ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

14. ledna 2010 *

Ve spojených věcech C-430/08 a C-431/08,

jejichž předmětem jsou dvě žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podané rozhodnutími VAT and Duties Tribunal, Edinburgh (Spojené království) a VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland (Spojené království) ze dne 23. září 2008, došlými Soudnímu dvoru dne 29. září 2008, v řízeních

Terex Equipment Ltd (C-430/08),

FG Wilson (Engineering) Ltd (C-431/08),

Caterpillar EPG Ltd (C-431/08)

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

* Jednací jazyk: angličtina.

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda třetího senátu a zastupující předseda čtvrtého senátu, E. Juhász, G. Arestis, J. Malenovský a T. von Danwitz (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Poiares Maduro,
vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 24. září 2009,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Terex Equipment Ltd J. Whitem, barrister,

– za FG Wilson (Engineering) Ltd a Carterpillar EPG Ltd G. Salmondem, solicitor, a R. Cordarou, QC,

– za vládu Spojeného království H. Walker, jako zmocněnkyní, ve spolupráci se S. Moore, barrister,

– za českou vládu M. Smolkem, jako zmocněncem,

– za Komisi Evropských společenství L. Bouyon a R. Lyalem, jako zmocněnci,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu článků 78, 203, 204 a 239 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, dále jen „celní kodex“), jakož i článku 865 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. 1677/98 ze dne 29. července 1998 (Úř. věst. L 212, s. 18; Zvl. vyd. 02/09, s. 30, dále jen „prováděcí nařízení“).

2 Tyto žádosti byly předloženy v rámci sporů mezi společností Terex Equipment Ltd (dále jen „společnost Terex“), jakož i společností FG Wilson (Engineering) Ltd (dále jen „společnost Wilson“) a společností Caterpillar EPG Ltd (dále jen „společnost Caterpillar“) na straně jedné a Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs na straně druhé ve věci důsledků toho, že v prohlášeních o zpětném vývozu zboží dotčeného v původních řízeních, které podléhalo režimu aktivního zušlechťovacího styku, byl uveden nesprávný kód celního režimu, který označuje vývoz zboží Společenství.

Právní rámec

3 Článek 4 body 7, 8 a 13 celního kodexu stanoví:

„Pro účely tohoto kodexu se

[…]

7) ‚zbožím Společenství' rozumí zboží:

– […]

– dovezené ze zemí nebo území, které netvoří součást celního území Společenství, a propuštěné do volného oběhu,

– […]

8) ‚zbožím, které není zbožím Společenství' rozumí jiné zboží než zboží uvedené v bodu 7.

Aniž jsou dotčeny články 163 a 164, ztrácí zboží Společenství svůj celní status v okamžiku, kdy je skutečně vyvezeno z celního území Společenství;

[…]

13) ‚dohledem ze strany celních orgánů' rozumí obecná činnost těchto orgánů, jíž se zajišťuje dodržování celních předpisů a případně i dalších právních předpisů vztahujících se na zboží podléhající celnímu dohledu."

4 Článek 37 uvedeného kodexu stanoví:

„1. Zboží podléhá celnímu dohledu od vstupu na celní území Společenství. Může být podrobeno kontrole ze strany celních orgánů podle platných předpisů.

2. Zboží podléhá celnímu dohledu tak dlouho, jak je nutné pro zjištění jeho celního statusu, a nejedná-li se o zboží Společenství, aniž je dotčen čl. 82 odst. 1, do okamžiku změny jeho celního statusu, jeho umístění do svobodného pásma nebo svobodného skladu, jeho zpětného vývozu nebo jeho zničení podle článku 182."

5 Článek 59 odst. 2 celního kodexu stanoví:

„Zboží Společenství navržené v celním prohlášení do režimu vývozu, pasivního zušlechťovacího styku, tranzitu nebo uskladnění v celním skladu je pod celním dohledem od okamžiku přijetí celního prohlášení až do okamžiku, kdy opustí celní území Společenství nebo kdy je zničeno nebo kdy je platnost celního prohlášení zrušena.“

6 Podle článku 78 uvedeného kodexu:

„1. Po propuštění zboží mohou celní orgány z úřední povinnosti nebo na žádost deklaranta celní prohlášení přezkoumat.

