

Věc C-348/24**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

9. května 2024

Předkládající soud:Tribunal Supremo – Sala de lo Contencioso-Administrativo
(Španělsko)**Datum předkládacího rozhodnutí:**

12. dubna 2024

Navrhovatelka:

Compañía de Distribución Integral Logista, S. A.

Odpůrkyně:

Administración General del Estado

Předmět původního řízení

Žaloba podaná distribuční společností proti Administración General del Estado – Liquidaciones de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (ústřední orgán všeobecné státní správy – Výměry státní agentury pro správu daní, Španělsko) (dále jen „daňová správa“) – Oznámení o nesouladu – Celní hodnota zboží propuštěného do režimu uskladňování v celním skladu – Ztráta celních preferencí uplatněných v okamžiku propuštění do volného oběhu – Pozdní předložení osvědčení o původu zboží

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – Článek 267 SFEU – Stanovení celní hodnoty dováženého zboží propuštěného do režimu uskladňování v celním skladu

– Okamžik, který je třeba zohlednit při tomto určení celní hodnoty – Nařízení (EHS) č. 2913/92 – Článek 29 odst. 1, čl. 76 odst. 1 písm. c), čl. 112 odst. 3 a článek 214 – Nařízení (EHS) č. 2454/93 – Další prodej – Článek 147 – Platnost dokladů o původu zboží propuštěného do některých zvláštních režimů – Článek 97k odst. 5, článek 97n, čl. 97t odst. 7 a článek 118 – Překročení lhůty dvou let ode dne vydání nebo vystavení těchto dokladů, pokud v této lhůtě došlo k částečnému propuštění

Předběžné otázky

1. Pokud jde o celní hodnotu, lze článek 29 celního kodexu Společenství vykládat tak, že stanoví pouze metodu určení celní hodnoty – hodnotu transakce, aniž jsou dotčeny případné úpravy směrem nahoru nebo dolů – nikoli však okamžik, kdy má být tato hodnota stanovena?

2. Vzhledem k tomu, že podle judikatury Soudního dvora se pro účely článku 29 celního kodexu Společenství použije metoda určení celní hodnoty na základě hodnoty transakce, když bylo zboží prodáno na vývoz do Evropské unie, je třeba článek 29 celního kodexu Společenství vykládat ve spojení s čl. 112 odst. 3 a článkem 214 celního kodexu Společenství tak, že umístění zboží do celního skladu v rámci zjednodušeného postupu podle čl. 76 odst. 1 písm. c) celního kodexu Společenství znamená nebo umožňuje založit domněnku, že zboží bylo prodáno na vývoz do Evropské unie? Má skutečnost, že zboží bylo propuštěno do volného oběhu po převodu zboží v době, kdy se nacházelo v celním skladu, nějaký vliv na odpověď na předchozí otázku?

3. Jsou-li odpovědi na otázky uvedené v předchozí otázce záporné, a s ohledem na to, že režim *uskladňování v celním skladu*, jako režim s podmíněným osvobozením od cla, nezakládá vznik celního dluhu, neboť k němu dochází v okamžiku propuštění zboží do volného oběhu, lze článek 29, čl. 112 odst. 3 a článek 214 celního kodexu Společenství přesto vykládat v tom smyslu, že rozhodným okamžikem pro vyčíslení celní hodnoty je okamžik propuštění zboží do režimu *uskladňování v celním skladu*? Nebo musí být tato ustanovení vykládána v tom smyslu, že tato hodnota musí být vypočtena v okamžiku propuštění zboží do volného oběhu, tedy v okamžiku vzniku celního dluhu, i když bylo zboží před tímto okamžikem umístěno do celního skladu?

4. Je možné v případě režimu dalšího prodeje vykládat článek 147 nařízení Komise č. 2454/93 v tom smyslu, že samotná skutečnost umístění zboží do celního skladu zakládá domněnku, že prodej předcházející poslednímu prodeji, v rámci něhož bylo zboží dopraveno na celní území, byl uskutečněn za účelem vývozu do Evropské unie?

5. Musí být články 118 a 97k nařízení Komise č. 2454/93, pokud jde o osvědčení o původu zboží, vykládány v tom smyslu, že pokud je doklad o propuštění zboží do volného oběhu předložen po uplynutí dvouleté lhůty, má to za následek ztrátu nároku na celní výhody z důvodu preferenčního původu, i když

osvědčení o původu zboží, na jehož základě je požadována celní preference, bylo použito při předchozích částečných dovozních propuštění provedených během této dvouleté lhůty?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex Společenství“), článek 29, čl. 76 odst. 1 písm. c), články 84, 98, 201, čl. 112 odst. 3 a článek 214.

Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, články 95, 97k, 97n, 97t a 118 a, ve znění nařízení Komise (ES) č. 1762/1995 ze dne 19. července 1995, článek 147 (dále jen „nařízení Komise č. 2454/93“).

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (dále jen „celní kodex Unie“), článek 70.

Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/2447 ze dne 24. listopadu 2015, kterým se stanoví prováděcí pravidla k některým ustanovením nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, články 128 a 347.

Application in the European Union of the Provisions Concerning the Validity of Proofs of Origin concerning Goods Placed Under Some special Procedures European Union Guidelines (Pokyny Evropské unie ohledně uplatňování ustanovení o platnosti dokladů o původu zboží propuštěného do některých zvláštních režimů)

Kompendium textů o celní hodnotě Výboru pro celní kodex (odbor pro celní hodnotu) (TAXUD/800/2002), komentář 7.

Výkladová poznámka 1.1 Technického výboru pro celní hodnotu.

Rozsudek Soudního dvora ze dne 12. prosince 2013, Christodoulou a další (C-116/12, EU:C:2013:825, bod 40).

Rozsudky Soudního dvora ze dne 16. listopadu 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, bod 30); ze dne 20. prosince 2017, Hamamatsu Photonics Deutschland (C-529/16, EU:C:2017:984, bod 24), a ze dne 20. června 2019, Oribalt Rîga (C-1/18, EU:C:2019:519, bod 22).

Rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 9. listopadu 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839).

Rozsudky ze dne 6. června 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237, bod 11), a ze dne 28. února 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, bod 28).

Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva

Rozsudek senátu pro správní spory Audiencia Nacional (Vrchní soud s celostátní působností, Španělsko) ze dne 25. září 2017 (žaloba 520/2016, ES:AN:2017:3708).

Stručný popis skutkového stavu a původního řízení

- 1 Corporación Habanos (CH) prodala doutníky společnosti Altadis (první převod) a přepravila výrobky z Kuby do celního skladu v Agoncillo (La Rioja, Španělsko), kde distribuční společnost Logista umístila zboží jako příjemce.
- 2 Doutníky kubánského původu uskladněné v celním skladu v Agoncillo a propuštěné do režimu uskladňování v celním skladu měly různá místa určení. Část tohoto zboží prodala společnost Altadis společnosti Logista, která část zboží prodala v Ceutě a Melille, tedy v oblastech vyloučených z celního území Unie, a část zboží prodala trafikám. Pokud jde o část prodanou trafikám (část, která je předmětem řízení), společnost Logista umístila zboží do celního skladu jako příjemce a společnost Altadis si ponechala vlastnictví až do doby, kdy společnost Logista dohodla prodej zboží s trafikami, načež společnost Altadis převedla vlastnictví na společnost Logista (druhý převod) a společnost Logista propustila zboží do volného oběhu za účelem prodeje a následného dodání trafikám.
- 3 Daňová správa vydala proti společnosti Logista řadu oznámení o nesouladu z titulu celní sazby Společenství, které se týkaly účetních období 2012 až 2015, a to na základě dvou různých důvodů.
- 4 Na jedné straně se legalizace zakládala na skutečnosti, že celní hodnota, která byla deklarována a která odpovídala prodeji kubánských doutníků ze strany CH společnosti Altadis, nespĺňovala požadavky stanovené pro použití systému dalšího prodeje podle článku 147 nařízení Komise č. 2454/93. Daňová správa měla za to, že první prodej (ze strany CH společnosti Altadis), uskutečněný před umístěním zboží do celního skladu, nebyl uskutečněn za účelem vývozu do celního území Unie, a proto se domnívala, že za celní hodnotu je třeba považovat hodnotu odpovídající prodeji, který skutečně vedl k dovozu zboží do Evropské unie, a tím byl prodej uskutečněný společností Altadis navrhovatelce Logista.
- 5 Dalším důvodem pro legalizaci byla úvaha daňové správy, že na zboží dovezené (tabák) z Kuby se nemohou vztahovat celní preference uplatňované v době jeho propuštění do volného oběhu, protože od vydání osvědčení o původu zboží uplynuly dva roky.
- 6 Ve dnech 16. a 19. ledna 2015 (účetní období 2012), 19. června 2015 (účetní období 2013), 30. listopadu 2016 (účetní období 2014) a 4. ledna 2018 (účetní období 2015) byly vydány výměry z titulu „celní sazby Společenství“, v nichž byly návrhy daňové správy ve všech bodech potvrzeny.

