

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (šiesta komora)

z 26. októbra 2017 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Colná únia – Colný kódex Spoločenstva – Článok 220 ods. 1 a ods. 2 písm. b) – Dodatočné vyberanie dovozného alebo vývozného cla – Pojem „zapísanie dovozných ciel do účtovnej evidencie“ – Rozhodnutie príslušného colného orgánu – Lehota na podanie žiadosti o vrátenie alebo odpustenie cla – Povinnosť predložiť vec Európskej komisii – Dôkazy v prípade žaloby proti rozhodnutiu príslušného orgánu členského štátu dovozu“

Vo veci C-407/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (správne kolégium Najvyššieho sūdu, Lotyšsko) z 15. júla 2016 a doručený Súdnemu dvoru 20. júla 2016, ktorý súvisí s konaním

„Aqua Pro“ SIA

proti

Valsts ieņēmumu dienests,

SÚDNY DVOR (šiesta komora),

v zložení: J.-C. Bonichot, vykonávajúci funkciu predsedu šiestej komory, sudcovia S. Rodin (spravodajca) a E. Regan,

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteňom na písomnú časť konania,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

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

– Európska komisia, v zastúpení: A. Caeiros a E. Kalniņš, splnomocnení zástupcovia,

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

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 220 ods. 1 a ods. 2 písm. b), ako aj článkov 236 a 239 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) ?. 2700/2000 zo 16. novembra 2000 (Ú. v. EÚ L 311, 2000, s. 17; Mim. vyd. 02/010, s. 239) (ďalej len „colný kódex“), ako aj ?lánku 869 písm. b) a ?lánku 875 nariadenia Komisie (EHS) ?. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie ?. 2913/92 (Ú. v. ES L 253, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmeneného nariadením Komisie (ES) ?. 1335/2003 z 25. júla 2003 (Ú. v. EÚ L 187, 2003, s. 16; Mim. vyd. 02/013, s. 463, ďalej len „vykonávacie nariadenie“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou „Aqua Pro“ SIA a Valsts ieņēmumu dienests (lotyšská finančná správa, ďalej len „finančná správa“), ktorý sa týka výberu dovozného cla a dane z pridanej hodnoty (DPH) spolu s úrokmi z omeškania pri následnej kontrole colného vyhlásenia.

Právny rámec

3 ?lánok 217 ods. 1 colného kódexu stanovuje:

„Colné orgány vypočítajú sumu dovozného alebo vývozného cla vyplývajúcu z colného dlhu, ďalej len ‚suma cla‘, akonáhle majú potrebné údaje, a zapíšu ju do útovnej evidencie alebo do iného rovnocenného nosiča informácií (zápis).

...“

4 Podľa ?lánku 220 colného kódexu:

„1. Ak suma cla vyplývajúca z colného dlhu nebola zapísaná do útovnej evidencie v súlade s ?lámkami 218 a 219 alebo ak bola zapísaná do útovnej evidencie vo výške nižšej ako suma dlžná na základe právnych predpisov, zapíše sa suma cla, ktorá má byť vybratá alebo zostáva na vybratie do 2 dní odo dňa, kedy sa colné orgány o tejto skutočnosti dozvedeli a môžu vypočítať sumu dlžnú na základe právnych predpisov a určiť dlžníka (dodatkové zapísanie do útovnej evidencie). Táto lehota môže byť predĺžená v súlade s ?lánkom 219.

2. S výnimkou prípadov uvedených v ?lánku 217, odsek 1, druhý a tretí pododsek sa dodatkové zapísanie do útovnej evidencie nevykoná, pokiaľ:

...

b) sa suma cla dlžná podľa zákona nezapísala do útovných dokladov v dôsledku chyby na strane colných orgánov, ktorú osoba zodpovedná za zaplatenie cla nemohla zistiť, pričom na svojej strane konala v dobrej viere a dodržala všetky ustanovenia vyplývajúce z platných právnych predpisov týkajúcich colného vyhlásenia.

Ak sa stanoví preferenčné postavenie tovaru na základe systému spolupráce medzi správami zahŕňajúcimi orgány alebo orgány tretej krajiny [zahŕňajúcimi orgány tretej krajiny – *neoficiálny preklad*], vydanie osvedčenia týmito orgánmi alebo orgánmi [týmito orgánmi – *neoficiálny preklad*], ak by sa ukázalo ako nesprávne, znamená chybu, ktorá sa nemohla celkom zistiť v zmysle prvého pododseku.

Vydanie nesprávneho osvedčenia neznamená chybu, ak sa toto osvedčenie zakladá na nesprávnom zaúťovaní [nesprávnom opise – *neoficiálny preklad*] faktov poskytnutých vývozcom, okrem prípadov, keď je zrejmé, že vydávajúce orgány alebo orgány si uvedomovali [vydávajúce orgány si uvedomovali – *neoficiálny preklad*] alebo si mali uvedomiť, že tovar nespĺňa podmienky uvedené na oprávnenie preferenčného zaobchádzania.

Zodpovedná osoba môže prehlásiť dobrú vieru, ak dokáže preukázať, že počas obdobia, keď sa

konali príslušné obchodné operácie, venovala náležitú starostlivosť na zabezpečenie splnenia všetkých podmienok na preferenčné zaobchádzanie.

Zodpovedná osoba nesmie prehlásovať dobrú vieru, ak Európska komisia vydala varovanie v *Úradnom vestníku [Európskej únie]*, v ktorom sa uvádzalo, že existujú dôvody na pochybnosti týkajúce sa správneho používania preferenčného systému prijímateľskou krajinou;

...“

5 § 236 tohto kódexu stanovuje:

„1. Dovožné alebo vývozné clo bude vrátené, ak sa zistí, že v prípade, kedy bolo zaplatené, nebola suma tohto cla dlžná na základe právnych predpisov, alebo že bola zapísaná do úctovej evidencie v rozpore s § 220, odsek 2.

Dovožné alebo vývozné clo bude odpustené, ak sa zistí, že v prípade keď toto bolo zapísané do úctovej evidencie, nebolo dlžné na základe právnych predpisov alebo že bolo zapísané do úctovej evidencie v rozpore s § 220, odsek 2.

Vrátenie alebo odpustenie nebude povolené, ak skutočnosti, ktoré viedli k zaplateniu alebo zapísaniu sumy cla do úctovej evidencie, ktorá nebola dlžná na základe právnych predpisov, vyplývajú z úmyselného konania dotknutej osoby.

2. Dovožné alebo vývozné clo bude vrátené alebo odpustené na základe žiadosti podanej príslušnému colnému úradu v lehote 3 rokov odo dňa, kedy bola suma tohto cla oznámená dlžníkovi.

Táto lehota bude predĺžená, ak dotknutá osoba preukáže, že nemohla podať žiadosť v stanovenej lehote z dôvodov nepredvídaných okolností alebo vyššej moci.

Colné orgány vrátia alebo odpustia clo z vlastného podnetu, ak v tejto lehote zistia, že nastala niektorá zo skutočností uvedených v odseku 1, prvý a druhý pododsek.“

6 § 239 colného kódexu stanovuje:

„1. Dovožné clo alebo vývozné clo môže byť vrátené alebo odpustené aj v iných prípadoch, než sú uvedené v § 236, 237 a 238:

- ak bude stanovené v súlade s postupom výboru;
- ak vyplýva z okolností, ktoré nie je možné považovať za podvodné konanie alebo hrubú nedbanlivosť dotknutej osoby. Prípady, kedy je možné toto ustanovenie uplatniť, a postupy na ich uplatnenie sa stanovujú v súlade s postupom výboru. Vrátenie alebo odpustenie môže podliehať zvláštnym podmienkam.

2. Clo môže byť vrátené alebo odpustené z dôvodov uvedených v odseku 1 na základe žiadosti podanej príslušnému colnému úradu do 12 mesiacov odo dňa, kedy bola suma cla dlžníkovi oznámená.

Vo výnimočných a riadne odôvodnených prípadoch však colné orgány môžu túto lehotu predĺžiť.“

7 Podľa § 869 vykonávacieho nariadenia:

„Colné orgány sa samy rozhodnú neevidovať nevybrané clo v úctovej evidencii:

a) v prípadoch, v ktorých bolo uplatnené preferenčné sadzobné zaobchádzanie v kontexte tarifnej kvóty, maximálnej výšky sadzby alebo iných ustanovení, ak nárok na toto zaobchádzanie skončil v čase prijatia colného vyhlásenia bez toho, aby táto skutočnosť bola uverejnená v Úradnom vestníku Európskych spoločstiev pred prepustením príslušného tovaru do voľného obehu, alebo ak táto skutočnosť nie je uverejnená, bola oznámená primeraným spôsobom v príslušnom členskom štáte, osoba, ktorá má uhradiť platbu, konala v dobrej viere a v súlade so všetkými ustanoveniami platných predpisov pre colné vyhlásenie;

b) v prípadoch, v ktorých považujú podmienky uvedené v článku 220 ods. 2 písm. b) kódexu za splnené, až na prípady, kedy spis musí byť poslaný Komisii v zmysle článku 871. Ak sa uplatní článok 871 ods. 2 druhá odrážka, colné orgány nemôžu prijať rozhodnutie o upustení od zápisu do útovnej evidencie predmetného cla až do ukončenia postupu zaťažého podľa článkov 871 až 876.

