

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

31. března 2011 *

Ve věci C-546/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Varchoven administrativen sad (Bulharsko) ze dne 20. října 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 23. prosince 2009, v řízení

Aurubis Bălgaria AD

proti

Načalnik na Mitnica Stolična, dříve Načalnik na Mitnica Sofija,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení J.-J. Kasel, předseda senátu, M. Ilešič a E. Levits (zpravodaj), soudci,

* Jednací jazyk: bulharština.

generální advokát: P. Cruz Villalón,
vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 19. ledna 2011,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Aurubis Bălgaria AD L. Ruessmannem, avocat, a S. Jordanovou, advokat,
- za Načalnik na Mitnica Stolična, dříve Načalnik na Mitnica Sofija, T. Popgeorgievou a S. Valkovou, advokati,
- za Evropskou komisi B.-R. Killmannem a S. Petrovou, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 201 odst. 1 písm. a) a odst. 2 ve spojení s článkem 214, čl. 222 odst. 1 písm. a) a čl. 232 odst. 1 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex

Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), ve znění nařízení Rady (ES) č. 1791/2006 ze dne 20. listopadu 2006 (Úř. věst. L 363, s. 1, dále jen „celní kodex“).

- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Aurubis Bălgaria AD (dále jen „Aurubis“) a Načalnik na Mitnica Stolična, dříve Načalnik na Mitnica Sofija (ředitel celního úřadu v Sofii, dále jen „Načalnik“) ve věci výše úroků z dluhu na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), jež byly této společnosti dodatečně vyměřeny, a data, od kterého měla vzniknout povinnost tyto úroky uhradit.

Právní rámec

Právo Unie

- 3 Článek 201 odst. 1 písm. a) a odst. 2 celního kodexu stanoví:

„Celní dluh při dovozu vzniká:

- a) propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do volného oběhu,

nebo

[...]

2. Celní dluh vzniká okamžikem přijetí celního prohlášení.“

4 Článek 214 odst. 3 celního kodexu stanoví:

„Za okolností a podmínek stanovených předpisy přijatými postupem projednávání ve výboru lze vyměřit vyrovnávací úrok s cílem zamezit získání finanční výhody pomocí odkladu dne, kdy celní dluh vznikl nebo byl zanesen do účetních dokladů.“

5 Článek 222 odst. 1 písm. a) první a druhý pododstavec celního kodexu stanoví:

„Částky cla sdělené podle článku 221 musí dlužníci zaplatit v následujících lhůtách:

a) není-li dané osobě vyhrazen některý ze způsobů ulehčení platby podle článků 224 až 229, musí být platba provedena ve stanovené lhůtě.

Aniž je dotčen čl. 244 druhý pododstavec, nesmí tato lhůta přesáhnout deset dní od dne, kdy je dlužníkovi sdělena částka dlužného cla, a v případě souhrnného zaúčtování za podmínek stanovených v čl. 218 odst. 1 druhém pododstavci musí být tato lhůta stanovena tak, aby neumožnila dlužníkovi získat delší lhůtu splatnosti, než by získal v případě, kdyby mu byl udělen odklad platby cla.“

6 Článek 232 celního kodexu uvádí:

„1. Nebyla-li částka cla zaplacena ve stanovené lhůtě,

[...]

b) připočte se k částce cla úrok z prodlení. Míra úroku z prodlení může být vyšší než míra úvěrového úroku. Nemůže však být nižší než míra úvěrového úroku.

2. Celní orgány mohou upustit od vyžadování úroku z prodlení,

[...]

c) je-li clo zaplaceno do pěti dnů od uplynutí lhůty stanovené pro danou platbu.