- 7 Proti výměrům byly podány hospodářsko-správní stížnosti k Tribunal Económico-Administrativo Central (Ústřední hospodářsko-správní soud, Španělsko), který rozhodnutím ze dne 25. října 2018 zamítl důvody uvedené proti legalizaci z titulu celní sazby Společenství.
- 8 Společnost Logista podala proti rozhodnutí Tribunal Económico-Administrativo Central (Ústřední hospodářsko-správní soud) správní žalobu ke správnímu senátu Audiencia Nacional (Vrchní soud s celostátní působností), která byla zamítnuta rozsudkem ze dne 9. června 2021, proti němuž podala kasační opravný prostředek, který projednává správní senát Tribunal Supremo (Nejvyšší soud, Španělsko), jenž je předkládajícím soudem.

Hlavní argumenty účastnic původního řízení

- 9 Pokud jde o okamžik určení celní hodnoty zboží a o to, zda se v případě, že se zboží nachází v celním skladu, vyžaduje důkaz o tom, že prodej byl uskutečněn za účelem vývozu do celního území Unie, společnost Logista uvádí následující:
 - (i) že celní hodnota, která má být zohledněna v okamžiku propuštění do volného oběhu, musí odpovídat hodnotě, která odpovídala zboží v okamžiku jeho propuštění do režimu uskladňování v celním skladu, tj. hodnotě uvedené při prvním převodu, tedy hodnotě prodeje uskutečněného mezi společnostmi CH a Altadis, což byla jediná transakce, která se do té doby uskutečnila. Tento závěr opírá o článek 112 celního kodexu Společenství, podle něhož se hodnota zboží stanoví v okamžiku propuštění do režimu uskladňování v celním skladu, i když celní dluh vznikne později, tedy v okamžiku propuštění do volného oběhu.
 - (ii) že článek 112 je použitelný na případy vstupu zboží do celních skladů nacházejících se na celním území Unie, které jsou provozovány ve zjednodušeném režimu podle čl. 76 odst. 1 písm. c) celního kodexu Společenství, a že nahrazuje článek 29 celního kodexu Společenství jakožto zvláštní pravidlo.
 - (iii) výše uvedený výklad ji vede k závěru, že následné určení zboží je irelevantní, neboť pouhým umístěním zboží do celního skladu může být zboží považováno za prodané za účelem vývozu do celního území Unie. To vyplývá z článku 147 nařízení (EHS) č. 2454/93 a odstavce 3.1 komentáře 7 Výboru pro celní kodex (odbor pro celní hodnotu) (TAXUD/800/2002).
 - (iv) že diskuse o tom, zda prodej ze strany CH společnosti Altadis byl či nebyl uzavřen za účelem vývozu do celního území Unie, je tudíž bezpředmětná, neboť v době určení celní hodnoty se uskutečnila pouze transakce mezi společnostmi CH a Altadis a použití režimu dalších prodejů stanoveného v článku 147 nařízení Komise č. 2454/93 není nutné.
 - (v) podpůrně, v případě, že by byl použitelný článek 147 nařízení Komise č. 2454/93, protože by se mělo za to, že celní hodnota musí být stanovena s ohledem na okamžik propuštění do volného oběhu, a nikoli na okamžik

propuštění do režimu uskladňování v celním skladu, a že by tedy došlo ke dvěma transakcím (první mezi CH a Altadis a druhé mezi Altadis a Logista), je v takovém případě třeba vzít v úvahu transakci mezi CH a Altadis, takže vzhledem k tomu, že Logista je hospodářským subjektem s výhradním právem distribuovat doutníky na evropském trhu, je cena stanovena při prvním prodeji mezi CH a Altadis, protože se jedná o cenu pro vývoz na celní území Unie.

10 Státní správa uvádí v podstatě následující:

(i) že článek 29 celního kodexu Společenství stanoví pouze metodu určení celní hodnoty – hodnota transakce – ale nestanoví okamžik, kdy musí být toto určení celní hodnoty provedeno.

(ii) že metoda určení celní hodnoty vyžaduje pro použití metody založené na hodnotě transakce existenci prodeje za účelem vývozu, což u první transakce (ze strany CH společnosti Altadis) nenastalo. Za tímto účelem odkazuje na článek 147 nařízení Komise č. 2454/93.

(iii) že skutečnost, že zboží je umístěno v celním skladu na území Unie, neznamená, že je určeno k vývozu na celní území Unie, a že ne všechno zboží prodané společností CH společnosti Altadis je určeno k vývozu na toto území.