Ak sa predloží žiadosť o vrátenie alebo odpustenie podľa článku 236 kódexu v spojitosti s článkom 220 ods. 2 písmeno b) kódexu, písmeno b) prvého odseku tohto článku a článkov 871 až 876 sa uplatní *mutatis mutandis*.

Na účely uplatňovania uvedených odsekov si členské štáty poskytnú vzájomnú pomoc, najmä tam, kde sa to týka chyby zo strany colných orgánov členského štátu iného, ako je členský štát zodpovedný za prijatie rozhodnutia.“

8 Článok 871 tohto nariadenia stanovuje:

„1. Colný orgán postúpi prípad Komisii tak, aby bol tento vyriešený v súlade s postupom uvedeným v článkoch 872 až 876, ak je toho názoru, že podmienky uvedené v článku 220 ods. 2 písm. b) kódexu sú splnené a:

– je toho názoru, že Komisia sa dopustila chyby v zmysle článku 220 ods. 2 písmeno b) kódexu,

– okolnosti prípadu súvisia s výsledkami a závermi vyšetrovania spoločstva vykonaného podľa nariadenia Rady (ES) č. 515/97 z 13. marca 1997 o vzájomnej pomoci medzi správnymi orgánmi členských štátov a spolupráci medzi týmito orgánmi a Komisiou s cieľom zabezpečiť správne uplatňovanie právnej úpravy colných a poľnohospodárskych záležitostí [Ú. v. ES L 82, 1997, s. 1; Mim. vyd. 02/008, s. 217] alebo na základe akejkoľvek inej legislatívy spoločstva alebo akejkoľvek dohody, ktorú uzatvorilo spoločstvo s určitou krajinou alebo skupinou krajín, ktorou je zabezpečené vykonávanie takýchto preverovaní zo strany spoločstva, alebo

– nevybratá suma od dotknutého operátora z jednej alebo viacerých dovozných alebo vývozných operácií, avšak následkom jedinej chyby, je 500 000 eur alebo viac.

2. Prípady uvedené v odseku 1 však nebudú postúpené ak:

– Komisia už prijala rozhodnutie v súlade s postupom uvedeným v článkoch 872 až 876 v prípade s porovnateľným skutkovým a právnym stavom,

– Komisia už posudzuje prípad s porovnateľným skutkovým a právnym stavom.

...“

9 Článok 875 vykonávacieho nariadenia stanovuje:

„Ak rozhodnutie uvedené v článku 873 potvrdí, že posudzované okolnosti sú takého charakteru, že dané clo nie je potrebné zapísať do útovnej evidencie, Komisia môže špecifikovať podmienky, za ktorých členské štáty môžu upustiť od dodatočného zapísania do útovnej evidencie v prípadoch s porovnateľným skutkovým a právnym stavom.“

10 Článok 9 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1073/1999 z 25. mája 1999 o vyšetrovaniach vykonávaných Európskym úradom pre boj proti podvodom (OLAF) (Ú. v. ES L 136, 1999, s. 1; Mim. vyd. 01/003, s. 91; ďalej len „nariadenie o vyšetrovaniach OLAF“) uvádza:

„1. Úrad po skončení ním vykonaného vyšetrovania vypracuje pod vedením riaditeľa správu, v ktorej sú špecifikované zistené skutočnosti, prípadná finančná strata a závery vyšetrovania, vrátane odporúčaní riaditeľa úradu ohľadne postupov, ktoré majú byť uskutočnené.

2. Pri vypracúvaní týchto správ treba zohľadňovať procesné požiadavky zakotvené vo vnútroštátnom práve dotknutého členského štátu. Správy vypracované na takomto základe predstavujú prípustný dôkaz v správnych alebo súdnych konaniach členského štátu, v ktorých sa ich použitie ukáže ako nevyhnutné, rovnakým spôsobom a za rovnakých podmienok ako administratívne správy vypracované národnými administratívnymi inšpektormi. Vzhľadom na to, že tie isté hodnotiace pravidlá, aké sú uplatňované na administratívne správy vypracované národnými administratívnymi inšpektormi a majú rovnakú hodnotu ako tieto správy.

3. Správy vypracované po externom vyšetrovaní a všetky použité súvisiace dokumenty sa posielajú príslušným orgánom dotknutých členských štátov v súlade s pravidlami týkajúcimi sa [týkajúcimi sa *neoficiálny preklad*] sa externého vyšetrovania.

4. Správy vypracované po internom vyšetrovaní a všetky použité súvisiace dokumenty sa posielajú dotknutým orgánom, inštitúciám, úradom alebo agentúram. Orgány, inštitúcie, úrady alebo agentúry podniknú v súvislosti s interným vyšetrovaním opatrenia, najmä disciplinárne alebo súdne, ku ktorým ich oprávňujú výsledky tohto vyšetrovania, a do konečného termínu stanoveného riaditeľom úradu v záveroch jeho správy pošlú riaditeľovi úradu správu o prijatých opatreniach.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

11 V období od 1. septembra 2007 do 31. decembra 2009 spoločnosť Aqua Pro doviezla do Európskej únie bicykle pochádzajúce z Kambodže. V súlade s dohodou o distribúcii ich kúpila u nemeckého podniku na účely ich uvedenia do voľného obehu.

12 Na základe osvedčenia o pôvode „na tlačive A“, vydaného kambodžskými orgánmi v rámci režimu všeobecných preferencií, Aqua Pro nezaplatila žiadne clo ani DPH.

13 V priebehu roka 2010 získala daňová správa informácie od Európskeho úradu pre boj proti podvodom (OLAF), že osvedčenie o pôvode vydané kambodžskou vládou týkajúce sa predmetných tovarov nie je v súlade s požiadavkami ustanovení práva Únie.

14 Na základe týchto informácií daňová správa vykonala audit cla a ostatných daní, ktoré dlhovala Aqua Pro, a konštatovala, že osvedčenie „na tlačive A“ bolo vydané nesprávne a že colné výnimky boli na uvedené tovary uplatnené neoprávnene.

15 V nadväznosti na to rozhodnutím z 3. septembra 2010 uložila daňová správa spoločnosti Aqua Pro povinnosť zaplatiť clo, ako aj DPH spolu s úrokmi z omeškania (ďalej len „sporné rozhodnutie“).

16 Po tom, čo toto rozhodnutie Aqua Pro neúspešne napadla pred generálnym riaditeľom daňovej správy, podala žalobu o neplatnosť na Administratívny rajón tiesa (Okresný správny súd, Lotyšsko), pričom uvádzala, že pri deklarovaní tovarov s colnou sadzbou 0 konala v dobrej viere, keďže nemohla vedieť, že osvedčenie „na tlačive A“ bolo vydané protiprávne.

17 V rámci tohto konania vznikla otázka uplatniteľnosti rozhodnutia C(2012) 8694, ktoré prijala Komisia 30. novembra 2012 v nadväznosti na žiadosť Fínskej republiky týkajúcu sa dovozného cla na bicykle s pôvodom v Kambodži pri dovoze fínskou spoločnosťou a v ktorom Komisia vyslovila názor, že v tomto prípade bolo odôvodnené neprikrýť k dodatočnému zapísaniu sumy cla, ktorá má byť vybratá, do účtovnej evidencie.

18 V tejto súvislosti lotyšská daňová správa najmä uviedla, že Aqua Pro nepodala žiadosť o vrátenie alebo odpustenie dovozného cla v súlade s článkami 878 a 879 vykonávacieho nariadenia, takže žiadne konanie na tento účel nezačalo s cieľom určiť, či tento dovozca mohol zistiť chybu, ku ktorej došlo pri vydaní osvedčenia o pôvode. Okrem toho podľa tejto správy situácia spoločnosti Aqua Pro nie je porovnateľná so situáciou, z ktorej vychádzalo vyššie uvedené rozhodnutie Komisie.