2. Po propuštění zboží mohou celní orgány kontrolovat obchodní doklady a jiné údaje vztahující se k dovozním nebo vývozním operacím se zbožím nebo k následným obchodním operacím s týmž zbožím s cílem ujistit se o správnosti údajů obsažených v celním prohlášení. […]

3. Nasvědčují-li výsledky kontroly celního prohlášení nebo kontroly po propuštění zboží, že předpisy upravující daný celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů, přijmou celní orgány v souladu s případnými právními předpisy opatření nezbytná k nápravě, přičemž vezmou v úvahu nové skutečnosti, které mají k dispozici.“

7 Podle čl. 79 prvního pododstavce celního kodexu „[p]ropuštěním do volného oběhu získává zboží, které není zbožím Společenství, celní status zboží Společenství“.

8 Článek 161 odst. 5 celního kodexu stanoví:

„Vývozní prohlášení se podává celnímu úřadu, který je příslušný ke kontrole místa, kde je vývozce usazen nebo kde se zboží balí nebo nakládá k vývozu. Odchylky od tohoto pravidla se stanoví postupem projednávání ve výboru.“

9 Článek 182 odst. 3 uvedeného kodexu stanoví:

„[…] Má-li být zpětně vyvezeno zboží propuštěné do celního režimu s hospodářským účinkem po dobu, kdy se nachází na celním území Společenství, je nutno podat celní prohlášení ve smyslu článků 59 až 78. V tomto případě se použije čl. 161 odst. 4 a 5.

[…]“

10 Článek 203 odst. 1 celního kodexu stanoví:

„Celní dluh při dovozu zboží vzniká:

– odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu.“

11 Článek 204 celního kodexu stanoví:

„1. Celní dluh při dovozu zboží vzniká

a) nesplněním některé povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží, které podléhá dovoznímu clu, nebo z použití […] celního režimu, do nějž bylo toto zboží propuštěno, nebo

[…]

v jiných případech, než jsou uvedeny v článku 203, pokud se nezjistí, že tyto nedostatky nemají zásadní vliv na správné provádění dočasného uskladnění nebo daného celního režimu.

2. Celní dluh vzniká buď okamžikem, kdy přestane být plněna povinnost, jejímž nesplněním celní dluh vzniká, nebo okamžikem, kdy je zboží propuštěno do daného režimu, zjistí-li se dodatečně, že podmínky stanovené pro přiznání snížené nebo nulové sazby dovozního cla z důvodu použití zboží ke zvláštním účelům nebyly ve skutečnosti splněny.

[…]“

12 Článek 236 celního kodexu stanoví:

„1. […]

Dovozní nebo vývozní clo se vrátí, jestliže se zjistí, že v době, kdy bylo zaplaceno, nebyla jeho částka dlužná ze zákona nebo že byla zaúčtována v rozporu s čl. 220 odst. 2.

Clo se nevrátí ani nepromine, jestliže skutečnosti, které vedly k zaplacení nebo k zaúčtování částky, která nebyla dlužná ze zákona, vyplývají z úmyslného jednání zúčastněné osoby.

2. Dovozní nebo vývozní clo se vrátí nebo promine na základě žádosti podané u příslušného celního úřadu ve lhůtě tří let ode dne, kdy byla částka cla dlužníkovi sdělena.

Tato lhůta se prodlouží, jestliže zúčastněná osoba prokáže, že nemohla podat žádost ve stanovené lhůtě z důvodu nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci.

Celní orgány vrátí nebo prominou clo z úřední povinnosti, pokud samy v této lhůtě zjistí, že nastala některá ze skutečností uvedených v odst. 1 prvním a druhém pododstavci.“

13 Článek 865 prováděcího nařízení stanoví:

„Podání celního prohlášení na určité zboží, každé jiné jednání se stejným právním účinkem a předložení některého dokladu k potvrzení příslušnými orgány se považuje za odnětí zboží celnímu dohledu ve smyslu čl. 203 odst. 1 kodexu, jestliže na základě těchto úkonů dotyčné zboží neoprávněně nabylo statusu zboží Společenství.