11 Pokud jde o doklad o původu zboží, společnost Logista vykládá články 95, 97 a 118 nařízení Komise č. 2454/93, přičemž tvrdí, že tato právní úprava nevyžaduje, aby veškeré zboží v rámci stejné kvóty a stejného původu bylo propuštěno do volného oběhu do dvou let od vydání osvědčení o původu zboží, která se na ně vztahují, ale že za předpokladu, že dojde k částečnému propuštění zboží během dvouleté lhůty, je tato povinnost splněna. Státní správa upřesňuje, že každé částečné propuštění zboží určité kvóty je autonomní, a proto musí být doprovázeno vlastním osvědčením.

Stručné odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

12 Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) potřebuje znát výklad některých ustanovení celního kodexu Společenství a nařízení Komise č. 2454/93, aby mohl rozhodnout o zákonnosti výměrů vydaných na základě celního sazebníku.

13 Základem sporu je určení způsobu stanovení celní hodnoty dováženého zboží propuštěného do režimu uskladnění v celním skladu a následně do volného oběhu v rámci postupu zjednodušeného celního prohlášení podle článku 76 celního kodexu Společenství. Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) má zejména pochybnosti o systematickém výkladu čl. 29 odst. 1, čl. 76 odst. 1 písm. c), čl. 112 odst. 3 a článku 214 celního kodexu Společenství a článku 147 nařízení Komise č. 2454/93.

14 Kromě toho by měla být vyjasněna platnost dokladů o původu zboží propuštěného do některých zvláštních režimů po uplynutí dvou let od data vystavení nebo

vydání těchto dokladů, pokud v této lhůtě došlo k částečnému propuštění. Za tímto účelem se pochybnosti Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) zaměřují na výklad čl. 97k odst. 5, článku 97n, čl. 97t odst. 7 a článku 118 nařízení Komise č. 2454/93 ve spojení s čl. 108 odst. 1 celního kodexu Společenství a Application in the European Union of the Provisions Concerning the Validity of Proofs of Origin concerning Goods Placed Under Some special Procedures European Union Guidelines.

- 15 Pokud jde zprv o stanovení celní hodnoty, vyvstává řada otázek, které jsou uvedeny níže. Článek 29 celního kodexu Společenství stanoví, že celní hodnotou je hodnota transakce, *která má být zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství*, což vyvolává otázku, zda je záměrem článku 29 celního kodexu Společenství pouze stanovit metodu určení celní hodnoty – hodnotu transakce – nebo zda se vztahuje také na okamžik, který je třeba pro toto určení celní hodnoty zohlednit.
- 16 V tomto ohledu Technický výbor pro celní hodnotu ve výkladové poznámce 1.1 uvedl, že odkaz v článku 29 celního kodexu Společenství na „zboží prodané pro vývoz“ nelze chápat „jako označení okamžiku, který má být brán v úvahu při určování platnosti ceny“, ale pouze naznačuje, že pro účely určení ceny je relevantní cena, která je dohodnuta při prodeji pro vývoz. Nicméně vzhledem ke skutečnosti, že v tomto řízení bylo zboží umístěno do celního skladu, a tedy do režimu s podmíněným osvobozením od cla, vyvstává otázka, zda se metoda stanovení celní hodnoty podle článku 29 na základě hodnoty transakce použije pouze v případech, kdy bylo zboží prodáno pro vývoz do Unie.
- 17 Argumenty navrhovatelky týkající se výkladu čl. 112 odst. 3 a článku 214 celního kodexu Společenství ve spojení s článkem 29 celního kodexu Společenství navíc vyvolávají pochybnosti o tom, zda by celní hodnota zboží umístěného do celního skladu měla být vypočtena v okamžiku, kdy je zboží propuštěno do režimu uskladnění v celním skladu, a nikoli v okamžiku propuštění do volného oběhu.
- 18 V případě, že se bude mít za to, že při určení celní hodnoty musí být zohledněn okamžik propuštění do volného oběhu, vyvstává otázka, jaký dopad může mít režim dalších prodejů podle článku 147 nařízení Komise č. 2454/93 na určení celní hodnoty, zejména zda je nutné, aby předcházející prodej – který má být vzat v úvahu pro určení celní hodnoty – byl uskutečněn za účelem vývozu; a v případě, že je nutné, aby byl prodej uskutečněn za účelem vývozu, zda se tato podmínka předpokládá, když je zboží uskladněno.
- 19 Podle názoru Tribunal Supremo (Nejvyšší soud) judikatura Soudního dvora neumožňuje tyto body jednoznačně posoudit. V rozsudku Soudního dvora ze dne 9. listopadu 2017, LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839), byl článek 29 celního kodexu Společenství vyložen a v bodě 27 bylo uvedeno, že hodnota transakce musí odpovídat ceně za vývoz do Unie. V okamžiku prodeje musí být tedy stanoveno, že zboží pocházející ze třetího státu bude zasláno na celní území Společenství [viz též rozsudek ze dne 6. června 1990, Unifert, (dále jen „rozsudek