19 Po tom, čo prostredníctvom lotyšskej daňovej správy získal informácie od kambodžského ministerstva obchodu týkajúce sa vydania osvedčenia „na tlačive A“ vzťahujúcich sa na bicykle vyvezené do Lotyšska, z ktorých vyplývalo, že dotknuté ministerstvo nemohlo overiť správnosť tohto vydania, pretože vývozca neoznámil relevantné dokumenty, Administratívny rajón tiesa (okresný správny súd) rozsudkom z 28. novembra 2013 zamietol žalobu spoločnosti Aqua Pro.

20 Administratívny apgabaltiesa (Krajský správny súd, Lotyšsko) po preskúmaní veci v odvolacom konaní rozsudkom zo 7. mája 2015 tiež zamietol návrh spoločnosti Aqua Pro, pričom konštatoval, že Aqua Pro nespĺňala podmienky pre dovolávanie sa legitímnej dôvery v zmysle článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, tak ako vyplývajú z judikatúry Súdneho dvora. Aqua Pro, ktorá podľa tohto súdu znáša dôkazné bremeno, nepredložila dôkazy, ktoré by vyvracali konštatovania OLAFu týkajúce sa pôvodu súčiastok bicyklov s pomocou osvedčenia o pôvode „na tlačivách B a D“.

21 Aqua Pro podala kasačný opravný prostriedok na vnútroštátny súd.

22 Tento súd na úvod poznamenal, že existujú pochybnosti o otázke, či colné orgány a Administratívny rajón tiesa (okresný správny súd) správne odmietli skúmať dobrú vieru spoločnosti Aqua Pro v zmysle článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu vzhľadom na absenciu žiadosti žalobkyne, ktorou by začalo konanie o vrátení alebo odpustení cla. Podľa uvedeného súdu existujú tiež pochybnosti o otázke, či colné orgány a Administratívny rajón tiesa (okresný správny súd) dôvodne nezohľadnili rozhodnutie C(2012) 8694 z 30. novembra 2012 vydané v rámci žiadosti Fínskej republiky. V tejto súvislosti je rozhodujúce to, či sú skutkové a právne okolnosti porovnateľné a či dotknutá osoba konala v dobrej viere a rešpektovala celú právnu úpravu týkajúcu sa colného vyhlásenia.

23 V nadväznosti na to si podľa vnútroštátneho súdu treba položiť otázky týkajúce sa použitia správy OLAFu ako dôkazu a neskoršieho preskúmania na účely zistenia skutkových okolností.

24 Nakoniec existujú pochybnosti o otázke, či v rámci preskúmania otázky dobrej viery žalobkyne nie je potrebné spolu s ostatnými okolnosťami veci, vrátane operačného modelu kambodžských podnikov a predmetných orgánov, priznať význam skutočnosti, že Aqua Pro získala tieto tovary nie priamo od kambodžského podniku, ale na základe distribučnej zmluvy od nemeckého podniku, keďže tento obchodný model v zásade už sám osebe vylučuje priamu

spoluprácu medzi spoločnosťou Aqua Pro a kambodžským podnikom za neexistencie kontaktu medzi nimi.

25 Za týchto podmienok Augst² s tiesas Administrat²vo lietu departaments (správne kolégium Najvyššieho súdu, Lotyšsko) rozhodlo o prerušení konania a položilo Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. a) Má sa článok 220 [ods. 1 a ods.] 2 písm. b) colného kódexu vykladať v tom zmysle, že k zapísaniu sumy dlžného cla do účtovnej evidencie, ktoré vykonal správny orgán, došlo v okamihu vydania rozhodnutia o zapísaní cla do účtovnej evidencie alebo v okamihu uloženia povinnosti zaplatiť clo zo strany správneho orgánu, bez ohľadu na to, či toto rozhodnutie bolo napadnuté opravným prostriedkom v správnom konaní a žalobou na súde?

b) Majú sa články 236 a 239 colného kódexu vykladať v tom zmysle, že v prípade, keď správny orgán prijal rozhodnutie o zapísaní príslušnej sumy cla do účtovnej evidencie a uložil dlžníkovi povinnosť zaplatiť toto clo (rozhodnutie, ktoré prijal v prejednávanej veci vnútroštátny orgán), ale tento dlžník ho napadol opravným prostriedkom v správnom konaní a žalobou na súde, treba zároveň požiadať o odpustenie alebo vrátenie tohto cla v súlade s článkami 236 alebo 239 tohto nariadenia (alebo možno naopak konštatovať, že v tomto prípade je napadnutie rozhodnutia uvedeného správneho orgánu opravným prostriedkom tiež žiadosťou o odpustenie alebo vrátenie daňového dlhu)? V prípade kladnej odpovede, aký je potom vecný rozdiel medzi preskúmaním zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu o zapísaní cla do účtovnej evidencie a povinnosti zaplatiť clo na jednej strane a otázkou, o ktorej treba rozhodnúť v súlade s článkom 236 [colného kódexu] na druhej strane?

c) Má sa článok 236 ods. 2 prvý pododsek colného kódexu vykladať v tom zmysle, že podanie žaloby proti rozhodnutiu vnútroštátneho správneho orgánu, ktorým sa ukladá povinnosť zaplatiť clo, a súdne konanie o tejto žalobe predlžujú lehotu na podanie žiadosti o odpustenie alebo vrátenie cla (alebo odôvodňujú jej nedodržanie)?

d) Ak o otázke potreby zapísania cla do účtovnej evidencie alebo jeho odpustenia v tejto veci treba rozhodnúť bez ohľadu na rozhodnutie Európskej komisie prijaté v súvislosti s iným členským štátom (v tomto prípade v súvislosti s Fínskou republikou), je colný orgán alebo súd s prihliadnutím na článok 869 písm. b) vykonávacieho nariadenia a s prihliadnutím na výšku možného cla v posudzovanej veci povinný predložiť otázku nezapísania cla do účtovnej evidencie alebo jeho odpustenia Európskej komisii?

2. a) Má sa pri uplatnení článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu vykonať dodatočné overovanie, pokiaľ ide o okolnosti súvisiace s postupom orgánov a vývozcu so sídlom v tretej krajine (v tejto veci v Kambodži), ktoré boli prešetrené v rámci misie OLAF-u? Alebo sa má konštatovať, že všeobecný opis okolností obsiahnutý v správe OLAF-u o uvedenom postupe má dôkazný charakter?

b) Majú údaje získané pri dodatočnom overovaní rozhodujúci charakter vo vzťahu k správe OLAF-u, aj keď sa týkajú prípadu konkrétneho členského štátu?

c) Má sa článok 875 vykonávacieho nariadenia vykladať v tom zmysle, že rozhodnutie Európskej komisie prijaté v súlade s uvedenou správou OLAF-u v súvislosti s iným členským štátom (v tejto veci s Fínskou republikou) je pre členský štát záväzné?

d) Treba vykonať dodatočné overovanie a využiť informácie získané pri tomto overovaní v prípade, ak Európska komisia na základe správy OLAF-u prijala rozhodnutie o nezapísaní cla do účtovnej evidencie v súvislosti s iným členským štátom a uplatnila článok 875 vykonávacieho

nariadenia [?]

3. Môže mať pri posudzovaní existencie dôvodov oslobodenia a dobrej viery pri konaní zdaniteľnej osoby na účely uplatnenia článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, za konkrétnych okolností význam skutočnosť, že transakcia spočívajúca v dovoze tovaru je založená na zmluve o distribúcii?

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke písm. a)

26 Na úvod treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora v rámci konania na základe spolupráce medzi vnútroštátnymi súdmi a Súdny dvorom, zakotveného v článku 267 ZFEÚ, prislúcha Súdnemu dvoru poskytnúť vnútroštátnemu súdu odpoveď potrebnú na rozhodnutie vo veci, ktorú prejednáva. Z tohto pohľadu Súdnemu dvoru prislúcha prípadne právo preformulovať otázky, ktoré sú mu predložené. Navyše Súdny dvor môže vziať do úvahy aj ustanovenia práva Únie, na ktoré sa vnútroštátny súd v znení svojej otázky neodvolával (rozsudok z 1. februára 2017, Município de Palmela, C-144/16, EU:C:2017:76, bod 20 a citovaná judikatúra).

27 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že Augustas Administratavo lietu departaments (správne kolégium Najvyššieho súdu) sa pýta najmä, či už došlo k dodatočnému zapísaniu sumy cla, ktorá má byť vybratá, do účtovnej evidencie, vo ktorej by mohla Aqua Pro namietať podľa článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, vzhľadom na skutočnosť, že v súdnom preskúmaní zákonnosti sporného rozhodnutia ešte nedošlo k vydaniu právoplatného rozhodnutia a že preto otázka, či treba pristúpiť k zapísaniu cla, ktoré je predmetom konania vo veci samej, ešte nebola rozhodnutá.

