo spätne vyvezené, alebo im musí byť pridelené iné colne schválené určenie alebo použitie. …

2. Lehota začína plynúť odo dňa prepustenia tovaru, ktorý nie je tovarom spoločenstva, do colného režimu aktívny zošľachťovací styk. Colné orgány môžu túto lehotu predĺžiť na základe dostatočne odôvodnenej žiadosti predloženej držiteľom povolenia.

Na účel zjednodušenia môže byť rozhodnuté, že lehota, ktorá začína plynúť v priebehu kalendárneho mesiaca alebo štvrťroka, sa ukončí v posledný deň nasledujúceho mesiaca alebo štvrťroka.“

11. Hlava VII colného kódexu nazvaná „Colný dlh“ obsahuje v kapitole 2 ustanovenia týkajúce sa vzniku colného dlhu.

12. V článku 201 colného kódexu je uvedené zásadné pravidlo v takomto znení:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

a) prepustením tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu, do voľného obehu, alebo

…

2. Colný dlh vzniká v okamihu prijatia daného colného vyhlásenia.

…“

13. V článku 204 colného kódexu je zvyšková kategória stanovená takto:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

a) ne[s]plnením jednej z povinností vyplývajúcej z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu, alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento prepustený, alebo

…

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.

…“

B – *Vykonávacie nariadenie*

14. Colný kódex je doplnený vykonávacím nariadením (EHS) č. 2454/93.[5]

15. Článok 496 písm. m) vykonávacieho nariadenia stanovuje, že „lehota pre opustenie colného režimu“ [lehota na ukončenie colného režimu – *neoficiálny preklad*] znamená „dobu, do kedy musí byť tovar alebo výrobky preradené na nové povolené colne schválené určenie alebo použitie…“.

16. Článok 521 tohto vykonávacieho nariadenia sa týka najmä potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu a stanovuje:

„1. Najneskôr po uplynutí lehoty pre opustenie colného režimu [lehoty na ukončenie colného režimu – *neoficiálny preklad*], bez ohľadu na to, či sa použije agregácia v súlade s druhým pododsekom článku 118(2) kódexu alebo nie:

— v prípade aktívneho zošľachťovacieho styku (systém s odkladom platenia cla) [colný režim s podmienečným oslobodením od cla – *neoficiálny preklad*] alebo spracovania pod colnou kontrolou sa potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu predloží dozornému orgánu do 30 dní,

…

Za zvláštnych okolností môžu colné orgány predĺžiť túto lehotu dokonca aj po jej uplynutí.

2. Pokiaľ dozorný úrad neurčí inak, potvrdenie alebo nárok obsahujú nasledujúce údaje:

…

3. Dozorný úrad môže vystaviť potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu.“

17. Článok 546 vykonávacieho nariadenia stanovuje:

„Povolenie špecifikuje, či zošľachtené výrobky alebo tovar v nezmenenom stave môžu byť prepustené do režimu voľného obehu bez colného vyhlásenia, bez dopadu na opatrenia zákazu alebo obmedzujúce opatrenia. V takom prípade sa považujú za prepustené do režimu voľného obehu, ak neboli preradené na colne schválené určenie alebo použitie po uplynutí lehoty pre opustenie colného režimu [lehoty na ukončenie colného režimu – *neoficiálny preklad*].

Na účely prvého pododseku článku 218(1) [colného] kódexu vyhlásenie o prepustení do režimu voľného obehu sa považuje za podané a prijaté a prepustenie povolené v čase predloženia potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu.

…“

18. V článku 859 vykonávacieho nariadenia sú uvedené prípady, v ktorých nesplnenie povinnosti podľa článku 204 ods. 1 colného kódexu nevedie ku vzniku colného dlhu, lebo toto nesplnenie nemá významný účinok na správnu prevádzku príslušného colného režimu.

5 — Nariadenie Komisie z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 253, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmenené a doplnené nariadením Komisie (ES) č. 993/2001 zo 4. mája 2001 (Ú. v. ES L 141, s. 1; Mim. vyd. 02/011, s. 286) (ďalej len „vykonávacie nariadenie“).