Avšak v případě leteckých společností, jimž bylo povoleno používat zjednodušený tranzitní režim prostřednictvím elektronické formy manifestu, nelze zboží považovat za odňaté celnímu dohledu, pokud je s ním z podnětu zúčastněné osoby nebo jejím jménem zacházeno v souladu s jeho statusem zboží, které není zbožím Společenství, předtím než celní orgány zjistí protiprávní situaci, a pokud chování zúčastněné osoby nenaznačuje žádný podvodný záměr.“

Spory v původních řízeních a předběžné otázky

Věc C-430/08

14 Společnost Terex je podnikem, který vyrábí zemní stroje. Tato společnost dováží různé součástky, které jsou začleňovány do těchto strojů. Na dovážené součástky se vztahuje podmíněné osvobození od cla na základě režimu aktivního zušlechťovacího styku vymezeného články 114 až 129 celního kodexu. Tyto stroje jsou prodávány odběratelům nacházejícím se uvnitř Společenství i mimo něj.

15 Je-li toto zboží zpětně vyvezeno při dodržení podmínek souvisejících s režimem aktivního zušlechťovacího styku, žádné clo se nedluží.

16 Od ledna 2000 do července 2002 celní zástupci jednající na účet společnosti Terex nebo odběratelů ve vývozních prohlášeních uvedli kód celního režimu 10 00, který označuje vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51, který je relevantní pro zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje podmíněné osvobození od cla.

17 Celní orgány měly tedy za to, že účinkem těchto prohlášení o zpětném vývozu pod nesprávným kódem bylo to, že zboží dotčené v původním řízení neoprávněně nabylo statusu zboží Společenství, čímž na základě čl. 203 odst. 1 celního kodexu a článku 865 prováděcího nařízení vznikl celní dluh. V každém případě celní dluh vznikl podle čl. 204 odst. 1 písm. a) celního kodexu, jelikož nedošlo k předchozímu oznámení o zpětném vývozu strojů, jež představuje povinnost spojenou s režimem aktivního zušlechťovacího styku.

18 Společnost Terex usilovala o to, aby na základě čl. 78 odst. 3 celního kodexu byl proveden přezkum jejích vývozních prohlášení za účelem nápravy. Celní orgány odmítly tato prohlášení změnit, protože jednak žádost společnosti Terex směřuje ke změně použitelného celního režimu, a jednak nelze provést nápravu, jelikož je nemožné se zpětnou účinností předložit předchozí oznámení o zpětném vývozu zboží dotčeného v původním řízení.

19 Krom toho společnost Terex požadovala prominutí celního dluhu na základě článku 239 celního kodexu. Celní orgány odmítly její žádosti vyhovět z důvodu, že se společnost Terex dopustila „hrubé nedbalosti", která vylučuje použití tohoto ustanovení.

20 Předkládající soud má za to, že na základě článku 203 celního kodexu ve věci v původním řízení celní dluh vzniknout nemůže. Zboží vyvezené společností Terex nenabylo statusu zboží Společenství ve smyslu čl. 4 odst. 7 celního kodexu pouze z důvodu, že ve vývozních prohlášeních byl uveden nesprávný kód celního režimu, a to kód 10 00. Naproti tomu má předkládají soud za to, že na základě článku 204 celního kodexu ve věci v původním řízení celní dluh vzniknout může a že tento dluh podle článku 859 prováděcího nařízení není odstraněn ani promlčen. Pokud jde o použití čl. 78 odst. 3 celního kodexu v uvedené věci, má předkládající soud za to, že toto ustanovení umožňuje nápravu, navzdory skutečnosti, že čl. 182 odst. 3 celního kodexu vyžaduje předchozí oznámení o zpětném vývozu zboží.

21 Nakonec je předkládající soud toho názoru, že společnosti Terex nelze vytýkat hrubou nedbalost ve smyslu článku 239 celního kodexu. V tomto ohledu má předkládající soud za to, že v dotčeném období k použití nesprávného kódu celního režimu přispělo i jednání celních orgánů.

22 Za těchto podmínek se VAT and Duties Tribunal, Edinburgh, rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Umožňuje celní kodex, zvláště jeho článek 78, přezkoumat prohlášení za účelem opravy kódu celního režimu, a v případě kladné odpovědi, jsou celní orgány Spojeného království povinny prohlášení změnit a provést nápravu?

2) Bylo za okolností shrnutých v bodech 3 až 21 předkládacího rozhodnutí zboží dotčené v původním řízení protiprávně odňato celnímu dohledu ve smyslu čl. 203 odst. 1 celního kodexu na základě uplatnění článku 865 prováděcího nařízení?