- Unifert“), C-11/89, EU:C:1990:237, bod 11, a rozsudek ze dne 28. února 2008, Carboni e derivati, (dále jen „rozsudek Carboni“), C-263/06, EU:C:2008:128, bod 28]; a že pro účely celní hodnoty stanovené v článku 29 celního kodexu Společenství lze použít pouze cenu týkající se zboží určeného pro území Unie (bod 28), neboť je v rozporu s cílem unijních pravidel o celní hodnotě přijmout prodejní cenu pro vývoz do třetí země jako hodnotu transakce ve smyslu článku 29 celního kodexu Společenství (bod 29).
- 20 Z rozsudku Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237) však nelze jako obecné pravidlo odvodit kritéria pro posouzení, kdy byl prodej uskutečněn za účelem vývozu do Unie. Dále tento rozsudek zdůraznil, že skutečnost, že zboží, které bylo předmětem prodeje, je deklarováno k propuštění do volného oběhu ve Společenství, musí být považována za dostatečnou indicii, že bylo prodáno k vývozu na celní území Společenství (bod 13), což je okolnost, která je rovněž upravena v čl. 147 odst. 1 nařízení Komise č. 2454/93 a kterou lze případně použít v projednávané věci.
 - 21 Kromě toho rozsudek Carboni (C-263/06, EU:C:2008:128), i když zopakoval, že ve smyslu čl. 29 odst. 1 celního kodexu Společenství musí být v okamžiku prodeje stanoveno, že zboží pocházející ze třetího státu bude zasláno na celní území Společenství, se však nezabýval otázkou celní hodnoty nebo otázkou uskladňování v celním skladu.
 - 22 Pro účely výkladu článku 147 nařízení Komise č. 2454/93 je třeba rovněž zmínit, že článek 128 prováděcího nařízení (EU) 2015/2447, použitelný od 1. května 2016, již neodkazuje na možný předcházející prodej, ale že hodnota se stanoví na základě prodeje. Článek 347 nařízení v přenesené pravomoci (EU) 2015/2447 však obsahuje přechodné ustanovení, podle kterého je možné až do 31. prosince 2017 stanovit hodnotu na základě předcházejícího prodeje, pokud existuje dříve uzavřená smlouva. V souvislosti s časovou působností článku 147 nařízení Komise č. 2454/93 je tedy třeba si položit otázku, zda na základě výše uvedeného rozsudku Soudního dvora Unifert (zejména jeho bodu 21) může dovozce (který propouští zboží do volného oběhu) v případě dalších prodejů zboží zvolit pro určení hodnoty transakce jakoukoli cenu, která byla nebo má být skutečně zaplacená.
 - 23 Zadruhé, pokud jde o platnost dokladů o původu zboží, dovoz některých výrobků, včetně tabákových výrobků, podléhá clu, které je třeba uhradit při jejich propuštění do volného oběhu na celním území Společenství.
 - 24 Pokud výrobky pocházejí z určitých zemí, jejichž vývoz má být zvýhodněn, jsou stanoveny určité celní výhody a k prokázání, že zboží skutečně pochází z těchto preferenčních zemí, vyžadují celní orgány předložení osvědčení o původu zboží ve stanovených lhůtách.
 - 25 V tomto ohledu, na rozdíl od stanoviska správního orgánu, který tvrdí, že předložení tohoto osvědčení po uplynutí dvouleté lhůty má za následek ztrátu

uplatnění celních výhod z důvodu preferenčního původu, navrhovatelka tvrdí, že za předpokladu, že zboží bylo částečně propuštěno v rámci této dvouleté lhůty, k takové ztrátě nedochází.

- 26 Rozdílný výklad zastávaný účastnicemi řízení a samotná existence precedentu, který uvedla celní správa, v rozsudku správního senátu Audiencia Nacional (Vrchní soud s celostátní působností) ze dne 25. září 2017, žaloba 520/2016 (ES:AN:2017:3708), vyvolávají důvodné pochybnosti o ztrátě preferenčního režimu v důsledku předložení výše uvedených osvědčení o původu zboží po uplynutí dvouleté lhůty, přestože se v této lhůtě tato osvědčení vztahovala na částečná propuštění zboží v rámci stejné kvóty.

PRACOVNÍ DOKUMENT