[...]“

- 7 Článek 519 odst. 1 nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení č. 2913/92 (Úř. věst. L 253, s. 1; Zvl. vyd. 02/06, s. 3), ve znění nařízení Komise (ES) č. 214/2007 ze dne 28. února 2007 (Úř. věst. L 62, s. 6, dále jen „prováděcí nařízení“) zní:

„Vznikne-li u zušlechtěných výrobků nebo dovoзовého zboží v režimu aktivního zušlechtovacího styku nebo dočasného použití celní dluh, je vyrovnávací úrok splatný z částky dovozního cla pro uvedené období.“

- 8 Podle čl. 2 odst. 1 písm. d) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, s. 1) je dovoz zboží předmětem DPH.
- 9 Pokud jde o úhradu DPH splatné při dovozu zboží, čl. 211 první pododstavec směrnice 2006/112 stanoví, že členské státy přijmou pravidla upravující odvod daně při dovozu zboží.

Vnitrostátní právo

- ¹⁰ Zákon o dani z přidané hodnoty (Zákon za danāk vārchu dobavenata stojnost, DV č. 63 ze dne 4. srpna 2006), ve znění pozdějších předpisů (DV č. 52 ze dne 29. června 2007, dále jen „zákon o DPH“), ve svém čl. 59 odst. 2 stanoví:

„Je-li podle celních předpisů dána povinnost platit z titulu vzniku celního dluhu úroky z cla, vzniká také povinnost zaplatit úroky z nevybrané daně.“

- ¹¹ Článek 60 zákona o DPH, nazvaný „Úhrada daně při dovozu“, stanoví:

„(1) Daň vyměřená celními orgány se zaúčtuje do státního rozpočtu republiky způsobem a ve lhůtách, které jsou stanoveny pro odvod cla.“

(2) Daň vyměřená celními orgány při dovozu zboží do tuzemska nemůže být daňovými či celními orgány započítána na jiné pohledávky.“

Skutkový základ sporu a předběžné otázky

- 12 Aurubis dovezla v období od 6. do 30. listopadu 2007 koncentrát mědi pocházející z Makedonie. Toto zboží bylo „propuštěno do volného oběhu“.
- 13 Celní prohlášení byla vyplněna na základě předběžné ceny uvedené na faktuře prodávajícího a stanovené podle metody stanovení ceny uvedené v obchodní smlouvě uzavřené mezi tímto prodávajícím a společností Aurubis.
- 14 Konečná cena zboží byla stanovena v konečné faktuře ze dne 18. února 2008.
- 15 Dne 20. června 2008 zaslala Aurubis celním orgánům z vlastní iniciativy a na základě čl. 78 odst. 1 celního kodexu dopis, ve kterém tyto orgány informovala o tom, že dodavatel vystavil konečnou fakturu na dovezené zboží, a vyzvala je, aby v rámci svých zákonných pravomocí jednaly, jestliže dospějí k názoru, že je nezbytné dodatečně upravit celní hodnotu zboží.
- 16 Dne 15. července 2008 přijal Načalnik rozhodnutí, jímž byla stanovena dodatečná pohledávka státu ohledně DPH ve výši 113 822,82 BGN, která se spolu se zákonnými úroky stala splatnou se vznikem celního dluhu (dále jen „rozhodnutí z roku 2008“). Toto rozhodnutí, které společnosti Aurubis stanovilo k odvedení daně lhůtu sedmi dnů, bylo této společnosti doručeno dne 16. července 2008.

- 17 Aurubis uhradila dluh na DPH stanovený rozhodnutím z roku 2008 příkazem k úhradě ze dne 23. července 2008. Dluh byl zaúčtován dne 24. července 2008.
- 18 Aurubis napadla povinnost zaplatit úroky z prodlení stanovené rozhodnutím z roku 2008 žalobou k Administrativen sad Sofija-Grad (městský správní soud v Sofii), který rozsudkem ze dne 19. března 2009 potvrdil rozhodnutí z roku 2008.
- 19 Dne 3. dubna 2009 podala Aurubis kasační stížnost k Varchoven administrativen sad (nejvyšší správní soud), ve které namítala nezákonnost uvedeného rozsudku.
- 20 Načalnik, vycházející z článků 201 a 214 celního kodexu, se domnívá, že povinnost uhradit úroky z prodlení z dodatečně odvedených celních dluhů a dluhů na DPH vzniká ode dne, kdy zboží bylo „propuštěno do volného oběhu“. Aurubis se naopak domnívá, že povinnost uhradit úroky z prodlení vzniká až později, konkrétně od data, kdy vyprší lhůta splatnosti opožděně zaúčtovaného dluhu, tedy data, které následuje po zaúčtování celného dluhu a jeho oznámení dlužníkovi.
- 21 Za těchto okolností se Varchoven administrativen sad rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Má být čl. 232 odst. 1 písm. b) [nařízení č. 2913/92] vykládán vnitrostátními soudy v tom smyslu, že celní orgány mohou vyměřit úroky z prodlení z částky dodatečných celních dluhů pouze za období, které následuje po zaúčtování, sdělení

