



## Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 8. septembra 2016 \*

[Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Spoločný colný sadzobník — Kombinovaná nomenklatúra — Klasifikácia tovaru — Výklad podpoložky kombinovanej nomenklatúry — Smernica 2008/118/ES — Dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani — Colný režim podmieneného oslobodenia od cla — Účinky colného vyhlásenia v prípade nesprávne uvedenej podpoložky kombinovanej nomenklatúry — Nezrovnalosti počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani“

Vo veci C-409/14,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Debrecín, Maďarsko) z 15. júla 2014 a doručený Súdnemu dvoru 28. augusta 2014, ktorý súvisí s konaním:

**Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft.**

proti

**Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága,**

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory J. L. da Cruz Vilaça, podpredseda Súdneho dvora A. Tizzano, vykonávajúci funkciu sudcu piatej komory, sudcovia A. Borg Barthet (spravodajca), E. Levits a M. Berger,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: I. Illéssy, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 25. novembra 2015,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Schenker Nemzetközi Szállítmányozási és Logisztikai Kft., v zastúpení: E. Czeglédi a E. Sieber-Fazakas, ügyvédek,

\* Jazyk konania: maďarčina.

- Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága, v zastúpení: A. Keresztesi a Gy. Kiss, splnomocnené zástupkyne,
  - maďarská vláda, v zastúpení: M. Z. Fehér Miklós a G. Koós, splnomocnení zástupcovia,
  - česká vláda, v zastúpení: M. Smolek a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,
  - Európska komisia, v zastúpení: K. Talabér-Ritz, L. Grønfeldt a F. Tomat, splnomocnené zástupkyne,
- po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 4. februára 2016,
- vyhlásil tento

### Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu podpoložiek 2401 10 35 a 2403 10 90 kombinovanej nomenklatúry (ďalej len „KN“), uvedených v prílohe I nariadenia Rady (EHS) č. 2658/87 z 23. júla 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku (Ú. v. ES L 256, 1987, s. 1; Mim. vyd. 02/002, s. 382), zmeneného a doplneného nariadením Komisie (EÚ) č. 861/2010 z 5. októbra 2010 (Ú. v. EÚ L 284, 2010, s. 1) (ďalej len „nariadenie č. 2658/87“), ako aj článku 2 písm. b), článku 4 bodov 6 a 8, a článku 38 smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS (Ú. v. EÚ L 9, 2009, s. 12).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťami Schenker Nemzetközi Szállítványozási és Logisztikai Kft. (ďalej len „Schenker“) a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-Alföldi Regionális Vám- és Pénzügyőri Főigazgatósága (Generálne riaditeľstvo colnej a daňovej inšpekcie regiónu Alföld-Sever, patriace pod štátnu daňovú a colnú správu, Maďarsko) (ďalej len „generálne riaditeľstvo pre clá“) týkajúceho sa colného zaradenia tabaku *light air cured* do KN a jeho prípadnej zdaniteľnosti spotrebnou daňou.

### Právny rámec

#### *Medzinárodné právo*

- 3 Rada pre colnú spoluprácu, teraz Svetová colná organizácia (WCO), bola zriadená na základe dohovoru o zriadení uvedenej rady uzatvoreného v Bruseli 15. decembra 1950. WCO vypracovala harmonizovaný systém opisu a číselného označovania tovaru (ďalej len „HS“), ktorý bol zavedený Medzinárodným dohovorom o harmonizovanom systéme opisu a označovania tovaru (ďalej len „dohovor o HS“) uzatvoreným v Bruseli 14. júna 1983 a prijatým spolu s protokolom o jeho zmene a doplnkoch z 24. júna 1986 v mene Európskeho hospodárskeho spoločenstva rozhodnutím Rady 87/369/EHS zo 7. apríla 1987 (Ú. v. ES L 198, 1987, s. 1; Mim. vyd. 02/002, s. 288).
- 4 Podľa článku 3 ods. 1 dohovoru o HS sa každá zmluvná strana zaväzuje, že svoje tarifné a štatistické nomenklatúry usporiada podľa HS, že bude bez dodatkov a zmien používať všetky položky a podpoložky HS, ako aj ich číselné znaky a že bude dodržiavať číselné usporiadanie uvedeného systému. Každá zmluvná strana sa tiež zaväzuje používať na výklad HS všeobecné pravidlá, ako aj všetky poznámky k triedam, kapitolám a podpoložkám HS a nemeniť ich rozsah.
- 5 WCO za podmienok stanovených v článku 8 dohovoru o HS schvaľuje vysvetlivky a stanoviská k zaradeniu prijaté výborom pre HS.

6 Vysvetlivky HS k položke 2401 KN znejú takto:

„24.01 – Nespracovaný tabak; tabakový zvyšok.

2401.10 – Tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips

2401.20 – Tabak, ktorý je čiastočne alebo úplne odžilovaný alebo strips

2401.30 – Tabakový zvyšok

Do tejto položky patrí:

1. Tabak v prirodzenom stave vo forme celých rastlín alebo listov a sušené alebo fermentované listy, ktoré môžu byť celé alebo odžilované, orezané alebo neorezané, nalámané alebo narezané, a to aj do pravidelného tvaru, ale pod podmienkou, že nejde o výrobok určený na fajčenie.