III – Spor vo veci samej, prejudiciálna otázka a konanie pred Súdnym dvorom

19. Döhler Neuenkirchen dovážala v prvom štvrťroku 2006 koncentráty ovocných štiav, ktoré spracovávala v rámci režimu aktívneho zošľachťovacieho styku, ktorý jej bol povolený. Podľa udeleného povolenia lehota na ukončenie colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku uplynula vo štvrtom nasledujúcom kalendárnom štvrťroku, čiže 31. marca 2007.

20. V rámci colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku musí byť potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu predložené do 30 dní od uplynutia lehoty na ukončenie colného režimu. V prejednávanej veci teda malo byť potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu predložené najneskôr 30. apríla 2007, čo spoločnosť Döhler Neuenkirchen neurobila napriek výzve Hauptzollamt Oldenburg (ďalej len „Hauptzollamt“), ktorý požadoval predloženie tohto potvrdenia k 20. júnu 2007.

21. Keďže potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu nebolo predložené, Hauptzollamt vyrubil dovozné clo z celého objemu dovezeného tovaru, pre ktorý lehota na ukončenie colného režimu uplynula 31. marca 2007, v plnej výške, čiže vo výške 1 403 188,49 eura.

22. Dňa 10. júla 2007 spoločnosť Döhler Neuenkirchen napokon predložila potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu, ktoré vykazovalo nižšiu sumu dovozného cla, a to 217 338,39 eura, z dôvodu omnoho menšieho množstva dovezeného tovaru, ktorý nebol vyvezený v stanovenej lehote, čiže do 31. marca 2007.

23. Döhler Neuenkirchen podala námietku proti rozdielnej výške dovozného cla vyrubeného zo strany Hauptzollamt a sumy vykázanej v jej potvrdení o prepustení tovaru z colného režimu a následne podala žalobu na Finanzgericht Hamburg (Finančný súd v Hamburgu).

24. Finanzgericht Hamburg túto žalobu zamietol s odôvodnením, že prekročením lehoty určenej na predloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu si Döhler Neuenkirchen nesplnila povinnosti, čo viedlo ku vzniku colného dlhu podľa článku 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu. Uvedený súd tiež skonštatoval, že oneskorené predloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu nemožno považovať za nedodržanie týchto podmienok, ktoré nemajú podstatný vplyv na správne vykonávanie colného režimu v zmysle článku 859 bodu 9 vykonávacieho nariadenia.[6]

25. Finanzgericht Hamburg v tomto smere poukazuje jednak na to, že lehota na predloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu nemohla byť za predpokladu včasného podania žiadosti predĺžená, lebo neexistovali nijaké zvláštne okolnosti odôvodňujúce predĺženie lehoty v zmysle článku 521 ods. 1 druhého pododseku vykonávacieho nariadenia, a jednak na to, že proti spoločnosti Döhler Neuenkirchen možno namietať hrubú nedbanlivosť, pretože ako skúsenému hospodárskemu subjektu v colnom režime aktívneho zošľachťovacieho styku jej bola známa povinnosť predkladať k určitým dátumom potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu a okrem toho bola na túto požiadavku upozornená zo strany Hauptzollamt.

26. Döhler Neuenkirchen teda podala opravný prostriedok „Revision“ na Bundesfinanzhof (Spolkový finančný súd) s tvrdením, že k ukončeniu colného režimu došlo 31. marca 2007 a akékoľvek nesplnenie povinnosti po tomto dátume, napríklad oneskorené predloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu, nemôže mať vplyv na colný režim a už vôbec nemôže viesť ku vzniku colného dlhu v neskoršom štádiu.

6 — Uvedený bod 9 sa týka prekročenia povolenej lehoty na predloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu v rámci colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku a colného režimu spracovania pod colnou kontrolou v prípade, že by lehota bola predĺžená, pokiaľ by o toto predĺženie bolo požiadané včas.