dlužníkovi a uplynutí lhůty stanovené celním orgánem pro úhradu dodatečných celních dluhů podle čl. 222 odst. 1 písm. a) nařízení?

- 2) Je třeba čl. 214 odst. 3 [nařízení č. 2913/92] při neexistenci příslušných ustanovení v [nařízení č. 2454/93] vykládat v tom smyslu, že vnitrostátní orgány nemohou vyměřit vyrovnávací úrok za období od data původního celního prohlášení až do okamžiku dodatečného zaúčtování?

- 3) Je třeba ustanovení [nařízení č. 2913/92] a [nařízení č. 2454/93] vykládat tak, že pokud neexistují vnitrostátní právní předpisy, jež v případě dodatečného zaúčtování výslovně stanoví zvýšení cla či jinou vnitrostátní sankci ve výši částky, která by byla vyměřena jako úrok z prodlení za období od okamžiku vzniku celního dluhu až do okamžiku dodatečného zaúčtování, nepovoluje právo Společenství vnitrostátním soudům, aby takové zvýšení provedly nebo aby uložily takové sankce?“

K přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

- ²² Jelikož se spor v původním řízení týká splatnosti úroků z prodlení vztahujících se k dodatečnému dluhu na DPH, je třeba se nejprve zabývat otázkou přípustnosti žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vztahující se k výkladu celních předpisů Unie.

23 Tyto předpisy se totiž na daný spor vztahují pouze na základě ustanovení bulharského práva, zejména článku 59 odst. 2 a článku 60 odst. 1 zákona o DPH, které odkazují na celní právo, když stanoví, že je-li podle celních předpisů dána povinnost platit z titulu vzniku celního dluhu úroky z cla, vzniká také povinnost zaplatit úroky z nevybrané DPH, a že tato daň se zaúčtuje způsobem a ve lhůtách, které jsou stanoveny pro odvod cla.

24 V tomto ohledu postačí připomenout, že podle ustálené judikatury má Soudní dvůr pravomoc odpovědět na otázky položené předkládajícím soudem, i když skutečnosti v původním řízení nespádají do rozsahu působnosti práva Unie, pokud se vnitrostátní právní úprava upravující situace, na které se právo Unie nevztahuje, řídí pravidly obsaženými v tomto právu. Podle judikatury Soudního dvora totiž pro právní řád Unie existuje jasný zájem na tom, aby se za účelem vyloučení rozdílů ve výkladu dostalo každému ustanovení práva Unie jednotného výkladu bez ohledu na podmínky, za kterých se má uplatnit (viz v tomto smyslu zejména rozsudky ze dne 17. července 1997, *Giloy*, C-130/95, Recueil, s. I-4291, body 19 až 28; ze dne 11. října 2001, *Adam*, C-267/99, Recueil, s. I-7467, body 23 až 29; ze dne 15. ledna 2002, *Andersen og Jensen*, C-43/00, Recueil, s. I-379, body 15 až 19; ze dne 16. března 2006, *Poseidon Chartering*, C-3/04, Sb. rozh. s. I-2505, body 14 až 19, a ze dne 21. října 2010, *Eredics a Sági*, C-205/09, Sb. rozh. s. I-10231, bod 33).