Do tejto položky patrí aj zmes odžilovaných tabakových listov, ktoré sú následne macerované v tekutine vhodnej predovšetkým na zabránenie tvorby plesní a vysychaniu, ako aj na zachovanie chuti.

2. Tabakový zvyšok, ako napríklad kostrnky, stopky, žilky, úlomky, prach, ktoré sú výsledkom spracovania listov alebo ktoré vznikajú pri výrobe hotových výrobkov.

...“

7 Podľa vysvetliviek HS k položke 2403 KN:

„24.03 – Ostatný spracovaný tabak a spracované náhradky tabaku; ‚homogenizovaný‘ alebo ‚rekonštituovaný‘ tabak; tabakové výťažky a esencie.

2403.10 – Tabak na fajčenie, tiež obsahujúci náhradky tabaku v akomkoľvek pomere

— Iné:

2403.91 – – ‚Homogenizovaný‘ alebo ‚rekonštituovaný‘ tabak

2403.99 – – Ostatné

Do tejto položky patrí:

1. Tabak na fajčenie, aj keď obsahuje náhradky tabaku v akomkoľvek pomere, napríklad spracovaný tabak používaný do fajok alebo na prípravu cigariet.

...“

*Právo Únie*

Kombinovaná nomenklatúra

8 Colné zaradenie tovarov dovezených do Európskej únie sa riadi KN.

- 9 Podľa článku 12 ods. 1 nariadenia č. 2658/87 Európska komisia každoročne prijme nariadenie obsahujúce úplnú verziu KN a colných sadzieb vyplývajúcu z opatrení prijatých Radou Európskej únie alebo Komisiou. Toto nariadenie je uplatniteľné od 1. januára nasledujúceho roka.
- 10 Na skutkový stav vo veci samej, ktorý vznikol v priebehu roka 2011, sa uplatňuje znenie KN vyplývajúce z nariadenia č. 861/2010.
- 11 Všeobecné pravidlá pre interpretáciu KN, ktoré sa nachádzajú v jeho prvej časti oddiele I bode A, stanovujú:

„Zatriedovanie tovaru do [KN] sa riadi nasledujúcimi zásadami:

1. Názvy tried, kapitol a podkapitol majú len orientačný charakter; na právne účely sa zatriedenie určuje podľa znenia položiek a príslušných poznámok k triedam alebo kapitolám, a ak tieto položky alebo poznámky nevyžadujú inak, podľa nasledujúcich ustanovení.

...

2. a) Každé uvedenie výrobku v položke sa vzťahuje aj na taký výrobok, ktorý je nekompletný alebo nedokončený, ak v stave a za podmienok, za akých sa predkladá tento nekompletný alebo nedokončený výrobok, má podstatný charakter kompletného alebo hotového výrobku. Vzťahuje sa aj na taký kompletný alebo hotový výrobok (alebo ktorý sa použitím tohto pravidla zatriedi ako kompletný alebo hotový), ktorý je predkladaný v nezmontovanom alebo rozmontovanom stave.  
b) Každá zmienka o materiáli alebo látke v položke sa vzťahuje aj na zmesi alebo kombinácie tohto materiálu alebo tejto látky s ostatnými materiálmi alebo látkami. Každá zmienka o tovare z daného materiálu alebo látky sa vzťahuje aj na tovar pozostávajúci úplne alebo čiastočne z takéhoto materiálu alebo látky. Zatriedenie tovaru pozostávajúceho z viac ako jedného materiálu alebo látky sa vykoná podľa zásad uvedených v pravidle 3.
3. Ak má byť tovar podľa pravidla 2 písm. b) alebo z nejakých iných dôvodov *prima facie* zatriedený do dvoch alebo viacerých položiek, zatriedenie sa vykoná takto:
  - a) položka s najšpecifickejším opisom musí mať prednosť pred položkami so všeobecnejším opisom. Ak sa však dve alebo viac položiek, a to každá z nich, vzťahujú na časť materiálov alebo látok, ktoré tvoria zmiešaný alebo zložený výrobok, alebo len na časť výrobkov zo súpravy dodávanej na predaj v malom, tieto položky sa považujú vo vzťahu k týmto výrobkom za rovnako špecifické, aj ak jedna z nich obsahuje úplnejší alebo presnejší opis tovaru;
  - b) zmesi, tovar zložený z rôznych materiálov alebo skladajúci sa z rôznych komponentov a tovar dodávaný v súpravách na predaj v malom, ktoré sa nemôžu zatriediť podľa pravidla 3 písm. a), sa zatriedia podľa materiálu alebo komponentu, ktorý im dáva podstatný charakter, ak je možné ho určiť;
  - c) ak sa tovar nemôže zatriediť podľa pravidla 3 písm. a) alebo b), zatriedi sa do poslednej položky v numerickom poradí položiek, ktoré prichádzajú do úvahy.

