Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNEGA PRAVOBRANILCA
NIILA JÄÄSKINENA,
predstavljeni 8. marca 2012 [1]

Zadeva C-28/11

Eurogate Distribution GmbH
proti
Hauptzollamt Hamburg-Stadt

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Finanzgericht Hamburg (Nemčija))

„Carinski zakonik Skupnosti — Carinsko skladiščenje — Uredba (EGS) št. 2913/92 — Člen 204 — Nastanek carinskega dolga zaradi neizpolnitve obveznosti — Prepozen vpis v evidence“

I – Uvod

1. Postopek carinskega skladiščenja, urejen v carinskem zakoniku [2], omogoča skladiščenje v carinskem skladišču za neskupnostno blago, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih dajatev.

2. Za upravljanje zasebnega carinskega skladišča, ki je odložni carinski postopek z ekonomskim učinkom, je potrebno dovoljenje, za katero so določeni nekateri pogoji. [3] Oseba, ki jo določijo carinski organi, med drugim vodi evidence o vsem blagu, danem v postopek carinskega skladiščenja. Iz teh evidenc mora biti v vsakem trenutku razvidno stanje zalog blaga, ki je v postopku carinskega skladiščenja.

3. V postopku v glavni stvari je bila družba Eurogate Distribution GmbH (v nadaljevanju: Eurogate Distribution) pooblaščena za upravljanje zasebnega carinskega skladišča. Ni sporno, da je bila za blago, skladiščeno v zadevnem carinskem skladišču, zaradi njegovega ponovnega izvoza določena nova carinska dovoljena raba ali uporaba, tako da je bil carinski postopek pravilno zaključen. [4]

4. Vendar se je izkazalo, da družba Eurogate Distribution ni izpolnila svoje obveznosti vpisa odprave blaga v evidence ob izstopu blaga iz carinskega skladišča, temveč je to storila šele precej pozneje.

5. Hauptzollamt Hamburg-Stadt (v nadaljevanju: Hauptzollamt) je na podlagi te ugotovitve za blago, ki je bilo prepozno vpisano v evidence, v skladu s členom 204 carinskega zakonika naložil carine.

1 — Jezik izvirnika: francoščina.

2 — Uredba Sveta z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 4, str. 307), kakor je bila spremenjena z Uredbo Evropskega parlamenta in Sveta (ES) št. 648/2005 z dne 13. aprila 2005 (UL L 117, str. 13, v nadaljevanju: carinski zakonik). Carinski zakonik je bil razveljavljen z Uredbo (ES) št. 450/2008 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 23. aprila 2008 o carinskem zakoniku Skupnosti (posodobljeni carinski zakonik) (UL L 145, str. 1, v nadaljevanju: posodobljeni carinski zakonik), katerega nekatere določbe so začele veljati 24. junija 2008. Glede na datum dejanskega stanja v sporu o glavni stvari se ta vodi še po pravilih, določenih v carinskem zakoniku.

3 — Glej člene 84(1), 85 in 87 carinskega zakonika.

4 — Glej člen 89(1) carinskega zakonika.

6. Finanzgericht Hamburg (finančno sodišče v Hamburgu) (Nemčija), pri katerem je družba Eurogate Distribution zoper odločbo o odmeri vložila tožbo, je Sodišču predložilo vprašanje za predhodno odločanje, da bi izvedelo, ali kršitev obveznosti vpisa izstopa blaga iz carinskega skladišča v za to namenjen računalniški program, tudi če je blago ob zaključku carinskega postopka pridobilo novo carinsko dovoljeno rabo ali uporabo blaga, povzroči nastanek carinskega dolga na podlagi člena 204(1)(a) carinskega zakonika.

7. Enako kot v zadevi Döhler Neuenkirchen (C-262/10), ki jo obravnava Sodišče in v kateri bom danes prav tako predstavil sklepne predloge ter ki se nanaša na prepozno predložitev obračuna v okviru postopka aktivnega oplemenitenja, bo Sodišče v tej zadevi lahko podrobneje določilo pogoje za nastanek carinskega dolga v skladu s členom 204 carinskega zakonika. Čeprav sta dejansko stanje in neizpolnitev obveznosti, ki lahko ob uporabi navedenega člena povzroči nastanek carinskega dolga, v teh zadevah različna, je treba ugotoviti, da se obe zadevi nanašata na razlago iste pravne določbe in da se obe nanašata na odložne carinske postopke, in sicer na postopek aktivnega oplemenitenja v zadevi C-262/10 in na postopek carinskega skladiščenja v zadevi C-28/11.