27. Bundesfinanzhof po analýze stanoviska spoločnosti Döhler Neuenkirchen, podľa ktorého porušenie povinnosti po ukončení príslušného colného režimu nemôže viesť ku vzniku colného dlhu, zdôrazňuje, že ak by sa mal prijať tento prístup, bolo by sa muselo pripustiť, že Európska komisia v článku 859 bode 9 vykonávacieho nariadenia vytvorila skutkovú podstatu vylučujúcu vznik colného dlhu bez skutočného významu. Pokiaľ ide o tvrdenie Hauptzollamt, že z článku 521 ods. 1 prvého pododseku prvej zarážky vykonávacieho nariadenia vyplýva, že colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku „sa ukončí“, ako je uvedené v článku 89 ods. 1 colného kódexu, nie pridelením nového colne schváleného určenia alebo použitia dovezenému tovaru, ale až predložením potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu, vnútroštátny súd si kladie otázku, či Komisia týmto ustanovením neprekročila svoju právomoc prijímať vykonávacie predpisy k colnému kódexu, a poukazuje na nebezpečenstvo vzniku dvojitého colného dlhu v prípade zvyšného množstva tovaru.

28. Keďže sa Bundesfinanzhof domnieva, že riešenie sporu, ktorý mu bol predložený, závisí od výkladu práva Spoločenstva, prerušil konanie a položil Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Má sa článok 204 ods. 1 písm. a) [colného kódexu] vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje aj na nesplnenie takých povinností, ktoré majú byť splnené až po ukončení príslušného uplatňovaného colného režimu, takže v prípade čiastočného spätného vývozu dovezeného tovaru v stanovenej lehote v rámci colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku s podmienečným oslobodením od cla vedie porušenie povinnosti predložiť orgánu vykonávajúcemu dohľad potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu do 30 dní od uplynutia lehoty na ukončenie colného režimu ku vzniku colného dlhu za celkové množstvo potvrdeného dovezeného tovaru, ak nie sú splnené podmienky podľa článku 859 bodu 9 [vykonávacieho nariadenia]?“

29. Písomné pripomienky predložila spoločnosť Döhler Neuenkirchen, Hauptzollamt, česká vláda a Komisia.

30. Súdny dvor pridelil vec siedmej komore, ktorá 13. apríla 2011 uskutočnila pojednávanie. Dňa 22. septembra 2011 však siedma komora na základe článku 44 ods. 4 rokovacieho poriadku Súdneho dvora rozhodla o postúpení veci Súdnemu dvoru, aby ju pridelil širšiemu zloženiu. Súdny dvor rozhodol, že vec C-262/10 bude pridelená tretej komore a rozhodne sa o nej po vypočutí návrhov generálneho advokáta.

31. Tretia komora Súdneho dvora teda uznesením z 25. októbra 2011 nariadila opätovné otvorenie ústnej časti konania a predvolala účastníkov konania na nové pojednávanie. Spoločnosť Döhler Neuenkirchen, talianska vláda a Komisia sa 1. decembra 2011 zúčastnili na tomto druhom pojednávaní, ktoré bolo spoločné s vecou C-28/11.

IV – Analýza

A – *Úvodné poznámky*

32. Súdny dvor má v tejto veci posúdiť, ktoré skutočnosti môžu viesť ku vzniku colného dlhu, presnejšie do akej miery nedodržanie predpísaných podmienok v rámci colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku vedie ku vzniku colného dlhu.

33. V prejednávanej veci nejde o úplné nedodržanie príslušných ustanovení a už vôbec nie o odmietnutie spolupráce s colnými orgánmi. Colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku totiž v spore vo veci samej prebehol správne s podstatnou výnimkou spočívajúcou v dátume zaslania potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu.

34. Pri analýze situácie navrhujem postupovať takto. Najprv uvediem normatívny kontext článku 204 colného kódexu, pokiaľ ide o vznik colného dlhu, ako aj otázku kumulácie colných dlhov. Následne rozoberiem „povinnosti“ uvedené v článku 204 colného kódexu v rámci colného režimu s podmienečným oslobodením od cla, akým je v tejto veci aktívny zošľachťovací styk. Nakoniec sa budem venovať otázke, či možno colný dlh označiť za sankciu alebo dokonca za neprimeranú sankciu, ako tvrdí Döhler Neuenkirchen, ako aj otázke účinku modernizovaného colného kódexu.