4. Tovar, ktorý nemožno zatriediť podľa vyššie uvedených pravidiel, sa zatriedi do položky, do ktorej patrí tovar jemu najpodobnejší.

...

6. Na právne účely sa zatriedenie tovaru do podpoložiek položky určuje podľa znenia týchto podpoložiek a príslušných poznámok k podpoložkám a *mutatis mutandis* podľa vyššie uvedených pravidiel pod podmienkou, že porovnateľné sú len podpoložky rovnakej úrovne. Na účely tohto pravidla sa tiež používajú poznámky k triedam a kapitolám, ak kontext nevyžaduje inak.“

- 12 Druhá časť KN zahŕňa triedu IV, predmetom ktorej sú „pripravené potraviny; nealkoholické a alkoholické nápoje a ocot; tabak a vyrobené náhradky tabaku“. Táto trieda obsahuje okrem iného kapitolu 24 nazvanú „Tabak a vyrobené náhradky tabaku“. Táto kapitola obsahuje tieto položky sadzobníka:

„1. Do tejto kapitoly nepatria medicínálne cigarety (kapitola 30).

Číselný znak KN	Opis tovaru	Zmluvné colné sadzby (%)	Doplňkové jednotky
1	2	3	4
2401	Nespracovaný tabak; tabakový zvyšok		
2401 10	– Tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips		
2401 10 35	– – Tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, svetlý (light air-cured)	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 10 60	– – Tabak sušený na slnku (sun-cured) orientálneho typu	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 10 70	– – Tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, tmavý (dark air-cured)	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 10 85	– – Tabak sušený regulovanou cirkuláciou teplého vzduchu (flue-cured)	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 10 95	– – Ostatný	10 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 20	– Tabak, ktorý je čiastočne alebo úplne odžilovaný alebo strips		
2401 20 35	– – Tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, svetlý (light air-cured)	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 20 60	– – Tabak sušený na slnku (sun-cured) orientálneho typu	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 20 70	– – Tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, tmavý (dark air-cured)	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 20 85	– – Tabak sušený regulovanou cirkuláciou teplého vzduchu (flue-cured)	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 20 95	– – Ostatný	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2401 30 00	– Tabakový zvyšok	11,2 MIN 22 [eur] MAX 56 [eur]/100 kg/net	--
2402			

	Cigary, cigary s odrezanými koncami, cigarky a cigarety, z tabaku alebo náhradiek tabaku		
2402 10 00	– Cigary, cigary s odrezanými koncami a cigarky, obsahujúce tabak	26	1 000 p/st
2402 20	– Cigarety obsahujúce tabak		
2402 20 10	– – Obsahujúce klinčeky	10	1 000 p/st
2402 20 90	– – Ostatné	57,6	1 000 p/st
2402 90 00	– Ostatné	57,6	--
2403	Ostatný spracovaný tabak a spracované náhradky tabaku; „homogenizovaný“ alebo „rekonštituovaný“ tabak; tabakové výťažky a esencie		
2403 10	– Tabak na fajčenie, tiež obsahujúci náhradky tabaku v akomkoľvek pomere		
2403 10 10	– – V bezprostrednom obale s netto obsahom nepresahujúcim 500 g	74,9	--
2403 10 90	– – Ostatný	74,9	--
	– Ostatné		
2403 91 00	– – „Homogenizovaný“ alebo „rekonštituovaný“ tabak	16,6	--
2403 99	– – Ostatné		
2403 99 10	– – – Žuvací tabak a šnupací tabak	41,6	--
2403 99 90	– – – Ostatné	16,6	--“

- 13 Vysvetlivky ku kombinovanej nomenklatúre Európskych spoločenstiev (Ú. v. EÚ C 133, 2008, s. 1) vypracované Komisiou v znení uplatniteľnom ku dňu skutkového stavu v konaní vo veci samej znejú, pokiaľ ide o položku 2401 KN, takto:

„2401 Nespracovaný tabak; tabakový zvyšok

V súvislosti s tabakom v prirodzenom stave alebo s tabakom v nespracovanom stave pozri vysvetlivky HS k položke 2401, odsek 1.

Treba upozorniť, že:

...

- b) „tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, svetlý“ (light air-cured) typu Burley (vrátane Burley hybridov) znamená tabak sušený za prirodzených atmosférických podmienok a bez vône dymu a výparov v prípade, ak bolo aplikované doplnkové teplo alebo vzdušná cirkulácia; farba listov je obvykle v rozpätí od svetlohnedej až do červena. Iné zafarbenie a kombinácie farieb často závisia od rozdielov v zrelosti alebo v kultivácii a v metódach sušenia;
- c) „tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, svetlý“ (light air-cured) typu Maryland znamená tabak sušený za prirodzených atmosférických podmienok a bez vône dymu a výparov v prípade, ak bolo aplikované doplnkové teplo alebo vzdušná cirkulácia; farba listov je obvykle v rozpätí od svetložltej až po tmavú čerešňovú červenú. Iné zafarbenie a kombinácie farieb často závisia od rozdielov v zrelosti alebo v kultivácii a v metódach sušenia;

...“

- 14 Podľa vysvetliviek KN k podpoložke 2403 10 90 KN:

„Tabak na fajčenie, tiež obsahujúci tabakové náhradky v akomkoľvek pomere

Tabak na fajčenie je tabak, ktorý bol rezaný alebo inak rozdrobený, zvláknený alebo zlisovaný na pásy, ktorý možno fajčiť bez ďalšieho priemyselného spracovania.