II – Pravni okvir

A – *Carinski zakonik*

8. Iz člena 4 carinskega zakonika je razvidno, da „carinski dolg pri uvozu“ za namene tega zakonika pomeni obveznost, da oseba plača uvozne dajatve v višini, ki veljajo za blago po veljavnih predpisih Skupnosti. Carinsko dovoljena raba ali uporaba blaga med drugim pomeni vnos blaga v carinski postopek ali ponovni izvoz blaga s carinskega območja Evropske skupnosti. Carinski postopek pa med drugim vključuje carinsko skladiščenje.

9. Postopek carinskega skladiščenja je odložni postopek, ki je eden od carinskih postopkov z ekonomskim učinkom v smislu člena 84(1)(a) in (b) carinskega zakonika.

10. Iz člena 98(1) in (2) carinskega zakonika je razvidno, da postopek carinskega skladiščenja omogoča skladiščenje v carinskem skladišču za neskupnostno blago, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih dajatev. Pojem „carinsko skladišče“ pomeni vsak kraj, ki ga odobrijo in nadzorujejo carinski organi, kjer je mogoče skladiščiti blago pod pogoji, določenimi v tem zakoniku.

11. V skladu s členom 99 navedenega zakonika zasebno skladišče pomeni carinsko skladišče, namenjeno za skladiščenje blaga s strani imetnika skladišča. Imetnik skladišča je oseba, pooblaščena za upravljanje carinskega skladišča. Depozitar je oseba, ki jo veže deklaracija za vnos blaga v postopek carinskega skladiščenja, ali oseba, na katero so se prenesle pravice in obveznosti take osebe.

12. Člen 105, prvi odstavek, carinskega zakonika določa:

„Oseba, ki jo določijo carinski organi, vodi evidenco o vsem blagu, danem v postopek carinskega skladiščenja, in to v obliki, ki jo ti organi potrdijo. […]“

13. Člen 107 carinskega zakonika določa:

„Blago, dano v postopek carinskega skladiščenja, se takoj po vnosu v carinsko skladišče vpiše v evidence blaga, predvidene v členu 105.“

14. Naslov VII carinskega zakonika, naslovljen „Carinski dolg“, vsebuje v poglavju 2 določbe v zvezi z nastankom davčnega dolga.

15. Člen 201 carinskega zakonika določa temeljno načelo:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

(a) s sprostitvijo v prosti promet blaga, zavezanega uvoznim dajatvam,

ali

(b) z vnosom takega blaga v postopek začasnega uvoza z delno oprostitvijo uvoznih dajatev.

2. Carinski dolg nastane v trenutku sprejema zadevne carinske deklaracije.

[…]“

16. Člen 204 carinskega zakonika določa preostalo kategorijo:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

(a) z neizpolnitvijo ene od obveznosti, ki izhaja za blago, zavezano uvoznim dajatvam, iz zadrževanja v začasni hrambi ali iz uporabe carinskega postopka, v katerega je bilo blago dano

ali

[…]

v primerih, ki niso našteti v členu 203, razen če se dokaže, da te kršitve niso bistveno vplivale na pravilno izvajanje začasne hrambe ali zadevnega carinskega postopka.

2. Carinski dolg nastane v trenutku, ko se obveznost, neizpolnitev katere povzroči nastanek carinskega dolga, preneha izpolnjevati, ali v trenutku, ko je bilo blago dano v zadevni carinski postopek, če se naknadno ugotovi, da eden od pogojev za vnos blaga v ta postopek ali odobritev znižane uvozne dajatve ali stopnje nič zaradi uporabe blaga v posebne namene dejansko ni bil izpolnjen.