28 Z tohto pohľadu sa svojou prvou otázkou písmenom a) vnútroštátny súd v podstate pýta, v akom momente sa dodatočné zapísanie sumy cla, ktorá má byť vybratá, do účtovnej evidencie vzhľadom na článok 220 colného kódexu má považovať za vykonané, ak rozhodnutie orgánov týkajúce sa zapísania cla do účtovnej evidencie alebo určenia povinnosti zaplatiť clo je predmetom správneho alebo súdneho opravného prostriedku.

29 V tejto súvislosti treba poznamenať, že článok 220 ods. 1 colného kódexu sa obmedzuje na to, že pokiaľ ide o dodatočné zapísanie sumy cla, ktorá má byť vybratá, do účtovnej evidencie, uvádza len, že s výnimkou ustanovení článku 219 uvedeného kódexu, sa táto suma zapíše do 2 dní odo dňa, kedy sa colné orgány dozvedeli o skutočnosti uvádzanej článkom 220 ods. 1 a môžu vypočítať sumu dlžnú na základe právnych predpisov a určiť dlžníka.

30 Naopak, pokiaľ ide o otázku, v akom momente sa suma, ktorá má byť vybratá, má považovať za skutočne zapísanú do účtovnej evidencie, treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry z článku 217 ods. 1 colného kódexu vyplýva, že zápis spočíva v tom, že colné orgány zapíšu sumu dovozného alebo vývozného cla vyplývajúcu z daňového dlhu do účtovnej evidencie alebo do akéhokoľvek iného rovnocenného nosiča informácií (pozri najmä rozsudky zo 16. júla 2009, Distillerie Smeets Hasselt a i., C-126/08, EU:C:2009:470, bod 22, ako aj z 8. novembra 2012, KGH Belgium, C-351/11, EU:C:2012:699, bod 21).

31 V dôsledku toho v prípade dodatočného výberu sa suma dlžného cla konštatovaná colnými orgánmi považuje za zapísanú, keď dotknuté orgány zapíšu túto sumu do účtovnej evidencie alebo do akéhokoľvek iného nosiča informácií, ktorý by ju zaznamenal, pričom tento zápis sa má vykonať v zásade v lehote dvoch dní stanovenej v článku 220 ods. 1 colného kódexu.

32 Vzhľadom na to okolnosť, že neskôr je rozhodnutie colných orgánov týkajúce sa zapísania

cla alebo ur?enia povinnosti zaplati? clo predmetom správneho alebo súdneho opravného prostriedku, nemôže ako taká ovplyvni? konštatovanie, že operácia zapísania do ú?tovnej evidencie sa skuto?ne vykonala v súlade s ?lánkom 217 ods. 1 a ?lánkom 220 ods. 1 colného kódexu.

33 Tento výklad podporuje najmä skuto?nos?, že podanie opravného prostriedku na základe ?lánku 243 colného kódexu nemá podľa ?lánku 244 prvého pododseku tohto kódexu v zásade odkladný ú?inok na vykonanie sporného rozhodnutia a že takáto žaloba preto nie je prekážkou pre bezodkladné vykonanie tohto rozhodnutia (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. júla 2014, Kamino International Logistics a Datema Hellmann Worlwide Logistics, C?129/13 a C?130/13, EU:C:2014:2041, bod 56).

34 Vzh?adom na predchádzajúce úvahy treba na prvú otázku písmeno a) odpoveda?, že ?lánok 217 ods. 1 a ?lánok 220 ods. 1 colného kódexu sa majú vyklada? v tom zmysle, že v prípade dodato?ného vyberania cla sa suma dlžného cla zistená colnými orgánmi považuje za zapísanú do ú?tovnej evidencie, keď colné orgány zapíšu túto sumu do ú?tovnej evidencie alebo do akéhoko?vek iného rovnocenného nosi?a informácií, nezávisle od skuto?nosti, že rozhodnutie colných orgánov týkajúce sa zapísania cla do ú?tovnej evidencie alebo ur?enia povinnosti zaplati? clo je predmetom správneho alebo súdneho opravného prostriedku.

O prvej otázke písm. b)

35 Na úvod treba poznamena?, že z návrhu na za?atie prejudiciálneho konania vyplýva, že prvá otázka, písm. b) je položená s cie?om dozvedie? sa, či da?ové orgány a skoršie súdne inštalácie dôvodne mohli prija? záver, že za absencie žiadosti o odpustenie alebo vrátenie cla podľa ?lánkov 236 a 239 colného kódexu zo strany spoločnosti Aqua Pro nebolo potrebné skúma?, či Aqua Pro mohla uplat?ova? legitímnu dôveru v zmysle ?lánku 220 ods. 2 písm. b) tohto kódexu.

36 Túto otázku teda treba chápa? tak, že v podstate sa jej prostredníctvom má zisti?, či ?lánok 220 ods. 2 písm. b), ?lánky 236, 239, ako aj ?lánok 243 colného kódexu treba vyklada? v tom zmysle, že v rámci administratívneho opravného prostriedku a následne súdneho opravného prostriedku proti rozhodnutiu da?ovej správy o dodato?nom zapísaní sumy dovozného cla do ú?tovnej evidencie a uložení povinnosti jeho zaplattenia dovozcom, tento dovozca musí na to, aby sa mohol dovoláva? legitímnej dôvery podľa ?lánku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, poda? žiados? o odpustenie alebo vrátenie tohto cla v súlade s postupom uvádzaným v ?lánkoch 236 a 239 tohto kódexu a či, prípadne, napadnutie uvedeného rozhodnutia v rámci uvedeného opravného prostriedku možno považova? za obsahujúce takúto žiados?.

37 S cie?om odpoveda? na túto otázku treba na úvod pripomenú?, že ?lánok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu má za cie? ochranu legitímnej dôvery osoby zodpovednej za zaplattenie cla, pokia? ide o opodstatnenos? všetkých skuto?ností, ktoré ovplyvnili rozhodnutie o vymeraní alebo nevymeraní cla (pozri rozsudky z 18. októbra 2007, Agrover, C?173/06, EU:C:2007:612, bod 31, a z 10. decembra 2015, Veloserviss, C?427/14, EU:C:2015:803, bod 43).

38 S týmto cie?om toto ustanovenie stanovuje, že dodato?né zapísanie sumy legálne dlžného dovozného cla do ú?tovnej evidencie sa nevykoná a v dôsledku toho sa nevykoná ani vymáhanie tohto cla, ak sa dovozca môže dovoláva? legitímnej dôvery v zmysle uvedeného ustanovenia.

39 Z toho vyplýva, ako bolo tiež spresnené v ?lánku 869 písm. b) vykonávacieho nariadenia, že colným orgánom v zásade prislúcha, aby samy rozhodli o nevykonaní dodato?ného zapísania nevybraného cla do ú?tovnej evidencie a o upustení od vymáhania, ktoré s tým súvisí, ak zastávajú názor, že podmienky ochrany takej legitímnej dôvery sú na strane dotknutého dovozcu

splnené.

40 Ak sa colné orgány naopak rozhodnú najmä po vykonaní následnej kontroly zapísať nevybraté clo do útovnej evidencie a žiadať dovozcu o jeho zaplatenie, mali by podľa článku 236 ods. 1 colného kódexu pristúpiť k vráteniu alebo odpusteniu tohto cla, ak a v akom rozsahu sa následne ukáže, že jeho výška bola zapísaná v rozpore s článkom 220 ods. 2 písm. b) tohto kódexu.

41 Toto vrátenie alebo odpustenie cla na základe článku 236 v spojení s článkom 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sa vykoná buď z úradnej povinnosti podľa odseku 2 tretieho pododseku prvého uvedeného ustanovenia, alebo za uplatnenia odseku 2 prvého pododseku uvedeného ustanovenia na základe žiadosti podanej na dotknutom colnom úrade pred uplynutím lehoty troch rokov od dátumu oznámenia predmetného cla.

42 Keďže Aqua Pro v prvej fáze, ako vyplýva z návrhu na začatie prejudiciálneho konania, spochybňovala pred colnými orgánmi následné zapísanie sumy cla, ktorá mala byť vybratá, do útovnej evidencie, vnútroštátnemu súdu prislúcha overiť, či Aqua Pro predložila na dotknutom colnom úrade žiadosť o odpustenie alebo vrátenie cla v zmysle článku 236 ods. 2 prvého pododseku v spojení s článkom 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, alebo či podala proti rozhodnutiu daňovej správy o zapísaní sumy predmetného cla do útovnej evidencie a uložení spoločnosti Aqua Pro povinnosť jeho úhrady ako dovozcu, správny opravný prostriedok, ako sa uvádza v článku 243 colného kódexu, pred colným orgánom určeným na tento účel v súlade s odsekom 2 písm. a) tohto článku.