B – *Vznik colného dlhu*

35. V „normálnej“ situácii, na ktorú sa vzťahuje článok 201 colného kódexu, colný dlh pri dovoze vzniká v okamihu prijatia daného colného vyhlásenia a prepustenia predmetného tovaru do voľného obehu. Rozhodujúcu skutočnosť vzniku dlhu predstavuje riadne prepustenie do voľného obehu, čiže riadna zmena štatútu predmetného tovaru. [7]

36. Pokiaľ však ide o nasledujúce články colného kódexu, generálna advokátka Kokott správne poukázala na to, že „vznik colného dlhu pri dovoze podľa článkov 202 až 205 colného kódexu závisí od toho, či sa niekto dopustil niektorého z porušení colných predpisov. Pre každú skutkovú podstatu stanovujú tieto články vo svojich odsekoch 2 a 3 rozdielne časové okamihy vzniku colného dlhu a rozdielnych dlžníkov.“ [8]

37. Colný dlh v zmysle článku 202 colného kódexu teda vzniká za predpokladu nezákonného vstupu tovaru podliehajúceho dovoznému clu na colné územie Spoločenstva. Ďalej colný dlh vzniká podľa článku 203 uvedeného kódexu v prípade ohrozenia colného dohľadu. Colný dlh napokon vzniká na základe článku 204 colného kódexu najmä „neplnením jednej z povinností vyplývajúcej z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu, alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento prepustený“.

38. Každý článok má teda vlastnú pôsobnosť a neprekrývajú sa. V rozsudku Hamann International [9] Súdny dvor výslovne zdôraznil, že články 203 a 204 colného kódexu majú rozdielnu pôsobnosť, keď skonštatoval, že „totiž zatiaľ čo prvý sa týka správania, ktoré vedie k odňatiu tovaru spod colného dohľadu, predmetom druhého sú porušenia povinností a nedodržiavanie podmienok spojených s jednotlivými colnými režimami, ktoré nemajú vplyv na colný dohľad“.

39. Je síce nesporné, že na takú situáciu, ktorá je predmetom sporu vo veci samej, sa vzťahujú pravidlá colného kódexu, no článok 859 v spojení s článkom 860 vykonávacieho nariadenia zavádza systém, ktorý podľa judikatúry taxatívne upravuje desať prípadov nedodržania podmienok v zmysle článku 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu, ktoré „nemá [nemajú – *neoficiálny preklad*] podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu“. [10]

40. Podľa vnútroštátneho súdu je však nesporné, že okolnosti sporu vo veci samej nepredstavujú ani jeden z týchto desiatich prípadov nedodržania podmienok uvedených v článku 859 vykonávacieho nariadenia. [11]

7 — Pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. februára 2001, D. Vandel, C-66/99, Zb. s. I-873, body 41 a 42.

8 — Pozri bod 23 návrhov, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci, v ktorej bol vyhlásený rozsudok z 3. marca 2005, Papismedov a i., C-195/03, Zb. s. I-1667.

9 — Rozsudok z 12. februára 2004, C-337/01, Zb. s. I-1791, bod 28.

10 — Pozri rozsudok z 11. novembra 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, Zb. s. I-7877, bod 43.

11 — Veľmi výnimočne sa navyše môže stať, že článok 204 colného kódexu a vôbec neuplatní, ako to bolo vo veci, v ktorej bol vyhlásený rozsudok z 15. júla 2010, DSV Road, C-234/09, Zb. s. I-7333, body 32 a 37. V prejednávanej veci to tak však nie je.

41. Dovoz tovaru v colnom režime s ekonomickým účinkom, s ktorým je spojené podmienečné oslobodenie od cla, má povahu výnimky a z tohto dôvodu podlieha určitým podmienkam. Ako som uviedol, colný dlh na základe článku 201 colného kódexu vzniká v zásade v okamihu vstupu tovaru na územie Spoločenstva a vystavením a prijatím colného vyhlásenia. V takýchto prípadoch teda následný spätný vývoz nemá vplyv na predchádzajúci vznik colného dlhu za dovezený tovar. V prípade režimu s podmienečným oslobodením cla však colný dlh nevzniká, ak tovar zostáva pod colným dohľadom a zároveň sú až do ukončenia príslušného colného režimu splnené podmienky tohto režimu.