[…]“

B – *Izvedbena uredba*

17. Carinski zakonik je dopolnjen z izvedbeno Uredbo (EGS) št. 2454/93 [5].

18. Člena 529 in 530 izvedbene uredbe vsebujeta določbe o vodenju evidence pri carinskem skladiščenju.

19. Člen 529(1) te uredbe določa:

„Iz evidenc blaga mora biti v vsakem trenutku razvidno trenutno stanje zalog blaga, ki je še v postopku carinskega skladiščenja. Imetnik skladišča mora nadzornemu uradu v rokih, ki jih določijo carinski organi, predložiti izpisek stanja zalog.“

5 — Uredba Komisije z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 6, str. 3), kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 993/2001 z dne 4. maja 2001 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 2, zvezek 11, str. 286, v nadaljevanju: izvedbena uredba).

20. Člen 530(3) izvedbene uredbe določa:

„Vpis v evidence blaga glede zaključka postopka se opravi najpozneje takrat, ko blago zapusti carinsko skladišče ali imetnikove skladiščne prostore.“

21. Člen 859 izvedbene uredbe določa primere, v katerih neizpolnitev ene od obveznosti iz člena 204(1) carinskega zakonika ne povzroči nastanka carinskega dolga, ker neizpolnitve niso bistveno vplivale na pravilno izvajanje začasne hrambe ali zadevnega carinskega postopka.[6]

III – Spor o glavni stvari, vprašanje za predhodno odločanje in postopek pred Sodiščem

22. Družba Eurogate Distribution je od leta 2006 pooblaščena za upravljanje zasebnega carinskega skladišča. Evidenca v zvezi s tem carinskim skladiščem se v skladu s pooblastilom vodi z uporabo računalniškega programa.

23. Družba Eurogate Distribution je kot imetnik skladišča v zasebno carinsko skladišče vnesla neskupnostno blago, ki je izviralo od njenih strank, da bi ga ponovno odpremila z ozemlja Evropske unije. Pri odstranitvi blaga iz carinskega skladišča so bile vložene carinske deklaracije za ponovni izvoz tega blaga, navedeno blago pa je bilo dejansko izvoženo s carinskega območja.

24. Med carinsko kontrolo pa je bilo ugotovljeno, da je bil izstop spornega blaga v evidence vpisan šele v roku od 11 do 126 dni od dejanskega izstopa tega blaga, torej prepozno v skladu s členom 105, prvi odstavek, carinskega zakonika v povezavi s členoma 529(1) in 530(3) izvedbene uredbe.

25. Hauptzollamt je z odločbo o odmeri z dne 1. julija 2008 za blago, ki je bilo prepozno vpisano, naložil uvozne dajatve s pripadajočim davkom na dodano vrednost. Družba Eurogate Distribution je vložila ugovor.

26. Po odpustu enega dela dajatev z odločbo z dne 11. avgusta 2009 je Hauptzollamt z odločbo z dne 8. decembra 2009 ugovor družbe Eurogate Distribution v preostalem delu zavrnil kot neutemeljen, ker naj bi se prepozen vpis v evidence moral šteti kot kršitev obveznosti, ki jih ima družba Eurogate Distribution v okviru postopka carinskega skladiščenja, in ker naj bi ta neizpolnitev obveznosti vodila k nastanku carinskega dolga na podlagi člena 204(1)(a) carinskega zakonika. Predložitveno sodišče v zvezi s tem poudarja, da naj zaradi očitno malomarnega ravnanja družbe Eurogate Distribution ne bi bilo mogoče šteti, da navedena kršitev ni vplivala na pravilno izvajanje carinskega postopka, tako da naj v obravnavanem primeru ne bi bili izpolnjeni pogoji iz člena 859 izvedbene uredbe.

27. Družba Eurogate Distribution je nato pri Finanzgericht Hamburg (finančno sodišče v Hamburgu) vložila tožbo za razveljavitev odločbe o odmeri z dne 1. julija 2008, kakor je bila spremenjena z odločbo z dne 11. avgusta 2009 in potrjena z odločbo z dne 8. decembra 2009, v kateri je zlasti navajala, da prepozni vpisi izstopov iz carinskega skladišča v evidence ne pomenijo kršitve obveznosti v smislu člena 204(1)(a) carinskega zakonika, ker naj bi bilo treba to obveznost vpisa, ki izhaja iz povezanih določb člena 105 carinskega zakonika in člena 530(3) izvedbene uredbe, izpolniti šele po zaključku postopka carinskega skladiščenja.