43 V tejto súvislosti treba konštatovať, že hoci colný kódex najmä vo svojich článkoch 236 a 239 stanovuje špecifický postup pre odpustenie alebo vrátenie cla najmä v prípade zapísania do útovnej evidencie odporujúceho článku 220 ods. 2 písm. b) tohto kódexu, osoba povinná zaplatiť clo sa môže dovolávať tohto ustanovenia s cieľom odporovať dodatočnému zápisu dovozného cla najmä v rámci správneho alebo súdneho opravného prostriedku v zmysle článku 243 uvedeného kódexu.

44 Podľa znenia tohto ustanovenia má osoba povinná zaplatiť clo vo všeobecnosti právo podať opravný prostriedok, správny alebo súdny, proti všetkým rozhodnutiam prijatým orgánmi, ktoré sa týkajú uplatnenia colnej právnej úpravy a ktoré sa jej priamo a individuálne týkajú.

45 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na prvú otázku písm. b) odpovedať, že článok 220 ods. 2 písm. b), články 236, 239, ako aj článok 243 colného kódexu treba vykladať v tom zmysle, že v rámci administratívneho alebo súdneho opravného prostriedku podľa článku 243 tohto kódexu proti rozhodnutiu príslušnej daňovej správy o dodatočnom zapísaní sumy dovozného cla do útovnej evidencie a uložení povinnosti jeho zaplatenia dovozcu sa tento dovozca môže dovolávať legitímnej dôvery podľa článku 220 ods. 2 písm. b) uvedeného kódexu s cieľom namietať proti tomuto zapísaniu do útovnej evidencie nezávisle od skutočnosti, či dovozca podal žiadosť o odpustenie alebo vrátenie tohto cla v súlade s postupom uvádzaným v článkoch 236 a 239 toho istého kódexu.

O prvej otázke písm. c)

46 Svojou prvou otázkou písm. c) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 236 ods. 2 prvý pododsek colného kódexu má vykladať v tom zmysle, že skutočnosť, že rozhodnutie orgánov týkajúce sa zapísania do útovnej evidencie alebo určenia povinnosti zaplatiť clo je predmetom správneho alebo súdneho opravného prostriedku, má za dôsledok predženie lehoty na podanie žiadosti o odpustenie alebo vrátenie cla.

47 Keže táto otázka vychádza z predpokladu, podľa ktorého by možnosť uplatňovať v rámci správneho alebo súdneho opravného prostriedku legitímnu dôveru podľa článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu bola podmienená predložením žiadosti o vrátenie cla na základe článku 236 tohto kódexu, ktorý bol vyvrátený odpoveďou danou na prvú otázku písmeno b), nie je na ňu potrebné odpovedať.

O prvej otázke písm. d)

48 Svojou prvou otázkou písm. d) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či a v akom rozsahu sa má článok 869 písm. b) vykonávacieho nariadenia vykladať v tom zmysle, že Komisii má byť predložená otázka nezapísania cla do útovnej evidencie alebo jeho odpustenia, ak nie je potrebné prihliadať na rozhodnutie, ako je rozhodnutie prijaté k tejto veci vo vzahu k inému členskému štátu.

49 Z článku 869 písm. b) vykonávacieho nariadenia vyplýva, že pokiaľ sa colné orgány domnievajú, že všetky podmienky uvedené v článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sú splnené, samy sa rozhodnú nezapísať nevybraté clo dodatočne do útovnej evidencie, s výnimkou prípadu, ak by Komisii bol predložený spis podľa článku 871 tohto nariadenia.

50 Uvedený článok 871 vo svojom odseku 1 stanovuje podmienky, za akých sa treba obrátiť na Komisiu, aby bol prípad vyriešený v súlade s postupom uvedeným v článkoch 872 až 876 vykonávacieho nariadenia, pričom zároveň vo svojom odseku 2 uvádza, že za dvoch podmienok nie je potrebné toto vykonať, a to na jednej strane, ak už Komisia prijala rozhodnutie v súlade s uvedeným postupom v prípade s porovnateľným skutkovým a právnym stavom a na druhej strane, ak Komisia už posudzuje prípad s porovnateľným skutkovým a právnym stavom.

51 V tejto súvislosti z návrhu na začatie prejudiciálneho konania a zo znenia prvej otázky písm. d) vyplýva, že vnútroštátny súd vychádza z predpokladu, že najmä kvôli nezlučiteľnosti prejednávaneho prípadu s prípadom, ktorého sa týkalo rozhodnutie Komisie vo vzahu k Fínsku, tieto dve podmienky nie sú za okolností prejednávanej veci splnené.

52 V tomto kontexte podľa článku 869 vykonávacieho nariadenia v spojení s článkom 871 tohto nariadenia colné orgány sa samy nemôžu rozhodnúť nezapísať nevybraté clo dodatočne do útovnej evidencie, domnievajúc sa, že podmienky na uplatňovanie legitímnej dôvery podľa článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sú splnené a majú povinnosť predložiť spis Komisii, pokiaľ je za okolností prejednávanej veci splnená jedna zo situácií uvedených v článku 871 ods. 1 vykonávacieho nariadenia. V dôsledku toho sú colné orgány povinné predložiť spis Komisii, ak sa domnievajú, že táto sa dopustila chyby v zmysle uvedeného ustanovenia colného kódexu, keď okolnosti prípadu súvisia s výsledkami vyšetrovania Únie v zmysle uvedeného ustanovenia vykonávacieho nariadenia, alebo ak suma predmetného cla je 500 000 eur alebo viac.

53 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na prvú otázku písm. d) odpovedať, že článok 869 písm. b) vykonávacieho nariadenia sa má vykladať v tom zmysle, že za absencie rozhodnutia Komisie alebo konania pred Komisiou v zmysle článku 871 ods. 2 uvedeného nariadenia, v situácii, akou je situácia v konaní vo veci samej, colné orgány sa samy nemôžu rozhodnúť nezapísať nevybraté clo dodatočne do útovnej evidencie domnievajú sa, že podmienky na uplatňovanie legitímnej dôvery podľa článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sú splnené a že tieto orgány majú povinnosť predložiť spis Komisii, pokiaľ sa uvedené orgány domnievajú, že Komisia sa dopustila chyby v zmysle uvedeného ustanovenia colného kódexu, alebo keď okolnosti konania vo veci samej súvisia s výsledkami vyšetrovania Únie v zmysle článku 871 ods. 1 druhej zarážky vykonávacieho nariadenia, alebo ak suma cla sporného v konaní vo veci samej je 500 000 eur alebo viac.

O druhej otázke písm. a)

54 Svojou druhou otázkou písm. a) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu má vykladať v tom zmysle, že informácie obsiahnuté v správe OLAFu týkajúce sa konania colných orgánov štátu vývozu a vývozcu majú postavenie dôkazu, alebo či sú colné orgány povinné vykonať v tejto súvislosti dodatočné overovanie.

55 Na úvod je potrebné poznamenať, že Súdny dvor už mal príležitosť rozhodnúť v bode 48 svojho rozsudku zo 16. marca 2017, Veloserviss (C-47/16, EU:C:2017:220), v odpovedi na podobnú otázku, ktorú mu tiež predložil Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments (správne kolégium Najvyššieho súdu), že pokiaľ ide o dôkazy relevantné na tento účel, správu OLAFu je možné zohľadniť pri určení, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoľávať legitímnej dôvery na základe článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu.

56 Navyše, ako to správne poznamenal vnútroštátny súd a účastníci konania, z článku 9 ods. 2 nariadenia o vyšetrovaniach OLAFu vyplýva, že také správy predstavujú z rovnakého dôvodu a za rovnakých podmienok ako administratívne správy vypracované národnými administratívnymi inšpektormi, prípustné dôkazy v správnych alebo súdnych konaniach členského štátu, v ktorých sa ich použitie ukáže ako nevyhnutné.

57 Ako však tiež vyplýva z rozsudku zo 16. marca 2017, Veloserviss (C-47/16, EU:C:2017:220), keďže taká správa obsahuje iba všeobecný opis predmetnej situácie, čo prislúcha overiť vnútroštátnemu súdu, nemôže sama osebe postačovať na preukázanie toho, či sú tieto podmienky skutočne splnené vo všetkých ohľadoch, najmä pokiaľ ide o relevantné správanie vývozcu alebo prípadne colných orgánov štátu vývozu (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. marca 2017, Veloserviss, C-47/16, EU:C:2017:220, body 49 a 50).