3) V případě kladné odpovědi, způsobilo toto odnětí vznik celního dluhu na základě článku 203 celního kodexu?

4) Pokud nevznikl žádný dluh na základě článku 203 celního kodexu, vznikl celní dluh na základě článku 204 téhož celního kodexu, s ohledem na

a) konstatování ‚hrubé nedbalosti' v bodech 34 až 43 předkládacího rozhodnutí a

b) otázku, zda celní orgány Spojeného království nesplnily povinnosti, které jim přísluší na základě čl. 221 odst. 3 celního kodexu tím, že ve stanovené lhůtě neoznámily celní dluh podle uvedeného článku 204?

5) Vzhledem k tomu, že:

a) náprava podle článku 78 celního kodexu není možná,

b) vznikl celní dluh a

c) vznikla zvláštní situace uvedená v článku 899 prováděcího nařízení,

může soud za okolností uvedených v předkládacím rozhodnutí dospět k závěru, že nedošlo k žádné hrubé nedbalosti, takže by celní dluh měl být podle článku 239 celního kodexu prominut?“

Věc C-431/08

23 Společnosti Wilson a Caterpillar vyrábějí elektrické agregáty. Tyto společnosti dovážejí komponenty, které jsou začleňovány do těchto agregátů, stejně jako jiné součástky

původem ze Společenství. Dovážené součástky jsou na základě režimu aktivního zušlechťovacího styku podmíněně osvobozeny od cla. Elektrické agregáty jsou prodávány hlavně odběratelům nacházejícím se mimo Společenství.

24 Od října 2002 do února 2005 použili celní zástupci jednající na účet společnosti Wilson a na účet společnosti Caterpillar nebo na účet odběratelů ve vývozních prohlášeních týkajících se zboží dotčeného v původním řízení kód celního režimu 10 00, který se vztahuje na vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51 označujícího zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje podmíněné osvobození od cla.

25 Dne 21. února 2005 informovaly společnosti Wilson a Caterpillar celní orgány Spojeného království o tom, že použily nesprávný kód celního režimu, na základě čehož se tyto orgány rozhodly vydat platební výměry *a posteriori*.

26 Stejně jako v případě společnosti Terex měly celní orgány za to, že použití nesprávného kódu založilo povinnost odvést clo ze zboží, na které se vztahuje podmíněné osvobození od cla, že nelze provést nápravu na základě článku 78 celního kodexu a že neexistuje ani důvod umožňující přiznat prominutí cla na základě článku 239 celního kodexu.

27 Předkládající soud má za to, že zboží dotčené v původním řízení bylo vždy „zbožím, které není zbožím Společenství," ve smyslu čl. 4 bodu 8 celního kodexu a že uvedení nesprávného kódu celního režimu nemůže toto zboží zařadit do režimu vývozu, tedy do režimu vyhrazeného výhradně zboží Společenství. Pouhé použití nesprávného kódu celního režimu tak zboží dotčenému v původním řízení nemůže přiznat status zboží Společenství, jak předpokládá článek 865 prováděcího nařízení.

28 Podle předkládajícího soudu zboží dotčené v původním řízení stále zůstává pod dohledem ze strany celních orgánů ve smyslu čl. 4 bodu 13 celního kodexu, a to i v případě, kdy použití nesprávného kódu celního režimu mohlo narušit postupy kontroly ze strany uvedených orgánů. Výklad zastávaný celními orgány přiznává článku 203 celního kodexu a článku 865 prováděcího nařízení povahu sankce za použití nesprávného kódu, což je podle předkládajícího soudu v rozporu se záměry zákonodárce Společenství.

29 Pokud jde o použití článku 78 celního kodexu na situaci dotčenou v původním řízení, je předkládající soud toho názoru, že lze provést nápravu na základě odst. 3 uvedeného článku.

30 Nakonec předkládající soud, jež přezkoumal okolnosti sporu, který před ním probíhá, dospěl k závěru, že společnostem Wilson a Caterpillar nelze vytýkat „hrubou nedbalost" ve smyslu článku 239 celního kodexu. V tomto ohledu předkládající soud vychází zejména ze složitosti použitelných pravidel a ze skutečnosti, že celní orgány Spojeného království nedodržely povinnost, která jim přísluší, upozornit hospodářské subjekty na účinky použití nesprávného kódu celního režimu.