28. Hauptzollamt izpodbija to analizo, ker naj evidenca ne bi bila obveznost, ki se uporabi po zaključku zadevnega postopka. Nasprotno, navedeni knjigovodski vpis naj bi bilo treba opraviti med postopkom carinskega skladiščenja ali ob samem zaključku tega postopka. Po mnenju Hauptzollamt naj bi se postopek carinskega skladiščenja v obravnavanem primeru zaključil šele po izstopu neskupnostnega blaga, pri prepustitvi tega blaga za tranzitni postopek kot novo carinsko dovoljeno rabo ali uporabo blaga.

6 — Pojasnjujem, da pogoji za uporabo te določbe po mnenju predložitvenega sodišča v obravnavanem primeru niso izpolnjeni.

29. Predložitveno sodišče meni, da stališče, v skladu s katerim bi kršitev obveznosti takojšnjega vpisa izstopa blaga v evidence povzročila nastanek carinskega dolga, vzbuja dvome.

30. Predložitveno sodišče v zvezi s tem poudarja, da je glede na analizo, ki jo predlaga del nemške doktrine na podlagi besedila člena 204(1)(a) carinskega zakonika, mogoče trditi, da v obravnavanem primeru kršitev obveznosti nastane „med“ uporabo carinskega postopka in je navedena uporaba ne bi „povzročila“, tako da ne bi nastal carinski dolg. Ker naj bi poleg tega blago ob izstopu iz carinskega skladišča že pridobilo novo carinsko dovoljeno rabo ali uporabo in ker naj kršitve torej ne bi vplivale na status blaga, se predložitveno sodišče sprašuje, ali lahko sploh nastane carinski dolg in ali ne bi bilo treba nekaterih kršitev postopka sankcionirati drugače.

31. Ker je Finanzgericht Hamburg menilo, da je rešitev spora, o katerem odloča, odvisna od razlage prava Unije, je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 204(1)(a) [carinskega zakonika] razlagati tako, da pri neskupnostnem blagu, ki je bilo v postopku carinskega skladiščenja in je po koncu tega postopka pridobilo novo carinsko dovoljeno rabo ali uporabo, kršitev obveznosti, da se izstop blaga iz carinskega skladišča v za to predvidenem računalniškem programu vpiše že ob koncu postopka carinskega skladiščenja, in ne šele bistveno pozneje, povzroči nastanek carinskega dolga za zadevno blago?“

32. Družba Eurogate Distribution, češka vlada in Evropska komisija so predložile pisna stališča.

33. Družba Eurogate Distribution, italijanska vlada in Komisija so bile zastopane na skupni obravnavi z zadevo C-262/10, ki je potekala 1. decembra 2011.

IV – Analiza

34. Predložitveno sodišče želi v bistvu izvedeti, ali je treba člen 204(1)(a) carinskega zakonika razlagati tako, da neizpolnitev obveznosti vpisa odstranitve neskupnostnega blaga iz carinskega skladišča v za to namenjene evidence, in sicer najpozneje do izstopa tega blaga, povzroči nastanek carinskega dolga za zadevno blago.

35. Sodišče je torej zaprošeno, naj pojasni, neizpolnitev katerih pogojev v postopku carinskega skladiščenja povzroči nastanek carinskega dolga.

36. V obravnavani zadevi ne gre za popolno nespoštovanje določb, ki se uporabijo, in še manj za zavrnitev sodelovanja s carinskimi organi. Postopek carinskega skladiščenja se je namreč v postopku v glavni stvari odvijal pravilno, razen kar zadeva obveznost čim hitrejšega vpisa v evidence.

37. Glede na to, da je obravnavana zadeva povezana z zgoraj navedeno zadevo C-262/10, se mi zdi primerno – da bi se izognil ponavljanju – sklicevati se na moje sklepne predloge v zadnjenavedeni zadevi.