58 Za takýchto okolností v súlade s touto judikatúrou v zásade prislúcha colným orgánom štátu dovozu predložiť prostredníctvom dodatočných dôkazných prostriedkov dôkaz o tom, že vydanie nesprávneho osvedčenia o pôvode „na tlačiive A“ colnými orgánmi štátu vývozu možno pripisovať nesprávnemu opisu skutočností zo strany vývozcu (pozri rozsudok zo 16. marca 2017, Veloserviss, C-47/16, EU:C:2017:220, body 47 a 50).

59 Z toho vyplýva, že hoci informácie nachádzajúce sa v správe OLAFu patria medzi dôkazy, ktoré možno zohľadniť pri určení, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoľávať legitímnej dôvery na základe článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, taká správa sa vzhľadom na informácie, ktoré obsahuje, môže z právneho hľadiska ukázať ako nepostačujúca na dostatočné preukázanie toho, či sú tieto podmienky skutočne splnené vo všetkých ohľadoch.

60 V dôsledku toho môžu byť colné orgány vedené k tomu, aby na tento účel poskytli dodatočné dôkazy, najmä pokiaľ ide o relevantné správanie vývozcu alebo colných orgánov štátu vývozu, najmä pri kroťením k vykonaniu dodatočného overovania.

61 V tejto súvislosti z ustálenej judikatúry vyplýva, že uvedené orgány disponujú širokou mierou voľnej úvahy na uskutočnenie dodatočného overovania (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. júla 2012, Südzucker a i., C-608/10, C-10/11 a C-23/11, EU:C:2012:444, body 48 a 50, ako aj z 10. decembra 2015, Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, body 27 a 28).

62 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na druhú otázku písm. a) odpovedať, že článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že informácie nachádzajúce sa v správe OLAF-u týkajúce sa konania colných orgánov štátu vývozu a vývozcu patria medzi dôkazy, ktoré možno zohľadniť pri určení, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoľávať legitímnej dôvery na základe tohto ustanovenia. Pokiaľ sa však taká správa vzhľadom na informácie, ktoré obsahuje, ukazuje z právneho hľadiska ako nepostačujúca na dostatočné preukázanie, či sú tieto podmienky skutočne splnené vo všetkých ohľadoch, čo príslúcha posúdiť vnútroštátnemu súdu, colné orgány môžu byť povinné, aby na tento účel poskytli dodatočné dôkazy najmä vykonaním dodatočných overaní.

O druhej otázke písm. b)

63 Svojou druhou otázkou písm. b) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu má vykladať v tom zmysle, že na účely určení, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoľávať legitímnej dôvery na základe tohto ustanovenia, majú údaje získané pri dodatočnom overovaní prednosť pred údajmi obsiahnutými v správe OLAF-u.

64 Z článku 9 ods. 2 nariadenia o vyšetrovaniach OLAF-u vyplýva, že správy OLAF-u podliehajú rovnakým pravidlám posúdenia, ako sú pravidlá uplatniteľné na administratívne správy vypracované národnými administratívnymi inšpektormi a majú rovnakú hodnotu ako tieto správy.

65 V dôsledku toho údaje získané pri dodatočnom overovaní nemajú prednosť pred údajmi obsiahnutými v správe OLAF-u.

66 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na druhú otázku písm. b) odpovedať, že článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že vnútroštátnemu súdu príslúcha, aby v závislosti od všetkých konkrétnych skutočností konania vo veci samej, a najmä dôkazov predložených na tento účel účastníkmi konania vo veci samej posúdil, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoľávať legitímnej dôvery na základe tohto ustanovenia. Na účely tohto posúdenia údaje získané pri dodatočnom overovaní nemajú prednosť pred údajmi obsiahnutými v správe OLAF-u.

O druhej otázke písm. c)

67 Svojou druhou otázkou písm. c) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 875 vykonávacieho nariadenia má vykladať v tom zmysle, že členský štát je viazaný rozhodnutím Komisie v zmysle článku 873 tohto nariadenia adresovaným inému členskému štátu a prijatým na základe správy OLAF týkajúcej sa konania orgánov a vývozcu tretieho štátu.

68 Podľa článku 875 vykonávacieho nariadenia Komisia môže špecifikovať podmienky, za ktorých členské štáty môžu, pokiaľ rozhodnutie prijaté v súlade s článkom 873 tohto nariadenia stanovuje, že skúmaná situácia umožňuje nevykonať dodatočné zapísanie predmetného cla do

ú?tovnej evidencie, upusti? od dodato?ného zapísania cla do ú?tovnej evidencie v prípadoch s porovnate?ným skutkovým a právnym stavom.

69 Z toho vyplýva, že ?lenský štát a konkrétnejšie jeho správne a súdne orgány (pozri v tomto zmysle rozsudok z 20. novembra 2008, Heuschen & Schrouff Oriëntal Foods Trading, C?375/07, EU:C:2008:645, bod 64), je za podmienok špecifikovaných Komisiou viazaný posúdením, ktoré vykonala Komisia v rozhodnutí prijatom na základe ?lánku 873 vykonávacieho nariadenia vo vz?ahu k inému ?lenskému štátu v prípadoch s porovnate?ným skutkovým a právnym stavom.

70 V tejto súvislosti v zásade z rovnakých dôvodov, ako sú dôvody uvedené v bodoch 55 a 56 tohto rozsudku, správu OLAF?u možno zoh?adni? pri ur?ení, ?i je daný prípad v zmysle opísanom vyššie porovnate?ný s prípadom, ktorý bol predmetom rozhodnutia Komisie prijatého na základe ?lánku 873 vykonávacieho nariadenia.

71 Vzh?adom na vyššie uvedené úvahy treba na druhú otázku písm. c) odpoveda?, že ?lánok 875 vykonávacieho nariadenia sa má vyklada? v tom zmysle, že ?lenský štát je za podmienok špecifikovaných Komisiou v súlade s týmto ?lánkom viazaný posúdením, ktoré Komisia vykonala v rozhodnutí prijatom na základe ?lánku 873 tohto nariadenia vo vz?ahu k inému ?lenskému štátu v prípadoch s porovnate?ným skutkovým a právnym stavom, ?o prislúcha posúdi? jeho orgánom a súdom najmä s prihliadnutím na informácie týkajúce sa konania vývozcu alebo colných orgánov štátu vývozu, tak ako vyplývajú zo správy OLAF?u, z ktorej vychádza uvedené rozhodnutie.

O druhej otázke písm. d)

72 Svojou druhou otázkou písm. d) sa vnútroštátny súd v podstate pýta, ?i sa ?lánok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu a ?lánok 875 vykonávacieho nariadenia majú vyklada? v tom zmysle, že treba vykona? dodato?né overovanie a využi? informácie, ktoré z neho vyplývajú, ak Komisia na základe správy OLAF?u prijala rozhodnutie o nezapísaní cla do ú?tovnej evidencie podľa ?lánkov 873 a 875 vykonávacieho nariadenia.

73 Ako bolo pripomenuté v bode 61 tohto rozsudku, colné orgány disponujú širokou mierou vo?nej úvahy na uskuto?nenie dodato?ných overovaní a vyvodenie potrebných dôsledkov z nich (pozri najmä rozsudok z 10. decembra 2015, Veloserviss, C?427/14, EU:C:2015:803, body 27 a 28).

74 Tieto orgány môžu v zásade uskuto?ni? všetky dodato?né overovania, ktoré považujú za potrebné a používa? informácie získané pri týchto overovaniach tak na overenie, ?i sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoláva? legitímnej dôvery v zmysle ?lánku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, ako aj konkrétnejšie na ur?enie, ?i je prípad, ktorý im bol predložený, porovnate?ný v zmysle ?lánku 875 vykonávacieho nariadenia s prípadom, ktorý bol predmetom rozhodnutia o nezapísaní cla do ú?tovnej evidencie, ktoré Komisia prijala podľa ?lánku 873 tohto nariadenia.

75 V dôsledku toho treba na druhú otázku písm. d) odpoveda?, že ?lánok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu a ?lánok 875 vykonávacieho nariadenia sa majú vyklada? v tom zmysle, že colné orgány môžu uskuto?ni? všetky dodato?né overovania, ktoré považujú za potrebné, a používa? informácie získané pri týchto overovaniach tak na posúdenie, ?i sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoláva? legitímnej dôvery v zmysle ?lánku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, ako aj na ur?enie, ?i prípad, ktorý im bol predložený, má „porovnate?ný“ skutkový a právny stav v zmysle ?lánku 875 vykonávacieho nariadenia s prípadom, ktorý bol predmetom rozhodnutia o nezapísaní cla do ú?tovnej evidencie, ktoré Komisia prijala podľa ?lánku 873 tohto nariadenia.