25 Za těchto okolností je namístě považovat žádost o rozhodnutí o předběžné otázce za přípustnou.

K předběžným otázkám

K první otázce

- 26 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda je třeba čl. 232 odst. 1 písm. b) celního kodexu vykládat v tom smyslu, že úroky z prodlení z dosud nevybraného cla lze podle tohoto ustanovení vyměřit pouze za období po lhůtě jeho splatnosti.
- 27 V tomto ohledu je třeba konstatovat, že se podle samotného znění čl. 232 odst. 1 písm. b) celního kodexu úrok z prodlení připočte k částce cla, „nebyla-li částka cla zaplácena ve stanovené lhůtě“.
- 28 Vyměření úroku z prodlení tudíž závisí na neuhrazení částky cla ve stanovené lhůtě a úrok nelze vyměřit, pokud dlužník cla odvedl clo ve lhůtě, která mu byla stanovena.
- 29 Účelem úroků z prodlení je zmírnit důsledky překročení lhůty splatnosti a zejména zabránit tomu, aby dlužník cla měl neoprávněný prospěch z toho, že splatnými částkami dluhu bude disponovat i po lhůtě stanovené k jejich zaplacení. V této souvislosti čl. 232 odst. 1 písm. b) celního kodexu stanoví, že míra úroku z prodlení nemůže být nižší než míra úvěrového úroku.

- 30 Tento doslovný i teleologický výklad potvrzuje i struktura článku 232 celního kodexu, který v odst. 2 písm. c) stanoví, že celní orgány mohou upustit od vyžadování úroku z prodlení, je-li clo zapláceno do pěti dnů od uplynutí lhůty stanovené pro jeho úhradu.
- 31 Jelikož v případě uhrazení celního dluhu do pěti dnů po jeho splatnosti mohou celní orgány upustit od vyměření úroků z prodlení, musí se tyto úroky nutně počítat rovněž teprve od této splatnosti.
- 32 Jelikož účelem čl. 232 odst. 1 písm. b) celního kodexu není bránit tomu, aby celní orgány neutrpěly finanční ztráty, ani kompenzovat výhody hospodářských subjektů plynoucí z prodlení způsobeného jejich jednáním v souvislosti se zaúčtováním celního dluhu ve smyslu uvedeného kodexu a s určováním jeho výše nebo celního dlužníka, lze tak vyměřit úroky z prodlení z dosud nevybraného cla podle tohoto článku pouze za období následující po lhůtě splatnosti celního dluhu.
- 33 Pro případy, kdy celní dluh vzniká na základě článků 202 až 205, 210, 211 a 220 celního kodexu, jejichž společným jmenovatelem je skutečnost, že dotýčný subjekt porušil celní předpisy Unie, totiž celní kodex ani prováděcí nařízení nestanoví žádná zvláštní opatření, jako například zvýšení cla o částku odpovídající úrokům z prodlení, které by běžely za dobu od vzniku de celního dluhu do jeho zaúčtování anebo za dobu od splatnosti původního zaúčtovaného dluhu do jeho dodatečného zaúčtování (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 16. října 2003, Hannl-Hofstetter, C-91/02, Recueil, s. I-12077, body 19 a 23).

- 34 S ohledem na výše uvedené je tudíž třeba na první otázku odpovědět, že čl. 232 odst. 1 písm. b) celního kodexu je třeba vykládat v tom smyslu, že úroky z prodlení z dosud nevybraného cla lze podle uvedeného ustanovení vyměřit pouze za období následující po lhůtě jeho splatnosti.

K druhé otázce

- 35 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda při neexistenci příslušných ustanovení v prováděcím nařízení musí být čl. 214 odst. 3 celního kodexu vykládán v tom smyslu, že na základě tohoto ustanovení nemohou vnitrostátní orgány dlužníku cla vyměřit vyrovnávací úrok za období od data původního celního prohlášení do okamžiku dodatečného zaúčtování celního dluhu.
- 36 V tomto ohledu stačí poukázat na to, že čl. 214 odst. 3 celního kodexu výslovně stanoví, že okolnosti a podmínky pro uplatňování vyrovnávacího úroku jsou „stanoven[y] předpisy přijatými postupem projednávání ve výboru“.
- 37 Vyrovnávací úrok se podle čl. 519 odst. 1 prováděcího nařízení uplatní pouze tehdy, vznikne-li u zušlechtěných výrobků nebo dovozového zboží v režimu aktivního zušlechtovacího styku nebo dočasného použití celní dluh.