Tabakový zvyšok, ktorý je spôsobilý na fajčenie a ktorý je dodávaný na maloobchodný predaj, je tabakom na fajčenie, ak nezodpovedá opisu pre cigary, cigarky alebo cigarety (pozri vysvetlivky k podpoložkám 2402 10 00, 2402 20 10 a 2402 20 90 [KN]).

Výrobky, ktoré pozostávajú výlučne alebo čiastočne z iných látok ako tabak, sú tiež zatriedené do týchto podpoložiek za predpokladu, že sú v súlade s vyššie uvedenou definíciou, výnimku tvoria výrobky vyrobené výlučne z iných látok ako tabak, určené na lekárske použitie (30. kapitola).

Do týchto podpoložiek patrí narezaná cigaretová zmes („cut cigarette rag“), ktorá je konečnou tabakovou zmesou na výrobu cigariet.“

Colný kódex

- 15 Článok 4 bod 19 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) č. 955/1999 z 13. apríla 1999 (Ú. v. ES L 119, 1999, s. 1; Mim. vyd. 02/009, s. 221) a nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 648/2005 z 13. apríla 2005 (Ú. v. EÚ L 117, 2005, s. 13) (ďalej len „colný kódex“), znie takto:

„Na účely tohto kódexu sa rozumie:

...

19. „predložením tovaru colnému úradu“ oznámenie colným orgánom stanoveným spôsobom, že tovar sa nachádza na colnom úrade alebo na akomkoľvek inom mieste určenom alebo schválenom colnými orgánmi.“

- 16 Článok 37 colného kódexu stanovuje:

„1. Tovar prepravený na colné územie spoločenstva podlieha colnému dohľadu od jeho vstupu na colné územie spoločenstva. Môže byť podrobený colným kontrolám v súlade s platnými predpismi.



2. Tovar podlieha colnému dohľadu po dobu, ktorá je potrebná na určenie jeho colného štatútu, ak sa nejedná o tovar spoločenstva bez toho, aby tým bol dotknutý článok 82 odsek 1, a to do okamihu zmeny jeho colného štatútu, jeho umiestnenia do slobodného pásma alebo slobodného skladu, jeho spätného vývozu alebo jeho zničenia v súlade s článkom 182.“

17 Článok 38 ods. 1 colného kódexu stanovuje:

„Osoba, ktorá tovar prepravila na colné územie spoločenstva, je povinná ho prepraviť bez zbytočného odkladu po ceste určenej colnými orgánmi a v súlade s ich pokynmi:

- a) na colný úrad určený colnými orgánmi alebo na akékoľvek iné miesto určené alebo schválené týmito orgánmi; alebo
- b) do slobodného pásma, ak sa tovar má doviesť do tohto slobodného pásma priamo:
  - vodnou alebo vzdušnou cestou, alebo
  - po súši bez toho, aby prešiel inou časťou colného územia spoločenstva, ak je časť hranice slobodného pásma totožná so suchozemskou hranicou medzi členským štátom a tretou krajinou.“

18 Článok 40 colného kódexu stanovuje:

„Tovar, ktorý vstupuje na colné územie spoločenstva, predloží colným orgánom osoba, ktorá ho na toto územie prepravuje alebo v prípade potreby osoba, ktorá preberá zodpovednosť za prepravu tovaru po jeho vstupe s výnimkou tovaru prepravovaného dopravnými prostriedkami, ktoré sa iba plavia v teritoriálnych vodách alebo prelietavajú vzdušným priestorom colného územia spoločenstva bez zastávky na tomto území. Osoba, ktorá predkladá tovar, odkáže na predtým podané predbežné colné vyhlásenie alebo colné vyhlásenie vzťahujúce sa na tovar.“

19 Podľa článku 79 colného kódexu:

„Prepustením do voľného obehu získava tovar, ktorý nie je tovarom spoločenstva, colný štatút tovaru spoločenstva.

Prepustenie zahŕňa uplatnenia obchodno-politických opatrení, splnenie ďalších formalít stanovených pre dovoz určitého tovaru a vybratie všetkých platieb dlžných na základe právnych predpisov.“

20 Článok 84 ods. 1 colného kódexu stanovuje:

„V článkoch 85 až 90:

- a) ‚colným režimom s podmieneným systémom‘ sa v prípade tovaru, ktorý nie je tovarom spoločenstva, rozumie:
  - vonkajší tranzit;
  - colné uskladňovanie;
  - aktívny zošlachťovací styk v podmienenom systéme;
  - prepracovanie pod colným dohľadom;
  - dočasné použitie;



...“

21 Článok 91 colného kódexu stanovuje:

„1. Colný režim vonkajší tranzit umožňuje prepravu medzi dvoma miestami v rámci colného územia spoločenstva:

- a) tovaru, ktorý nie je tovarom spoločenstva bez toho, aby tovar podliehal dovoznému clu alebo iným platbám alebo obchodno-politickým opatreniam;
- b) tovar[*u*] spoločenstva v prípadoch a za podmienok určených v súlade s postupom výboru, s cieľom predchádzať tomu, aby [sa] výrobky, na ktoré sa vzťahujú vývozné opatrenia, alebo pre ktoré z nich vyplývajú výhody, [...] nevyhýbali takýmto opatreniam alebo aby neoprávnene nevyužívali výhody z nich vyplývajúce.