O tretej otázke

76 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či alebo v akom rozsahu sa článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu má vykladať v tom zmysle, že skutočnosť, že transakcia dovozu tovaru, akým je tovar v konaní vo veci samej, založená na zmluve o distribúcii, je relevantná na účely posúdenia, či v konaní vo veci samej sú splnené podmienky na dovolávanie sa legitímnej dôvery podľa tohto ustanovenia.

77 Keďže článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu má za cieľ, ako bolo pripomenuté v bode 37 tohto rozsudku, chrániť legitímnu dôveru osoby povinnej zaplatiť clo v súvislosti s odôvodnenosťou všetkých skutočností, na ktorých sa zakladá rozhodnutie vybrať clo, zo znenia tohto ustanovenia ani z jeho cieľa nemožno vyvodzovať, že osoba povinná zaplatiť clo, ktorá doviezla predmetný tovar na základe zmluvy o distribúcii, sa nemôže za rovnakých podmienok dovolávať legitímnej dôvery na základe tohto ustanovenia, ako osoba povinná zaplatiť clo, ktorá doviezla tieto tovary a kúpila ich priamo od vývozcu.

78 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sa dovozca môže úinne odvolať na legitímnu dôveru na základe tohto ustanovenia a využiť tak výnimku z dodatočného vyberania upravenú v tomto článku, iba ak sú splnené tri kumulatívne podmienky. V prvom rade je potrebné, aby clo nebolo vybrané v dôsledku chyby, ktorej sa dopustili samotné príslušné orgány, potom musí mať chyba, ktorej sa dopustili, taký charakter, že osoba zodpovedná za zaplatenie cla, ktorá konala v dobrej viere, ju za normálnych okolností nemohla odhaliť, a nakoniec sa vyžaduje, aby osoba zodpovedná za zaplatenie cla dodržala všetky ustanovenia vyplývajúce z platnej právnej úpravy týkajúcej sa colného vyhlásenia (pozri najmä rozsudky z 18. októbra 2007, *Agrover*, C-173/06, EU:C:2007:612, bod 35, a z 15. decembra 2011, *Afasia Knits Deutschland*, C-409/10, EU:C:2011:843, bod 47).

79 Tieto podmienky v podstate rozdeľujú riziká pochádzajúce z chýb alebo nezrovnalostí uvádzaných v colnom vyhlásení v závislosti od správania a starostlivosti každého zo zainteresovaných účastníkov, teda príslušných orgánov štátu vývozu a štátu dovozu, vývozcu, ako aj dovozcu (rozsudok zo 16. marca 2017, *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, bod 25).

80 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že vnútroštátny súd sa pýta najmä na význam, ktorý má zmluva o distribúcii a konkrétne neexistencia priamych vzťahov s vývozcom, ktorá z toho vyplýva, na posúdenie, či Aqua Pro ako osoba povinná zaplatiť clo mala alebo mohla overiť, či osvedčenie „na tlači A“ bolo vydané správne.

81 Z tohto pohľadu sa teda tretia otázka konkrétnejšie týka posúdenia, vzhľadom na takéto okolnosti, druhej podmienky uvádzanej judikatúrou pripomenutou v bode 78 tohto rozsudku, týkajúcej sa neodhaliteľnosti chyby, ktorej sa dopustili príslušné orgány, a teda starostlivosti, ktorú vynaložil dovozca konajúci na základe zmluvy o distribúcii.

82 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že Súdny dvor opakovane rozhodol, že podnikateľským subjektom prislúcha v rámci svojich zmluvných vzťahov prijať opatrenia potrebné na to, aby sa vopred zabezpečili proti nebezpečenstvu dodatočného vyberania cla a že táto prevencia môže predstavovať najmä to, že zodpovedná osoba získa od druhej zmluvnej strany pri uzavretí zmluvy alebo až následne všetky dôkazy potvrdzujúce skutočnosť, že tovary pochádzajú zo štátu, na ktorý sa vzťahuje systém všeobecných colných preferencií, vrátane dokumentov preukazujúcich tento pôvod (pozri najmä rozsudky z 8. novembra 2012, *Lagura Vermögensverwaltung*, C-438/11, EU:C:2012:703, body 30 a 31, ako aj zo 16. marca 2017, *Veloserviss*, C-47/16, EU:C:2017:220, bod 38).

83 Súdny dvor tiež rozhodol, že podnikateľským subjektom prislúcha, pokiaľ majú pochybnosti o správnom uplatňovaní ustanovení, ktorých neplnenie môže prinášať vznik colného dlhu, alebo pokiaľ majú pochybnosti o definovaní pôvodu tovaru, aby sa informovali a zisťovali všetky možné vysvetlenia na overenie, či sú tieto pochybnosti odôvodnené (pozri v tomto zmysle najmä rozsudky zo 14. mája 1996, Faroe Seafood a i., C-153/94 a C-204/94, EU:C:1996:198, bod 100; z 11. novembra 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, EU:C:1999:548, bod 58, ako aj zo 16. marca 2017, Veloserviss, C-47/16, EU:C:2017:220, bod 37).

84 V tejto súvislosti Súdny dvor okrem iného už spresnil, že prislúcha dovozcovi v rámci jeho povinnosti náležitej starostlivosti, ak má zjavné dôvody pochybovať o správnosti osvedčenia o pôvode „na tlačive A“, aby v plnom rozsahu svojich možností zisťoval okolnosti vydania tohto osvedčenia (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. marca 2017, Veloserviss, C-47/16, EU:C:2017:220, body 39 a 43).

85 Vyššie uvedené zásady sa uplatňujú tiež na situáciu, akou je situácia v konaní vo veci samej, v ktorej dovozca z dôvodu, že dováža predmetné tovary na základe zmluvy o distribúcii s tretím podnikateľským subjektom, nemá priamy zmluvný vzťah s vývozcom týchto tovarov.

86 Dovozca, ktorý sa zdržal zisťovania takým spôsobom u zmluvného partnera zmluvy o distribúcii, na základe ktorej sa predmetné tovary dovážajú, s cieľom overiť správnosť vydania osvedčenia o pôvode „na tlačive A“ vydaného pre tieto tovary, sa nemôže dovolávať legitímnej dôvery v zmysle článku 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu, uplatňujúc, že chyba, ktorej sa dopustili príslušné orgány, nemohla byť vzhľadom na túto zmluvu o distribúcii osobou zodpovednou za zaplatenie cla, ktorá konala v dobrej viere, za normálnych okolností odhalená v zmysle druhej podmienky uvádzanej judikatúrou pripomenutou v bode 78 tohto rozsudku.

87 Vzhľadom na vyššie uvedené úvahy treba na tretiu otázku odpovedať, že článok 220 ods. 2 písm. b) colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že skutočnosť, že dovozca doviezol tovary na základe zmluvy o distribúcii, nemá vplyv na jeho možnosť dovolávať sa svojej legitímnej dôvery, a to za rovnakých podmienok ako dovozca, ktorý doviezol tovary po ich kúpe priamo u vývozcu, teda ak sú splnené tri kumulatívne podmienky. V prvom rade je potrebné, aby clo nebolo vybraté v dôsledku chyby, ktorej sa dopustili samotné príslušné orgány, potom musí mať chyba, ktorej sa dopustili, taký charakter, že osoba zodpovedná za zaplatenie cla, ktorá konala v dobrej viere, ju za normálnych okolností nemohla odhaliť, a nakoniec sa vyžaduje, aby osoba zodpovedná za zaplatenie cla dodržala všetky ustanovenia vyplývajúce z platnej právnej úpravy týkajúcej sa colného vyhlásenia. Takému dovozcovi na tento účel prislúcha, aby sa vopred zabezpečil proti nebezpečenstvu dodatočného vyberania cla najmä tým, aby od druhej zmluvnej strany uvedenej zmluvy o distribúcii pri jej uzavretí alebo až následne získal všetky dôkazy potvrdzujúce správnosť vydania osvedčenia o pôvode „na tlačive A“ pre tieto tovary. O takúto legitímnu dôveru v zmysle uvedeného ustanovenia nejde najmä vtedy, ak napriek existencii zjavných dôvodov pochybovať o správnosti osvedčenia o pôvode „na tlačive A“, sa tento dovozca zdrží zisťovania okolností vydania tohto osvedčenia u uvedenej druhej zmluvnej strany, aby overil, či tieto pochybnosti sú odôvodnené.