42. Ak je však časť tovaru prepustená do voľného obehu v súlade s povolením na aktívne zošľachťovanie a s postupmi stanovenými v colnom kódexe, za túto časť tovaru vzniká colný dlh na základe zásady uvedenej v článku 201 uvedeného kódexu.

C – *Colný dlh: viacnásobný dlh, časové hľadisko a dvojité uloženie cla*

43. V spore vo veci samej nemožno vylúčiť vznik viacerých colných dlhov v rozličných časových okamihoch, takže otázka dvojitého uloženia cla môže byť relevantná.

44. Na úvod treba pripomenúť, že samotný koncept colnej únie bráni dvojitému uloženiu cla za tovar pri jeho vstupe na colné územie Spoločenstva.[12] Právo Únie teda zásadne zakazuje zaťaženie toho istého tovaru dvojitým colným dlhom.[13]

45. Treba preto rozlišovať medzi troma pojmami, a to „tovar“, „prípad“ a „rozhodujúca skutočnosť“. Ten istý „tovar“ nemôže byť predmetom viacerých ciel. „Prípad“, pod ktorým sa rozumie každá konkrétna skutočnosť,[14] možno spojiť len s jediným ustanovením upravujúcim vznik colného dlhu. Celkový colný dlh, ktorý sa teda týka celkového objemu tovaru, môže byť výsledkom rozličných „rozhodujúcich skutočností“, ktoré môžu existovať súčasne.[15]

46. Ak je rozhodujúcich skutočností viac, treba určiť, ktorá rozhodujúca skutočnosť vedie ku vzniku colného dlhu. Môže ísť o prvú rozhodujúcu skutočnosť alebo o najzávažnejšiu rozhodujúcu skutočnosť. Zdá sa mi, že z chronologického hľadiska je rozhodujúcim kritériom v tomto smere kritérium vyplývajúce napríklad z článku 215 colného kódexu, podľa ktorého vedie ku vzniku colného dlhu prvá rozhodujúca skutočnosť.[16] Pokiaľ ide o túto otázku, súhlasím teda s názorom českej vlády a nie s kritériom „najzávažnejšej rozhodujúcej skutočnosti“, ktoré presadzuje Komisia s odvolaním sa na návrhy, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott.[17]

47. Zo spisu v tejto veci vyplýva, že Döhler Neuenkirchen väčšinu zošľachtených výrobkov spätne vyviezla a časť tovaru prepustila do voľného obehu. Ako Döhler Neuenkirchen správne uvádza, za normálnych okolností by bolo potrebné pripustiť, že na časť tovaru prepustenú do voľného obehu sa vzťahuje článok 201 colného kódexu, zatiaľ čo spätne vyvezený tovar nepodlieha nijakému vyrubeniu cla. V tejto veci však síce colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku bol riadne ukončený, ale potvrdenie nebolo predložené v stanovenej lehote. Hauptzollamt preto vyrubil dovozné clo za celý objem tovaru v zmysle článku 204 colného kódexu.

12 — Pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. septembra 1988, Kiwall, 252/87, Zb. s. 4753, bod 11.

13 — Pozri v tomto zmysle článok 208 prvý odsek colného kódexu.

14 — Podobne ako generálna advokátka Kokott sa domnievam, že takýto „prípad“ netreba považovať za všeobecný odkaz na celý priebeh dovozu. Pozri bod 91 návrhov, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci, v ktorej bol vyhlásený už citovaný rozsudok Papismedov a i.

15 — V článkoch 201 až 205 colného kódexu sú uvedené „rozhodujúce skutočnosti“, ktoré vedú ku vzniku colného dlhu pri dovoze. Pozri rozsudok zo 16. októbra 2003, Hannl-Hofstetter, C-91/02, Zb. s. I-12077, bod 3.