...“

22 Článok 202 colného kódexu stanovuje:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

- a) nezákonným dovozom tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu na colné územie spoločenstva,  
alebo
- b) nezákonným dovozom takého tovaru, ktorý je umiestnený v slobodnom pásme alebo v slobodnom sklade a je premiestnený na inú časť tohto územia.

Na účely tohto článku nezákonným dovozom sa rozumie akýkoľvek dovoz tovaru v rozpore s ustanoveniami článkov 38 až 41 a článku 177, druhá zarážka.

2. Colný dlh vzniká v okamihu nezákonného dovozu tovaru.

...“

23 Podľa článku 204 ods. 1 colného kódexu:

„Colný dlh pri dovoze vzniká:

- a) neplnením jednej z povinností vyplývajúcej z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento prepustený,

alebo

- b) nedodržaním niektorej podmienky stanovenej na prepustenie tovaru do daného colného režimu alebo pre udelenie zníženej alebo nulovej sadzby dovozného cla v dôsledku konečného použitia tovaru,

s výnimkou prípadov, ktoré sú uvedené v článku 203, pokiaľ sa nezistí, že nedodržanie týchto podmienok nemá podstatný vplyv na správne vykonávanie dočasného uskladnenia alebo daného colného režimu.“

[Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] Nariadenie č. 2454/93

- 24 [Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] Článok 186 ods. 1 prvý pododsek nariadenia Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie č. 2913/92 (Ú. v. ES L 253, 1993, s. 1; Mim. vyd. 02/006, s. 3), zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 312/2009 zo 16. apríla 2009 (Ú. v. EÚ L 98, 2009, s. 3) stanovuje:

„Tovar predkladaný colným orgánom, ktorý nie je tovarom Spoločenstva, musí byť zahrnutý do predbežného colného vyhlásenia pre colný režim dočasného uskladnenia podľa pokynov colných orgánov.“

- 25 [Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] Podľa článku 859 nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením Komisie (ES) č. 444/2002 z 11. marca 2002 (Ú. v. ES L 68, 2002, s. 11; Mim. vyd. 02/012, s. 209):

„Nasledujúce prípady sa považujú za neplnenie, ktoré nemá významný účinok na správnu prevádzku dočasného uskladnenia alebo príslušný colný režim v zmysle článku 204 ods. 1 [colného] kódexu, za predpokladu, že:

- nepredstavujú pokus nezákonne odobrať tovar spod colného dohľadu,
- nenaznačujú vedomú nedbanlivosť na strane príslušnej osoby,
- všetky formality potrebné na zosúladenie situácie tovaru s právnym predpisom sú následne vykonané:

...

2. v prípade tovaru uvedeného do režimu tranzit nedodržanie jednej z povinností, ktoré vznikajú pri uplatnení tohto režimu tam, kde sa splnia tieto podmienky:

- a) tovar, ktorý sa uviedol do režimu, sa na colnom úrade určenia predložil naozaj v neporušenom stave,
- b) colný úrad určenia dokázal zabezpečiť, aby sa tovaru predpísalo colne schválené zaobchádzanie alebo použitie alebo aby sa po ukončení tranzitnej operácie dočasne uskladnil,

a

- c) tam, kde sa nedodržala lehota, ktorá sa určila podľa článku 356, a neuplatňuje sa odsek 3 spomínaného článku, tovar sa na colnom úrade napriek tomu predložil v primeranom čase.

...“

Smernica 2008/118

- 26 Podľa odôvodnenia 7 smernice 2008/118:

„Vzhľadom na skutočnosť, že v rámci colných režimov s podmieneným oslobodením od cla podľa... coln[ého] kódex[u]... sa stanovujú primerané monitorovacie opatrenia v prípade, že sa na tovar podliehajúci spotrebnej dani vzťahujú ustanovenia daného nariadenia, nie je potrebné ustanoviť osobitné uplatňovanie systému monitorovania na tovar podliehajúci spotrebnej dani, pokiaľ sa na tento tovar vzťahuje colný režim Spoločenstva s podmieneným oslobodením od cla.“

27 Článok 1 ods. 1 písm. c) tejto smernice stanovuje:

„Táto smernica stanovuje všeobecný systém spotrebných daní, ktoré sa priamo alebo nepriamo uplatňujú pri spotrebe nasledujúcich tovarov, ďalej len, tovar podliehajúci spotrebnej dani:

...

c) tabakové výrobky upravené smernicami 95/59/ES, 92/79/EHS a 92/80/EHS.“

28 Článok 2 smernice 2008/118 stanovuje:

„Tovar podliehajúci spotrebnej dani je predmetom spotrebnej dane v čase:

a) jeho výroby vrátane jeho ťažby na území Spoločenstva;

b) jeho dovozu na územie Spoločenstva.“

29 Článok 3 ods. 4 tejto smernice stanovuje:

„Kapitoly III a IV sa neuplatňujú na tovar podliehajúci spotrebnej dani, na ktorý sa vzťahuje colný režim podmieneného oslobodenia od cla.“

30 Článok 4 body 6 a 8 uvedenej smernice stanovuje:

„Na účely tejto smernice, ako aj na účely jej vykonávacích ustanovení sa uplatňuje toto vymedzenie pojmov:

...