O trovách

88 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 (šiesta komora) rozhodol takto:

1. ?lánok 217 ods. 1 a ?lánok 220 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) ?. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spolo?enstva, zmeneného nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) ?. 2700/2000 zo 16. novembra 2000, sa majú vykladať v tom zmysle, že v prípade dodato?ného vyberania cla sa suma dlžného cla zistená colnými orgánmi považuje za zapísanú do ú?tovnej evidencie, keď colné orgány zapíšu túto sumu do ú?tovnej evidencie alebo do akéhoko?vek iného rovnocenného nosi?a informácií, nezávisle od skuto?nosti, že rozhodnutie colných orgánov týkajúce sa zapísania cla do ú?tovnej evidencie alebo ur?enia povinnosti zaplati? clo je predmetom správneho alebo súdneho opravného prostriedku.
2. ?lánok 220 ods. 2 písm. b), ?lánky 236, 239, ako aj ?lánok 243 nariadenia ?. 2913/92, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, treba vykladať v tom zmysle, že v rámci administratívneho alebo súdneho opravného prostriedku podľa ?lánku 243 tohto nariadenia, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, podanému proti rozhodnutiu da?ovej správy o dodato?nom zapísaní sumy dovozného cla do ú?tovnej evidencie a uložení povinnosti jeho zaplatenia dovozcom, sa tento dovozca môže dovolávať legitímnej dôvery podľa ?lánku 220 ods. 2 písm. b) uvedeného nariadenia, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, s cie?om namietať proti tomuto zapísaniu do ú?tovnej evidencie nezávisle od skuto?nosti, či dovozca podal žiadosť o odpustenie alebo vrátenie tohto cla v súlade s postupom uvádzaným v ?lánoch 236 a 239 toho istého nariadenia, zmeneného nariadením ?. 2700/2000.
3. ?lánok 869 písm. b) nariadenia Komisie (EHS) ?. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie ?. 2913/92, zmeneného nariadením Komisie (ES) ?. 1335/2003 z 25. júla 2003, sa má vykladať v tom zmysle, že za absencie rozhodnutia Európskej komisie alebo konania pred Európskou komisiou v zmysle ?lánku 871 ods. 2 tohto nariadenia, zmeneného nariadením ?. 1335/2003, v situácii, akou je situácia v konaní vo veci samej, colné orgány sa samy nemôžu rozhodnúť nezapísať nevybraté clo dodato?ne do ú?tovnej evidencie, domnievajúc sa, že podmienky na uplat?ovanie legitímnej dôvery podľa ?lánku 220 ods. 2 písm. b) nariadenia ?. 2913/92, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, sú splnené a že tieto orgány majú povinnosť predložiť spis Komisii, pokiaľ sa uvedené orgány domnievajú, že Komisia sa dopustila chyby v zmysle uvedeného ustanovenia nariadenia ?. 2913/92, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, alebo keď okolnosti konania vo veci samej súvisia s výsledkami vyšetrovania Európskej únie v zmysle ?lánku 871 ods. 1 druhej zarážky nariadenia ?. 2454/93, zmeneného nariadením ?. 1335/2003, alebo ak suma cla sporného v konaní vo veci samej je 500 000 eur alebo viac.
4. ?lánok 220 ods. 2 písm. b) nariadenia ?. 2913/92, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, sa má vykladať v tom zmysle, že informácie nachádzajúce sa v správe Európskeho úradu pre boj proti podvodom (OLAF) týkajúce sa konania colných orgánov štátu vývozu a vývozcu patria medzi dôkazy, ktoré možno zoh?adniť pri ur?ení, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovolávať legitímnej dôvery na základe tohto ustanovenia. Pokiaľ sa však taká správa vzh?adom na informácie, ktoré obsahuje, ukazuje z právneho h?adiska ako neposta?ujúca na dostato?né preukázanie, či sú tieto podmienky skuto?ne splnené vo všetkých oh?adoch, ?o prislúcha posúdiť vnútroštátnemu súdu, colné orgány môžu byť povinné, aby na tento ú?el poskytli dodato?né dôkazy najmä vykonaním dodato?ných overovaní.
5. ?lánok 220 ods. 2 písm. b) nariadenia ?. 2913/92, zmeneného nariadením ?. 2700/2000, sa má vykladať v tom zmysle, že vnútroštátnemu súdu prislúcha, aby v závislosti od všetkých konkrétnych skuto?ností konania vo veci samej a najmä dôkazov predložených na tento ú?el ú?astníkmi konania vo veci samej posúdil, či sú splnené podmienky, za

ktorých sa dovozca môže dovoľávať legítimnej dôvery na základe tohto ustanovenia. Na účely tohto posúdenia údaje získané pri dodatočnom overovaní nemajú prednosť pred údajmi obsiahnutými v správe Európskeho úradu pre boj proti podvodom (OLAF).

6. Článok 875 nariadenia EÚ 2454/93, zmeneného nariadením EÚ 1335/2003, sa má vykladať v tom zmysle, že členský štát je za podmienok špecifikovaných Európskou komisiou v súlade s týmto článkom viazaný posúdením, ktoré Európska komisia vykonala v rozhodnutí prijatom na základe článku 873 tohto nariadenia, zmeneného nariadením EÚ 1335/2003, vo vzťahu k inému členskému štátu v prípadoch s porovnateľným skutkovým a právnym stavom, čo prislúcha posúdiť jeho orgánom a jeho súdom najmä s prihliadnutím na informácie týkajúce sa konania vývozcu alebo colných orgánov štátu vývozu, tak ako vyplývajú zo správy Európskeho úradu pre boj proti podvodom (OLAF), z ktorej vychádza uvedené rozhodnutie.

7. Článok 220 ods. 2 písm. b) nariadenia EÚ 2913/92, zmeneného nariadením EÚ 2700/2000, a článok 875 nariadenia EÚ 2454/93, zmeneného nariadením EÚ 1335/2003, sa majú vykladať v tom zmysle, že colné orgány môžu uskutočniť všetky dodatočné overovania, ktoré považujú za potrebné, a používať informácie získané pri týchto overovaniach tak na posúdenie, či sú splnené podmienky, za ktorých sa dovozca môže dovoľávať legítimnej dôvery v zmysle článku 220 ods. 2 písm. b) nariadenia EÚ 2913/92, zmeneného nariadením EÚ 2700/2000, ako aj na určenie, či prípad, ktorý im bol predložený, má porovnateľný skutkový a právny stav v zmysle článku 875 nariadenia EÚ 2454/93, zmeneného nariadením EÚ 1335/2003, s prípadom, ktorý bol predmetom rozhodnutia o nezapísaní cla do účtovnej evidencie, ktoré Európska komisia prijala podľa článku 873 tohto nariadenia EÚ 2454/93, zmeneného nariadením EÚ 1335/2003.

8. Článok 220 ods. 2 písm. b) nariadenia EÚ 2913/92, zmeneného nariadením EÚ 2700/2000, sa má vykladať v tom zmysle, že skutočnosť, že dovozca doviezol tovary na základe zmluvy o distribúcii, nemá vplyv na jeho možnosť dovoľávať sa svojej legítimnej dôvery, a to za rovnakých podmienok ako dovozca, ktorý doviezol tovary po ich kúpe priamo u vývozcu, teda ak sú splnené tri kumulatívne podmienky. V prvom rade je potrebné, aby clo nebolo vybraté v dôsledku chyby, ktorej sa dopustili samotné príslušné orgány, potom musí mať chyba, ktorej sa dopustili, taký charakter, že osoba zodpovedná za zaplatenie cla, ktorá konala v dobrej viere, ju za normálnych okolností nemohla odhaliť, a nakoniec sa vyžaduje, aby osoba zodpovedná za zaplatenie cla dodržala všetky ustanovenia vyplývajúce z platnej právnej úpravy týkajúcej sa colného vyhlásenia. Takému dovozcovi na tento účel prislúcha, aby sa vopred zabezpečil proti nebezpečenstvu dodatočného vyberania cla najmä tým, aby od druhej zmluvnej strany uvedenej zmluvy o distribúcii pri jej uzavretí alebo až následne získal všetky dôkazy potvrdzujúce správnosť vydania osvedčenia o pôvode „na tlačive A“ pre tieto tovary. O takúto legítimnú dôveru v zmysle uvedeného ustanovenia nejde najmä vtedy, ak napriek existencii zjavných dôvodov pochybovať o správnosti osvedčenia o pôvode „na tlačive A“, sa tento dovozca zdrží zisťovania okolností vydania tohto osvedčenia u uvedenej druhej zmluvnej strany, aby overil, či tieto pochybnosti sú odôvodnené.

Podpisy

* Jazyk konania: lotyšтина.