16 — Pokiaľ ide o zásadu „časovej prednosti“ v colnom práve Únie, pozri napríklad rozsudok z 3. apríla 2008, Militzer & Münch, C-230/06, Zb. s. I-1895, bod 28, podľa ktorého „v prípade súbehu niekoľkých priestupkov alebo nezrovnalostí na území viacerých členských štátov je príslušným na vybratie cla ten členský štát, na území ktorého bol spáchaný prvý priestupok alebo nezrovnalosť“.

17 — Komisia na podporu svojho návrhu odkazuje na bod 95 a poznámku pod čiarou 44 návrhov, ktoré predniesla generálna advokátka Kokott vo veci, v ktorej bol vyhlásený už citovaný rozsudok Papismedov a i.

D – *Podmienky, ktorých nesplnenie vedie k uplatneniu článku 204 colného kódexu*

48. Treba si položiť otázku, nesplnenie ktorých podmienok vedie k uplatneniu článku 204 colného kódexu. Podľa mňa ide o nedodržanie akejkoľvek podmienky uvedenej v tomto článku a stanovenej príslušným colným režimom s výnimkou prípadov uvedených v článku 859 vykonávacieho nariadenia. Zároveň poukazujem na to, že právo Únie podľa môjho názoru v tomto smere na rozdiel od niektorých nemeckých akademikov nerozlišuje medzi hmotnoprávnymi povinnosťami a povinnosťami procesnej povahy.

49. Ako uviedol Súdny dvor, článok 859 vykonávacieho nariadenia platne zavádza systém, ktorý taxatívne upravuje porušenia povinnosti v zmysle článku 204 ods. 1 písm. a) colného kódexu, ktoré „nemajú podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu“. [18] Všetky prípady, na ktoré sa táto výnimka nevzťahuje, teda patria do pôsobnosti článku 204 uvedeného kódexu.

50. Podľa môjho názoru je nesporné, že nepredloženie potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu v stanovenej lehote vedie k uplatneniu článku 204 colného kódexu. Definitívne určenie dovezeného tovaru je totiž stanovené ukončením colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku na základe zodpovedajúceho potvrdenia ako výnimka zo všeobecného režimu. Prostredníctvom potvrdenia o prepustení tovaru z colného režimu deklaruje dovozca colným orgánom určenie alebo použitie tovaru dovezeného za určitých podmienok. Potvrdenie teda predstavuje hlavný doklad, o čom svedčia aj podrobné údaje, ktoré musí obsahovať podľa článku 521 ods. 2 vykonávacieho nariadenia. [19]

51. Súdny dvor už zdôraznil, že „colný režim aktívneho zošľachťovacieho styku, teda colný režim, ktorý vedie k oslobodeniu od cla, je výnimočným opatrením, ktoré uľahčuje priebeh určitých hospodárskych činností. Keďže tento colný režim obsahuje určité zjavné riziká, pokiaľ ide o správne uplatnenie colnej právnej úpravy a výber cla, sú osoby, ktoré ho využívajú, povinné striktne dodržiavať povinnosti, ktoré z neho vyplývajú. Rovnako treba doslovne vykladať dôsledky, ktoré sa ich týkajú v prípade nedodržania ich povinností.“ [20]

52. Napokon musím pripomenúť, že vzhľadom na skutočnosť, že dvojité uloženie cla je vylúčené, colný dlh vzniknutý na základe článku 204 colného kódexu sa nemôže vzťahovať na tovar, za ktorý už colný dlh mohol vzniknúť na základe článku 201 uvedeného kódexu z dôvodu jeho prepustenia do voľného obehu. Čo sa týka ostatného tovaru, colný dlh vzniká na základe článku 204 colného kódexu aj za predpokladu, že tento tovar bol po spracovaní spätne vyvezený.

E – *Vznik colného dlhu nie je sankcia*

53. Döhler Neuenkirchen tvrdí, že vyrubenie cla má v prejednávanom prípade povahu sankcie.

54. S týmto názorom nesúhlasím z nasledujúcich dôvodov.

55. Súdny dvor stanovil zásadu, podľa ktorej majú členské štáty právomoc prijímať primerané opatrenia na zabezpečenie dodržiavania colnej právnej úpravy Spoločenstva. Pri prijímaných opatreniach musí byť za týchto okolností dodržaná zásada proporcionality. [21]

18 — Rozsudok Söhl & Söhlke, už citovaný, bod 43.