38. Iz razlogov, navedenih v zadevi Döhler Neuenkirchen (točke od 35 do 37), ugotavljam, da je nastanek carinskega dolga objektivna posledica pojava povzročilnih dejanj, navedenih v carinskem zakoniku, ki so bodisi običajna sprostitev v prosti promet bodisi neizpolnitev obveznosti.

39. Kar natančneje zadeva evidence, je treba obveznost vodenja evidenc blaga, danega v postopek zasebnega carinskega skladiščenja iz člena 105 carinskega zakonika, šteti za bistveno obveznost. V členu 529(1) izvedbene uredbe je pojasnjeno, da mora biti „iz evidenc blaga […] v vsakem trenutku razvidno dejansko stanje zalog blaga, ki je še v postopku carinskega skladiščenja“.

40. Iz tega sledi, da kadar manjkajo elementi, ki so potrebni za pravilno uporabo postopka carinskega nadzora v smislu člena 529 izvedbene uredbe, obveznosti vodenja evidenc ni mogoče šteti za izpolnjeno. Posledica tega je neizpolnitev bistvene obveznosti pri postopku carinskega nadzora[7].

41. Sodišče je pred kratkim imelo v zgoraj navedeni sodbi Société Groupe Limagrain Holding priložnost izreči se o funkciji evidence v okviru pravice do predplačila izvoznih nadomestil. V tej sodbi je za to upravičenost med drugim treba predložiti dokaz, da so bili proizvodi, za katere je bila predložena plačilna deklaracija, dani pod carinski nadzor in so tam ostali, dokler niso bili izvoženi. Sodišče je ugotovilo, da je bil namen predložitve teh proizvodov v postopek carinskega nadzora zagotoviti identiteto med proizvodi, na katere se nanaša plačilna deklaracija, in proizvodi, ki so bili dejansko izvoženi. Če predaja v postopek carinskega skladiščenja ni bila izvedena pravilno, o tem, da je bilo blago iz deklaracije o predplačilu dejansko izvoženo, ni mogoče predložiti zadostnega dokaza. Sodišče je štelo primer, v katerem ni bila izpolnjena obveznost, da je treba v skladu s carinskimi predpisi Unije voditi evidence blaga za proizvode, dane pod ta nadzor, za enakega umiku iz carinskega nadzora. V nobenem od teh primerov carinski organi ne morejo nadzirati poti zadevnih proizvodov in preveriti, ali so izpolnjeni pogoji v zvezi s sistemom predplačil izvoznih nadomestil[8].

42. V nasprotju z zadevo, v kateri je bila izdana zgoraj navedena sodba Société Groupe Limagrain Holding in v kateri niso bile vodene nikakršne evidence, so bile take evidence tu vodene, čeprav z zamudo med kakimi desetimi in več kot sto dnevi. Poleg tega se zdi, da so carinski organi kljub temu prejeli deklaracije v zvezi z novo carinsko rabo ali uporabo blaga, da bi zaključili postopek carinskega skladiščenja. Zato iz zakonodaje, ki se uporabi, ni razvidno, da lahko v položaju, kakršen je v postopku v glavni stvari, carinska deklaracija nadomesti pravilno izpolnitev obveznosti vodenja evidenc v okviru postopka carinskega skladiščenja.

43. Poleg tega ugotavljam, da predložitveno sodišče dejanskega stanja, ki je bilo podlaga za postopek v glavni stvari, ni opredelilo kot „odstranitev izpod carinskega nadzora“ iz člena 203 carinskega zakonika, temveč kot „neizpolnitev obveznosti“ v smislu člena 204 navedenega zakonika. Glede na to, da ni nobenih vprašanj v zvezi s področjem uporabe teh členov, je treba izhajati iz predpostavke, da je treba uporabiti člen 204 carinskega zakonika.[9]

44. Poleg tega je treba poudariti, da prepoznega vpisa v evidence ni mogoče uvrstiti med primere, za katere je mogoče šteti, da „niso bistveno vplivali“ na pravilno izvajanje zadevnega carinskega postopka, saj tak primer ni naveden na izčrpnem seznamu iz člena 859 izvedbene uredbe.[10]

45. Družba Eurogate Distribution navaja tudi očitno pretiranost posledice, vezane na preprosto nepravilnost, storjeno iz malomarnosti, ker naj bi nemška zakonodaja povezovala nastanek carinskega dolga s pobiranjem davka na dodano vrednost pri uvozu. Po mojem mnenju vprašanje povezave, ki naj bi jo opravila nemška zakonodaja med pobiranjem carine in naložitvijo davka na dodano vrednost pri uvozu, ni predmet predložitvene odločbe. Zato tega vprašanja ni treba dalje analizirati, čeprav po mojem mnenju vprašanja Komisije v zvezi s skladnostjo te povezave s pravom Unije na področju davka na dodano vrednost niso neupoštevna.