31 Za těchto podmínek se VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland, rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Bylo dotčené zboží za okolností shrnutých v předkládacím rozhodnutí protiprávně odňato celnímu dohledu ve smyslu čl. 203 odst. 1 celního kodexu na základě použití článku 865 prováděcího nařízení?

2) V případě kladné odpovědi, způsobilo toto odnětí vznik celního dluhu podle článku 203 celního kodexu?

3) V případě kladných odpovědí na první a druhou otázku, umožňuje celní kodex, zvláště jeho čl. 78 odst. 3, přezkoumat prohlášení za účelem opravy kódu celního režimu, a případně, jsou celní orgány Spojeného království povinny prohlášení změnit a provést nápravu?

4) Nelze-li provést nápravu podle článku 78 celního kodexu, pokud vznikl celní dluh podle článku 203 celního kodexu a pokud je nesporné, že se jednalo o zvláštní situaci uvedenou v článku 899 prováděcího nařízení, mohl soud za okolností uvedených v předkládacím rozhodnutí a vzhledem ke konstatováním uvedeným v předkládacím rozhodnutí dospět k závěru, že se v daném případě nejedná o žádnou hrubou nedbalost, takže by celní dluh měl být podle článku 239 celního kodexu prominut a platební výměr k úhradě cla by měl být vzat zpět? Konkrétně, mohou příslušné orgány při určování, zda se daný hospodářský subjekt dopustil hrubé nedbalosti, vzít v úvahu skutečnost, že porušení povinnosti řádné péče a správy samotným celním úřadem přispělo k pochybením, která vedla ke vzniku celního dluhu?“

32 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 13. listopadu 2008 byly věci C-430/08 a C-431/08 spojeny pro účely písemné a ústní části řízení a rozsudku.

K předběžným otázkám

K druhé a třetí otázce ve věci C-430/08, jakož i k první a druhé otázce ve věci C-431/08

33 Podstatou těchto otázek předkládajících soudů, které je třeba zkoumat společně, je zjistit, zda skutečnost, že ve vývozních prohlášeních byl použit kód celního režimu 10 00 označující vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51 použitelného na zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje režim aktivního zušlechťovacího styku, má být považována za odnětí celnímu dohledu a na základě čl. 203 odst. 1 celního kodexu vede ke vzniku celního dluhu.

34 Podle čl. 203 odst. 1 celního kodexu odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu vzniká celní dluh při dovozu.

35 Pojem „odnětí celnímu dohledu“ je podle judikatury Soudního dvora třeba chápat jako zahrnující každou činnost nebo opomenutí, v jejichž důsledku je příslušnému celnímu orgánu, byť i jen přechodně, zabráněno v přístupu ke zboží podléhajícímu celnímu dohledu a v provedení kontrol stanovených celními předpisy Společenství (viz rozsudky ze dne 1. února 2001, D. Wandel, C-66/99, Recueil, s. I-873, bod 47; ze dne 11. července 2002, Liberexim, C-371/99, Recueil, s. I-6227, bod 55; ze dne 12. února 2004, Hamann International, C-337/01, Recueil, s. I-1791, bod 31, jakož i ze dne 29. dubna 2004, British American Tobacco, C-222/01, Recueil, s. I-4683, bod 47).

36 Vzhledem k tomu, že tento pojem nebyl vymezen právními předpisy Společenství, obsahuje článek 865 prováděcího nařízení příklady skutečností, které mají být považovány za odnětí celnímu dohledu ve smyslu čl. 203 odst. 1 celního kodexu (viz výše uvedený rozsudek D. Wandel, bod 46).

37 Podle prvního pododstavce článku 865 prováděcího nařízení se za odnětí zboží celnímu dohledu ve smyslu čl. 203 odst. 1 celního kodexu považuje podání celního prohlášení na toto zboží nebo každé jiné jednání se stejným právním účinkem, jestliže na základě těchto úkonů dotyčné zboží neoprávněně nabylo statusu zboží Společenství.