6. „colný režim podmieneného oslobodenia od cla“ je každý z osobitných colných režimov ustanovených v nariadení (EHS) č. 2913/92 týkajúcich sa colného dohľadu, ktorému tovar, ktorý nie je tovarom Spoločenstva, podlieha po vstupe na colné územie Spoločenstva, ako aj dočasné uskladnenie, slobodné pásma a slobodné sklady, či akýkoľvek z colných režimov uvedených v článku 84 ods. 1 písm. a) tohto nariadenia;

...

8. „dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani“ je vstup tovaru podliehajúceho spotrebnej dani na územie Spoločenstva, pokiaľ nie je tovar pri vstupe na územie Spoločenstva uvedený do colného režimu podmieneného oslobodenia od cla, ako aj jeho prepustenie z colného režimu podmieneného oslobodenia od cla“.

31 V zmysle článku 7 ods. 2 tej istej smernice:

„Na účely tejto smernice ‚uviedenie do daňového voľného obehu‘ znamená:

a) prepustenie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, vrátane neoprávneného prepustenia, z režimu pozastavenia dane;

...

d) dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, vrátane neoprávneného dovozu, pokiaľ nie je tovar podliehajúci spotrebnej dani bezodkladne po dovoze uvedený do režimu pozastavenia dane.“

32 Podľa článku 33 ods. 1 smernice 2008/118:

„Bez toho, aby bol dotknutý článok 36 ods. 1, ak sa tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý už bol uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte, drží na podnikateľské účely v inom členskom štáte, aby sa tam dodal alebo použil, je predmetom spotrebnej dane a daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v tomto inom členskom štáte.

...“

33 Článok 38 tejto smernice stanovuje:

„1. Ak pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v súlade s článkom 33 ods. 1 alebo článkom 36 ods. 1 došlo k nezrovnalosti v členskom štáte inom ako členskom štáte, v ktorom sa uviedol do daňového voľného obehu, tovar sa stáva predmetom spotrebnej dane a daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v členskom štáte, v ktorom nezrovnalosť nastala.

2. Ak sa počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v súlade s článkom 33 ods. 1 alebo článkom 36 ods. 1 zistila nezrovnalosť v členskom štáte, ktorý nie je členským štátom, v ktorom sa uviedol do daňového voľného obehu, a ak nie je možné určiť, kde táto nezrovnalosť nastala, predpokladá sa, že nastala v členskom štáte, kde sa zistila, pričom v tomto členskom štáte vzniká daňová povinnosť k spotrebnej dani.

Ak sa však pred uplynutím troch rokov od dátumu nadobudnutia tovaru podliehajúceho spotrebnej dani zistí, v ktorom členskom štáte nezrovnalosť skutočne nastala, uplatňujú sa ustanovenia odseku 1.

...

4. Na účely tohto článku „nezrovnalosť“ je situácia, ktorá nastane počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani podľa článku 33 ods. 1 alebo článku 36 ods. 1, na ktorú sa nevzťahuje článok 37, v dôsledku ktorej sa preprava alebo časť prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani riadne neukončila.“

#### *Maďarské právo*

34 A jövedéki adóról és a jövedéki termékek forgalmazásának különös szabályairól szóló 2003. évi CXXVII. törvény (zákon č. CXXVII z roku 2003 o spotrebných daniach a o osobitných pravidlách distribúcie výrobkov podliehajúcich spotrebným daniam, ďalej len „zákon o spotrebných daniach“) vo svojom § 1 ods. 1 a 2 stanovuje:

„1. Spotrebnou daňou je zdanená tak výroba vo vnútri krajiny, ako aj dovoz výrobkov podliehajúcich spotrebným daniam.