38 Celní orgány tudíž nemohou při uplatňování vyrovnávacího úroku v jiných celních režimech hledat oporu v čl. 214 odst. 3 celního kodexu.

39 Na druhou otázku je proto třeba odpovědět, že při neexistenci příslušných ustanovení v prováděcím nařízení je třeba čl. 214 odst. 3 celního kodexu vykládat v tom smyslu, že na základě tohoto ustanovení nemohou vnitrostátní orgány dlužníku cla vyměřit vyrovnávací úrok za období od data původního celního prohlášení do okamžiku dodatečného zaúčtování celního dluhu.

Ke třetí otázce

40 Podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda právo Unie brání tomu, aby vnitrostátní orgány ukládaly za porušení celních předpisů sankci, kterou vnitrostátní právo výslovně nestanoví.

41 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Soudní dvůr stran porušení celních předpisů již uvedl, že při neexistenci harmonizace právních předpisů Unie v této oblasti mají členské státy pravomoc si zvolit sankce, které se jim jeví vhodné. Jsou však povinny vykonávat své pravomoci za dodržování práva Unie a jeho základních zásad (viz

rozsudek ze dne 7. prosince 2000, de Andrade, C-213/99, Recueil, s. I-11083, bod 20, a výše uvedený rozsudek Hannl-Hofstetter, bod 18).

- ⁴² Mezi tyto zásady patří zásada legality trestných činů a trestů (viz rozsudek ze dne 3. května 2007, *Advocaten voor de Wereld*, C-303/05, Sb. rozh. s. I-3633, bod 46). Tato zásada vyžaduje, aby zákon jasně definoval protiprávní jednání a tresty, které je potlačují. Tato podmínka je splněna, pokud má právní subjekt možnost se z textu příslušného ustanovení, a v případě potřeby z výkladu, který k němu podaly soudy, dozvědět, jaká konání a jaká opomenutí zakládají jeho trestněprávní odpovědnost (viz výše uvedený rozsudek *Advocaten voor de Wereld*, bod 50, a rozsudek ze dne 22. května 2008, *Evonik Degussa v. Komise*, C-266/06 P, bod 39).
- ⁴³ S ohledem na výše uvedené je na třetí otázku třeba odpovědět, že obecné zásady práva Unie, a zejména zásada legality trestných činů a trestů brání tomu, aby vnitrostátní orgány ukládaly za porušení celních předpisů sankci, kterou vnitrostátní právo výslovně nestanoví.

K nákladům řízení

- ⁴⁴ Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (pátý senát) rozhodl takto:

- 1) Článek 232 odst. 1 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Rady (ES) č. 1791/2006 ze dne 20. listopadu 2006, je třeba vykládat v tom smyslu, že úroky z prodlení z dosud nevybraného cla lze podle uvedeného ustanovení vyměřit pouze za období následující po lhůtě jeho splatnosti.

- 2) Při neexistenci příslušných ustanovení v nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení č. 2913/92, ve znění nařízení Komise (ES) č. 214/2007 ze dne 28. února 2007, musí být čl. 214 odst. 3 nařízení č. 2913/92, ve znění nařízení č. 1791/2006, vykládán v tom smyslu, že na základě tohoto ustanovení nemohou vnitrostátní orgány dlužníku cla vyměřit vyrovnávací úrok za období od data původního celního prohlášení do okamžiku dodatečného zaúčtování celního dluhu.

- 3) Obecné zásady práva Unie, a zejména zásada legality trestných činů a trestů brání tomu, aby vnitrostátní orgány ukládaly za porušení celních předpisů sankci, kterou vnitrostátní právo výslovně nestanoví.

Podpisy.