38 V tomto ohledu mají předkládající soudy, společnost Terex, jakož i společnosti Wilson a Caterpillar za to, že uvedení kódu celního režimu 10 00 označujícího vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51 použitelného na zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje režim aktivního zušlechťovacího styku, nezměnilo celní status dotčeného zboží, které tak musí být stále považováno za zboží, které není zbožím Společenství. Toto zboží totiž nebylo propuštěno do volného oběhu, čímž by podle článku 79 celního kodexu nabylo statusu zboží Společenství. K použití článku 865 prováděcího nařízení přitom nepostačuje, že uvedení kódu celního režimu 10 00 pouze vyvolá falešnou představu, že jde o zboží Společenství.

39 Tento výklad nelze přijmout.

40 Článek 865 prováděcího nařízení se totiž týká situace, kdy zboží na základě prohlášení nabude statusu zboží Společenství, který mu nepřísluší, takže zboží, které není zbožím Společenství, unikne celnímu dohledu, který pro takové zboží ukládá celní kodex a zejména jeho článek 37.

41 V tomto ohledu je třeba zdůraznit zvláštnosti charakterizující režim aktivního zušlechťovacího styku a roli, kterou konkrétněji v této souvislosti hraje uvedení

správného kódu celního režimu za účelem zhodnocení, zda uvedení kódu označujícího vývoz zboží Společenství narušuje možnost kontroly ze strany celních orgánů, či nikoli.

42 Je třeba nejprve uvést, jak uvádí Komise Evropských společenství, že režim aktivního zušlechťovacího styku, který vede k podmíněnému osvobození od cla, je výjimečným opatřením určeným k usnadnění průběhu určitých hospodářských činností. Vzhledem k tomu, že tento režim s sebou nese zjevná rizika pro správné použití celních předpisů a výběr cla, jsou osoby, na které se tento režim vztahuje, povinny striktně dodržovat povinnosti, jež z tohoto režimu vyplývají. Stejně tak je třeba striktně vykládat důsledky vůči těmto osobám v případě, že své povinnosti nedodrží.

43 Povinnost vyplývající z čl. 182 odst. 3 celního kodexu podat celní prohlášení s uvedením správného kódu celního režimu, který označí, že jde o zpětný vývoz zboží propuštěného do režimu aktivního zušlechťovacího styku, má zvláštní význam pro celní dohled v rámci tohoto celního režimu.

44 Cílem uvedení kódu celního režimu označujícího zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje režim aktivního zušlechťovacího styku, je totiž zajištění účinného dohledu celních orgánů tím, že jim umožňuje pouze na základě celního prohlášení určit status dotčeného zboží, aniž by bylo třeba provádět přezkum nebo pozdější konstatování. Tento cíl je o to důležitější, že zboží, které vstoupilo na celní území Společenství, podléhá celnímu dohledu podle čl. 37 odst. 2 celního kodexu pouze do okamžiku, kdy je zpětně vyvezeno.

45 Uvedení kódu celního režimu, který označuje zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje režim aktivního zušlechťovacího styku, tak směřuje k tomu, aby bylo celním orgánům umožněno v posledním okamžiku rozhodnout o provedení celní kontroly podle čl. 37

odst. 1 celního kodexu, tedy, aby mohly ověřit, zda zpětně vyvážené zboží skutečně odpovídá zboží propuštěnému do režimu aktivního zušlechťovacího styku.

46 V důsledku toho vedlo uvedení kódu celního režimu 10 00 ve vývozních prohlášeních, která jsou předmětem sporů v původních řízeních, k tomu, že dotčené zboží neoprávněně nabylo statusu zboží Společenství, a přímo tak narušilo možnost celních orgánů provádět kontroly na základě čl. 37 odst. 1 celního kodexu.

47 Za těchto podmínek skutečnost, že ve vývozních prohlášeních byl použit kód celního režimu 10 00 označující vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51 použitelného na zpětný vývoz zboží, na které se vztahuje režim aktivního zušlechťovacího styku, musí být kvalifikována jako „odnětí“ uvedeného zboží celnímu dohledu (viz obdobně výše uvedený rozsudek British American Tobacco, bod 53).

48 Pokud jde krom toho o případnou neexistenci kontroly ze strany celních orgánů během dotčeného období, nemůže taková okolnost představovat faktor vylučující použití tohoto pojmu odnětí celnímu dohledu. Podle judikatury totiž k tomu, aby došlo k odnětí celnímu dohledu, stačí, aby bylo zboží skutečně odňato případným kontrolám, nezávisle na skutečnosti, zda tyto kontroly byly příslušným orgánem skutečně provedeny (viz výše uvedený rozsudek British American Tobacco, bod 55).