2. V záujme splnenia a kontroly daňovej povinnosti sa vyžaduje:

- a) aby výrobok podliehajúci spotrebnej dani bol spracovaný výlučne v sklade s daňovým dohľadom okrem prípadu spracovania pod colným dohľadom,
- b) aby výrobok podliehajúci spotrebnej dani dovezený do krajiny bez zaplatenia spotrebnej dane bol prevedený do skladu s daňovým dozorom alebo do zariadenia či skladu oslobodeného užívateľa okrem prípadu, že ide o výrobok pod colným dohľadom alebo výrobok určený registrovanému hospodárskemu subjektu a

c) aby výrobok podliehajúci spotrebnej dani, u ktorého nebola spotrebná daň zaplatená, bol umiestnený a skladovaný iba v sklade s daňovým dozorom alebo v zariadení či sklade oslobodeného užívateľa okrem prípadu, že ide výrobok, ktorý sa nachádza pod colným dohľadom.“

35 § 3 ods. 1 zákona o spotrebných daniach stanovuje:

„Ustanovenia tohto zákona sa uplatňujú na dlžnú daň z výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, na daň z pridanej hodnoty týkajúcu sa tabakových výrobkov, na výrobu a predaj výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani a na ostatné činnosti podliehajúce spotrebnej dani.“

36 Podľa § 3 ods. 2 písm. g) zákona o spotrebných daniach sú tabakové výrobky výrobkami podliehajúcimi spotrebnej dani.

37 § 7 uvedeného zákona obsahuje tieto definície:

„2. Dovož výrobku podliehajúceho spotrebným daniam: dovoz výrobku podliehajúceho spotrebným daniam do krajiny priamo z tretej krajiny alebo cez niektorý z členských štátov, ku ktorému dôjde vtedy, ak uvedený výrobok vstúpi do vnútrozemia v rámci colného režimu, v okamihu uzavretia colného režimu, ktorý vedie k prepusteniu uvedeného výrobku do voľného obehu v súlade s colnými predpismi.

7/I. Neoprávnené opustenie colného režimu podmieneného oslobodenia od dane: akýkoľvek úkon alebo skutočnosť, ktorý v spojení s výrobkami podliehajúcimi spotrebným daniam, ktoré sa pohybujú v colnom režime podmieneného oslobodenia od dane Spoločenstva, nemá za následok oslobodenie v súlade s § 21 ods. 1 alebo § 26/B ods. 3 od dočasnej povinnosti vyúčtovať a zaplatiť daň.

22. Prepustenie do voľného obehu: prepustenie výrobku podliehajúceho spotrebným daniam z colného skladu členského štátu alebo zariadenia oslobodeného subjektu s výnimkou, ak výrobok smeruje do colného skladu, do colného skladu členského štátu, hospodárskemu subjektu registrovanému v inom členskom štáte, do tretieho štátu alebo oslobodenému subjektu; prijatie výrobku podliehajúceho spotrebným daniam registrovaným hospodárskym subjektom; predaj veľkého objemu hroznového vína výrobcom do colného skladu; vybavenie colných formalít pre výrobok podliehajúci spotrebným daniam dovezený z tretej krajiny, ktoré má za následok prepustenie do voľného obehu v súlade s colnými predpismi, alebo akékoľvek opatrenie daňového orgánu zaväzujúce považovať výrobok podliehajúci spotrebným daniam za výrobok prepustený do voľného obehu v súlade s colnými predpismi, a to vtedy, ak po vybavení colných formalít alebo prijatí opatrenia výrobok podliehajúci spotrebným daniam nie je skladovaný v colnom sklade alebo zariadení oslobodeného subjektu, a ani registrovaný užívateľ ho na základe § 18 ods. 2 neodošle na niektoré z miest uvedených v § 18 ods. 1.“

38 § 8 ods. 1 toho istého zákona stanovuje:

„Bez toho, aby boli dotknuté ďalšie ustanovenia tohto zákona, daňová povinnosť v oblasti spotrebných daní vzniká:

- a) vyrobením výrobku podliehajúceho spotrebným daniam v krajine;
- b) dovozom výrobku podliehajúceho spotrebným daniam.“

39 § 15 ods. 2 zákona o spotrebných daniach stanovuje:

„Povinnosť zaplatiť daň vzniká:

- a) nezákonnou výrobou výrobku zaťaženej spotrebnou daňou mimo colného skladu;

b) získaním, držbou, prepravou, používaním alebo uvedením do obehu výrobku podliehajúceho spotrebným daniam vyrobeného nezákonne mimo colného skladu alebo dovezením či nezákonným prijatím do krajiny z tretej krajiny alebo z členského štátu okrem prípadu, že ide o fyzickú osobu, ktorá nevykonáva činnosť ako individuálny podnikateľ s výrobkom podliehajúcim spotrebným daniam a ktorá preukáže, že v konkrétnom prípade sa mohla oprávnene domnievať, že výrobok podliehajúci spotrebným daniam získala legálne.“

40 Podľa § 48 ods. 1 uvedeného zákona:

„Colné predpisy sa uplatnia na výrobky podliehajúce spotrebným daniam dovezené z tretej krajiny, ak sa zachová ich charakter výrobkov nepochádzajúcich zo Spoločenstva, na výrobky podliehajúce spotrebným daniam dovezené z územia uvedených v § 7 ods. 3 písm. a) bode ab), pokiaľ sú splnené požiadavky colnej úpravy, ako aj na výrobky podliehajúce spotrebným daniam, ktoré sú vyvázané do tretej krajiny z vnútrozemia štátu bez zaplatenia dane, a to podľa ustanovení tohto zákona.“

41 Podľa § 114 ods. 1 toho istého zákona každá fyzická osoba – s výnimkou individuálneho podnikateľa vykonávajúceho ekonomickú činnosť s výrobkami podliehajúcimi spotrebným daniam – ktorá „drží, prepravuje, predáva alebo používa výrobok podliehajúci spotrebným daniam, ktorý nebol vyrobený v colnom sklade alebo – v prípade dovozu výrobku podliehajúceho spotrebným daniam – nebol odbavený colným orgánom“, je povinná zaplatiť pokutu zodpovedajúcu množstvu takýchto výrobkov.