19 — V tejto súvislosti dodávam, že nie je dôležité, aké informácie si colné orgány vyžiadali. Praktický postup síce môže byť rozdielny, no povinnosti predložiť potvrdenie sa to nedotkne.

20 — Pozri rozsudok zo 14. januára 2010, Terex Equipment a i., C-430/08 a C-431/08, Zb. s. I-321, bod 42.

21 — Pozri rozsudok Hannl-Hofstetter, už citovaný, body 19 a 20.

56. Tieto sankcie môžu mať administratívnu povahu (vrátane daňovej povahy) alebo trestnoprávnu povahu. Zásada *ne bis in idem* upravená najmä v článku 4 ods. 1 protokolu č. 7 k Európskemu dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd, ktorý bol podpísaný v Ríme 4. novembra 1950, obmedzuje kumulatívne uplatnenie týchto dvoch druhov sankcií na to isté porušenie zákona. [22]

57. Zdá sa mi však, že judikatúra potvrdzuje, že vznik colného dlhu nemá povahu sankcie. [23] Z judikatúry totiž vyplýva, že keď už dôjde k vzniku colného dlhu, jeho existenciu neovplyvní neskoršia zmena ustanovení týkajúcich sa rozhodujúcich skutočností ani v prípade, že dotknutá osoba podá žalobu proti vyrubeniu tohto dlhu. Je logické, že pokiaľ by išlo o sankciu, takýto výklad by nebolo možné prijať. [24] Nejde teda o sankciu a zásadu *ne bis in idem* v prejednávanej veci nemožno uplatniť.

58. S colným režimom aktívneho zošľachťovacieho styku s podmienečným oslobodením od cla je spojené poskytnutie podmienečnej výhody. Riadne vyrubenie cla je podmienečne odložené, pokým trvá proces zošľachťovania, pod podmienkou, že sa tento proces riadne ukončí. Clo nie je splatné jedine v prípade, že sa proces riadne a náležite ukončí.

59. Ak však požiadavky nie sú splnené, túto podmienečnú výhodu nemožno poskytnúť. V takom prípade teda povinnosť zaplatiť clo nepredstavuje sankciu, ale len dôsledok zistenia nesplnenia podmienok požadovaných na získanie výhody vyplývajúcej z uplatňovania colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku, v dôsledku čoho nie je možné uplatniť podmienečné oslobodenie od cla a vyrubenie cla je odôvodnené. [25]

F – *Objektívna povaha vzniku colného dlhu*

60. Podľa colného kódexu a súvisiacej judikatúry ku vzniku colného dlhu dochádza na základe objektívnych skutočností, ktoré tvoria určitú rozhodujúcu skutočnosť, a to nezávisle od toho, či bol daňový účel tohto systému splnený alebo nie. Zdá sa mi, že na účely colného kódexu colný dlh nezodpovedá pojmu colný dlh „s ekonomickým účinkom“, podľa ktorého colný dlh vzniká len v súvislosti s tovarom prepusteným do voľného obehu. Z toho vyplýva, že clo možno vybrať aj za tovar, ktorý skutočne opustil územie Európskej únie. [26]

61. Komisia na pojednávaní poukázala na to, že podľa modernizovaného colného kódexu sa táto situácia zmení. V zmysle uvedeného kódexu colný dlh zanikne, keď tovar skutočne opustí colné územie Únie, v súlade s ekonomickou analýzou colných operácií. [27]

22 — Pozri najmä rozsudky ESĽP, Zolotuchin v. Rusko z 10. februára 2009, č. 14939/03, a Ruotsalainen v. Fínsko zo 16. júna 2009, č. 13079/03. Pozri tiež rozsudky Súdneho dvora z 15. októbra 2002, Limburgse Vinyl Maatschappij a i./Komisia, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P až C-252/99 P a C-254/99 P, Zb. s. I-8375, bod 59, a zo 7. januára 2004, Aalborg Portland a i./Komisia, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P a C-219/00 P, Zb. s. I-123, bod 338, ako aj vec Åkerberg Fransson, C-617/10, v ktorej v súčasnosti prebieha konanie pred Súdnym dvorom.