49 Konečně nelze přijmout tezi, podle níž tento výklad čl. 203 odst. 1 celního kodexu tomuto článku nesprávně přiznává povahu nepřiměřené sankce.

50 Jak totiž bylo jednak připomenuto v bodě 42 tohoto rozsudku, jsou osoby, na které se vztahuje režim aktivního zušlechťovacího styku, povinny striktně dodržovat povinnosti, které jim tento režim ukládá. Dále pak vzhledem k tomu, že zboží dotčené v původních řízeních bylo vyvezeno jakožto zboží Společenství, může být toto zboží do Společenství případně znovu dovezeno jako vrácené zboží ve smyslu článku 185 celního kodexu, aniž by bylo dlužné dovozní clo.

51 S ohledem na výše uvedené je třeba na druhou a třetí otázku ve věci C-430/08, jakož i na první a druhou otázku ve věci C-431/08 odpovědět tak, že na základě skutečnosti, že ve vývozních prohlášeních dotčených v původních řízeních byl uveden kód celního režimu 10 00 označující vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51, který je relevantní pro zboží, na které se vztahuje podmíněné osvobození od cla na základě režimu aktivního zušlechťovacího styku, vzniká celní dluh podle čl. 203 odst. 1 celního kodexu a čl. 865 prvního pododstavce prováděcího nařízení.

52 S ohledem na tuto odpověď není namístě odpovídat na čtvrtou otázku ve věci C-430/08.

K první otázce ve věci C-430/08 a k třetí otázce ve věci C-431/08

53 Podstatou těchto otázek předkládajících soudů, které je třeba zkoumat společně, je zjistit, zda čl. 78 odst. 3 celního kodexu umožňuje přezkoumat vývozní prohlášení za účelem opravy uvedeného kódu celního režimu, a případně, zda jsou celní orgány povinny změnit uvedená prohlášení a provést nápravu.

54 Předkládající soudy v této souvislosti uvádějí, že celní orgány odmítly použití čl. 78 odst. 3 celního kodexu jednak proto, že ve věcech v původních řízeních jde nikoli o opravu vývozních prohlášení, ale o změnu celního řízení, a jednak proto, že vzhledem k tomu, že nebylo učiněno předchozí oznámení požadované čl. 182 odst. 3 celního kodexu, nelze provést nápravu.

55 Nejprve je třeba konstatovat, jak uvádějí předkládající soudy, jakož i společnosti Wilson a Caterpillar, že „daným celním režimem" podle čl. 78 odst. 3 celního kodexu je režim aktivního zušlechťovacího styku uplatněný žalobkyněmi ve věcech v původních řízeních tím, že nesprávně použily kód celního režimu 10 00.

56 Stejně tak je třeba odmítnout tezi, podle níž čl. 78 odst. 3 celního kodexu nemůže zhojit neexistenci předchozího oznámení vyžadovaného čl. 182 odst. 3 celního kodexu. Takový výklad by totiž byl v rozporu s logikou tohoto článku, která spočívá v přizpůsobení celního řízení skutečné situaci. Uvedený čl. 78 odst. 3 tak nerozlišuje mezi omyly a opomenutími, které mohou a které nemohou být opraveny. Pojmy „nesprávné nebo neúplné údaje" je třeba vykládat tak, že zahrnují jak věcné chyby a opomenutí, tak pochybení ve výkladu použitelného práva (rozsudek ze dne 20. října 2005, Overland Footwear, C-468/03, Sb. rozh. s. I-8937, bod 63).

57 Na rozdíl od teze zastávané celními orgány a vládou Spojeného království v jejich vyjádřeních tak situace dotčené v původních řízeních spadají do působnosti článku 78 celního kodexu a v zásadě mohou být na základě tohoto ustanovení napraveny.

58 Článek 78 odst. 1 celního kodexu stanoví, že celní orgány „mohou" z úřední povinnosti nebo na žádost deklaranta celní prohlášení přezkoumat, tedy provést jeho opětovný přezkum. Pokud deklarant požádá o přezkum, jeho žádost musí být celními orgány

přezkoumána přinejmenším ohledně toho, zda je, či není namístě takový přezkum provést (výše uvedený rozsudek Overland Footwear, body 45 a 46). Podle tohoto ustanovení provedení přezkumu požadovaného deklarantem podléhá posouzení celních orgánů z hlediska jak podstaty, tak i výsledku (viz výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 66).