46. V vsakem primeru je treba ponoviti ugotovitvi, navedeni v sklepnih predlogih v zgoraj navedeni zadevi C-262/10.

7 — Glej v tem smislu sodbo z dne 27. oktobra 2011 v zadevi Groupe Limagrain Holding (C-402/10, ZOdl., str. I-10827, točke od 33 do 37).

8 — Zgoraj navedena sodba Groupe Limagrain Holding (točke od 43 do 46).

9 — V zvezi s področjem uporabe členov 203 in 204 carinskega zakonika glej sodbo z dne 12. februarja 2004 v zadevi Hamann International (C-337/01, Recueil, str. I-1791, točka 28).

10 — Sodišče je izčrpnost seznama v tej določbi potrdilo v sodbi z dne 11. novembra 1999 v zadevi Söhl & Söhlke (C-48/98, Recueil, str. I-7877, točka 43).

47. Prvič, obveznost plačila carine v takem primeru ni upravna, davčna ali kazenska sankcija, ampak je preprosta posledica ugotovitve, da niso izpolnjeni pogoji, zahtevani za pridobitev ugodnosti na podlagi postopka carinskega skladiščenja, zaradi česar se ne uporablja odlog plačila in kar posledično upravičuje odmero carin.[11] V zvezi s tem se sklicujem na točke od 55 do 59 mojih sklepnih predlogov v zadevi C-262/10.

48. Drugič, dodajam, da v carinskem zakoniku pojem carinski dolg ne ustreza pojmu „ekonomskega“ carinskega dolga, v skladu s katerim carinski dolg nastane le za blago, sproščeno v prosti promet. Zato vprašanje, ali je bilo zadevno blago nazadnje sproščeno v prosti promet, ni upoštevno. Iz tega sledi, da je carine mogoče pobrati tudi za blago, ki je dejansko zapustilo ozemlje Unije.[12]

V – Predlog

49. Glede na navedeno Sodišču predlagam, naj na vprašanje za predhodno odločanje, ki ga je postavilo Finanzgericht Hamburg, odgovori:

Člen 204(l)(a) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bila spremenjena z Uredbo (ES) št. 648/2005 z dne 13. aprila 2005, je treba razlagati tako, da za neskupnostno blago neizpolnitev obveznosti vpisa odstranitve blaga iz carinskega skladišča v za to namenjene evidence, in sicer najpozneje do izstopa tega blaga iz carinskega skladišča, povzroči nastanek carinskega dolga za navedeno blago, tudi če je bilo isto blago ponovno uvoženo.

11 — Glej v tem smislu sodbi z dne 14. decembra 2000 v zadevi Emsland-Stärke (C-110/99, Recueil, str. I-11569, točka 56) in z dne 4. junija 2009 v zadevi Pometon (C-158/08, ZOdl., str. I-4695, točka 28).

12 — Čeprav je namen carin zlasti zaščititi domačo proizvodnjo pred zunanjo konkurenco (v nemščini „Wirtschaftszollgedanke“), to ne spremeni dejstva, da je uporaba pravil na tem področju samodejna in formalna, kar lahko privede do položajev, v katerih se carine odmerijo, čeprav se ne zahteva nobena zaščita, ker zadevno blago ni bilo sproščeno v prosti promet. Glej Willemoes Jørgensen, C., *Toldskuldens opståen og ophør*, København, Jurist- og Økonomforbundets Forlag, 2009, str. 148, ter sodbo z dne 29. aprila 2004 v zadevi British American Tobacco (C-222/01, Recueil, str. I-4683, točka 55).