23 — Pozri rozsudok Hamann International, už citovaný, bod 33, podľa ktorého „na jednej strane treba doplniť, že skutočnosť, že v článku 512 vykonávacieho nariadenia zmenenom a doplnenom nariadením č. 993/2001 už nie je stanovená povinnosť prepustiť taký tovar, aký je predmetom sporu vo veci samej, do režimu vonkajšieho tranzitu pri jeho prevode do výstupného colného úradu, nemôže tento záver spochybniť, lebo toto ustanovenie, ktoré sa nedá použiť retroaktívne, nadobudlo účinnosť až po tom, čo nastali skutkové okolnosti, ktoré sú príčinou sporu vo veci samej“. Keby totiž toto ustanovenie predstavovalo sankciu, bolo by potrebné uplatňovať priaznivejšie ustanovenia hneď od ich nadobudnutia účinnosti (na základe zásady *in lex mitius*).

24 — Pozri *mutatis mutandis* rozsudky z 3. mája 2005, Berlusconi a i., C-387/02, C-391/02 a C-403/02, Zb. s. I-3565, body 67 až 69, ako aj z 11. marca 2008, Jager, C-420/06, Zb. s. I-1315, bod 59. Z týchto rozsudkov vyplýva, že zásada retroaktívneho uplatnenia priaznivejšieho trestu je súčasťou spoločných ústavných tradícií členských štátov.

25 — Pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. decembra 2000, Emsland-Stärke, C-110/99, Zb. s. I-11569, bod 56, a zo 4. júna 2009, Pometon, C-158/08, Zb. s. I-4695, bod 28.

26 — Clo je síce určené predovšetkým na ochranu vnútroštátnej výroby pred zahraničnou konkurenciou (po nemecky „Wirtschaftszollgedanke“), no uplatňovanie pravidiel v tejto oblasti je mechanické a formálne, čo môže viesť k situáciám, v ktorých sa clo vyrubí napriek tomu, že ochrana nie je potrebná, keďže predmetný tovar sa neprepúšťa do voľného obehu. Pozri WILLEMOES JØRGENSEN, C.: *Toldskuldens opståen og ophør*. København: Jurist- og Økonomforbundets Forlag, 2009, s. 148, ako aj rozsudok z 29. apríla 2004, British American Tobacco, C-222/01, Zb. s. I-4683, bod 55.

27 — Pokiaľ ide o zánik colného dlhu v režime modernizovaného colného kódexu, pozri článok 86 ods. 1 písm. k) modernizovaného colného kódexu.

62. V prejednávanej veci však nie je opodstatnené v predstihu uplatniť ustanovenia modernizovaného colného kódexu.

V – Návrh

63. Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy navrhujem, aby Súdny dvor odpovedal na prejudiciálnu otázku, ktorú položil Bundesfinanzhof, takto:

Článok 204 ods. 1 písm. a) 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 sa vzťahuje na nesplnenie všetkých povinností spojených s uplatňovaným colným režimom, vrátane tých, ktoré majú byť splnené až po ukončení tohto režimu.

V prípade čiastočného spätného vývozu dovezeného tovaru v stanovenej lehote v rámci colného režimu aktívneho zošľachťovacieho styku s podmienečným oslobodením od cla porušenie povinnosti predložiť dozornému orgánu potvrdenie o prepustení tovaru z colného režimu do 30 dní od uplynutia lehoty na ukončenie režimu teda vedie ku vzniku colného dlhu za celkové množstvo potvrdeného dovezeného tovaru v zmysle uvedeného článku, vrátane spätne vyvezeného tovaru, ak nie sú splnené podmienky podľa článku 859 bodu 9 nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 993/2001 zo 4. mája 2001.

Uplatnenie článku 204 nariadenia č. 2913/92 v uvedenej situácii však nevedie ku vzniku druhého colného dlhu za tovar, za ktorý už colný dlh vznikol na základe predchádzajúcej rozhodujúcej skutočnosti, akou je napríklad jeho prepustenie do voľného obehu.