59 V rámci tohoto prvního posouzení celní orgány berou v úvahu zejména možnost zkontrolovat údaje uvedené v prohlášení, jehož přezkum je žádán, a v žádosti o přezkum (výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 47).

60 Pokud se přezkum ukáže jako v zásadě možný, celní orgány po provedení svého posouzení a s výhradou soudního přezkumu musí buď odmítnout žádost deklaranta odůvodněným rozhodnutím, nebo provést požadovaný přezkum (viz výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 50).

61 V tomto posledně uvedeném případě celní orgány opětovně přezkoumají prohlášení a ve světle sdělených údajů posoudí opodstatněnost tvrzení deklaranta (výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 51).

62 Pokud přezkum odhalí, že předpisy upravující dotčený celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů a že cíle režimu aktivního zušlechťovacího styku nebyly ohroženy, zejména v rozsahu, v němž zboží, na které se vztahuje uvedený celní režim, bylo skutečně zpětně vyvezeno, musí celní orgány v souladu s čl. 78 odst. 3 celního kodexu přijmout opatření nezbytná k nápravě, přičemž vezmou v úvahu nové

skutečnosti, které mají k dispozici (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 52).

63 Pokud se v konečném výsledku ukáže, že dovozní clo nebylo dlužné ze zákona v okamžiku jeho zaúčtování, je jediným možným opatřením k nápravě pouze prominutí uvedeného cla (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 53).

64 Dojde tedy případně k tomuto prominutí podle článku 236 celního kodexu, pokud jsou splněny podmínky uvedené v tomto ustanovení, tedy zejména neexistence úmyslného jednání deklaranta a dodržení v zásadě tříleté lhůty stanovené pro podání žádosti o prominutí (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Overland Footwear, bod 54).

65 S ohledem na výše uvedené je třeba na první otázku ve věci C-430/08 a na třetí otázku ve věci C-431/08 odpovědět tak, že článek 78 celního kodexu umožňuje přezkoumat vývozní prohlášení týkající se zboží za účelem opravy kódu celního režimu, který mu byl udělen deklarantem a že celní orgány jsou povinny jednak přezkoumat, zda předpisy upravující daný celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů a zda cíle režimu aktivního zušlechťovacího styku nebyly ohroženy, zejména v rozsahu, v němž zboží, na které se vztahuje uvedený celní režim, bylo skutečně zpětně vyvezeno, a jednak případně přijmout opatření nezbytná k nápravě, přičemž vezmou v úvahu nové skutečnosti, které mají k dispozici.

66 S ohledem na odpověď poskytnutou na tyto otázky není namístě odpovídat na pátou otázku ve věci C-430/08 a na čtvrtou otázku ve věci C-431/08.

K nákladům řízení

67 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původních řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporům probíhajícím před předkládajícími soudy, jsou k rozhodnutí o nákladech řízení příslušné uvedené soudy. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

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

1) **Na základě skutečnosti, že ve vývozních prohlášeních dotčených v původních řízeních byl uveden kód celního režimu 10 00 označující vývoz zboží Společenství, namísto kódu 31 51, který je relevantní pro zboží, na které se vztahuje podmíněné osvobození od cla na základě režimu aktivního zušlechťovacího styku, vzniká celní dluh podle čl. 203 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, a čl. 865 prvního pododstavce nařízení Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení č. 2913/92, ve znění nařízení Komise (ES) č. 1677/98 ze dne 29. července 1998.**

2) **Článek 78 nařízení č. 2913/92 umožňuje přezkoumat vývozní prohlášení týkající se zboží za účelem opravy kódu celního režimu, který mu byl udělen deklarantem a celní orgány jsou povinny jednak přezkoumat, zda předpisy upravující daný celní režim byly použity na základě nesprávných nebo neúplných údajů a zda cíle režimu aktivního zušlechťovacího styku nebyly ohroženy, zejména v rozsahu, v němž zboží, na které se vztahuje uvedený celní režim, bylo skutečně zpětně vyvezeno, a jednak případně přijmout opatření**

nezbytná k nápravě, přičemž vezmou v úvahu nové skutečnosti, které mají k dispozici.

Podpisy.