42 § 114 ods. 2 zákona o spotrebných daniach stanovuje, že odsek 1 tohto paragrafu zahŕňa „výrobok podliehajúci spotrebným daniam, ktorého držiteľ, prepravca, predajca alebo užívateľ nedokáže preukázať prostredníctvom faktúr, zjednodušených faktúr, sprievodných dokladov k výrobku alebo k predaju veľkého objemu vína, zjednodušených sprievodných dokladov, colných dokumentov, alebo akýmkoľvek iným hodnoverným spôsobom, že zaplatil daň alebo že uvedený výrobok sa pohybuje v colnom režime podmieneného oslobodenia od dane“.

43 Podľa ustanovení § 114 ods. 4 uvedeného zákona ak hospodársky subjekt – s výnimkou individuálneho podnikateľa nevykonávajúceho ekonomickú činnosť s výrobkom podliehajúcim spotrebným daniam – vykonáva niektorú z činností spomenutých v odseku 1 pod písmenami a) a b) tohto paragrafu, je povinný zaplatiť pokutu, ktorá sa vypočíta ako dvojnásobok základu pokuty uvedenej v odseku 3 uvedeného paragrafu alebo ako päťnásobok tohto základu v prípade komerčných množstiev.

### **Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky**

44 Schenker je obchodná spoločnosť so sídlom v Maďarsku, ktorá poskytuje colné a logistické služby. Dňa 21. januára 2011 získala od obchodnej spoločnosti Nyíregyháza Logisztik Centrum Kft., registrovanej v Maďarsku, zákazku na prevzatie do „dočasného uskladnenia“ dve zásielky tabaku z dôvodu nedostatku priestorov. Neskôr zabezpečila „dočasné uskladnenie“ ešte pre ďalšie dve zásielky tabaku.

45 Zásielky tabaku boli na územie Európskej únie prepravené cez Slovinsko a krajinou určenia bola Ukrajina. Podľa sprievodných dokladov k zásielkam tieto štyri zásielky vstúpili do Maďarska v režime vonkajšieho tranzitu „T1“ podľa colného kódexu.

46 Doklady „T1“ obsahovali označenie KN 2401 10 35 („Tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips: Tabak light air-cured“), ktorý nie je tovarom podliehajúcim spotrebnej dani.

47 Po vyložení predmetného tovaru Schenker uskladnila zásielky tabaku v režime „dočasného uskladnenia“.



- 48 Dňa 1. februára 2011 bol jeden z kontajnerov prepravený do areálu spoločnosti Nyíregyháza Logisztik Centrum a 8. marca 2011 Schenker uskladnila zvyšné tri kontajnery vo svojom verejnom autorizovanom colnom sklade „typu A“, ktorý prevádzkovala v Debrecíne (Maďarsko).
- 49 Dňa 20. apríla 2011 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Vám- és Pénzügyőri Igazgatóság (Generálne riaditeľstvo colnej a daňovej inšpekcie Hajducko-bihárskej župy, patriace pod štátnu daňovú a colnú správu, Maďarsko) (ďalej len „správny orgán prvého stupňa“) vykonal kontrolu vzorky troch kontajnerov.
- 50 Kontrolóri správneho orgánu prvého stupňa z tovarov určených mimo trh Spoločenstva a uskladnených v škatuliach previazaných pevným páskami a lepiacimi páskami, ktoré boli podrobené fyzickej kontrole v colnom sklade, vybrali náhodne tri škatule, pričom po ich otvorení konštatovali, že podľa organoleptických vlastností výrobku nachádzajúceho sa v týchto škatuliach sa nejedná o „tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips“, ako bolo uvedené v dokumentoch, ale o tabak rezaný. V dôsledku toho tovar nepatrí do podpoložky 2401 10 35 KN.
- 51 Ďalej bol preskúmaný každý z 1 260 kartónov, ktoré obsahovala zásielka, pričom správny orgán prvého stupňa konštatoval, že všetky kartóny obsahovali rezaný tabak s celkovou čistou hmotnosťou 37 800 kg, ako vyplýva z dokumentov o uskladnení.
- 52 Dňa 22. apríla 2011 colná správa zaistila celých 37 800 kg rezaného tabaku.
- 53 Dňa 5. mája 2011 boli v súlade s predpismi upravujúcimi odber vzoriek odobraté vzorky rezaného tabaku.
- 54 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szakértői Intézete (Znalecký ústav štátnej daňovej a colnej správy, Maďarsko) (ďalej len „znalecký ústav“) po vykonaní analýzy vonkajších organoleptických vlastností výrobku dospel k nasledujúcim záverom:
- „Vzorku tvorí rezaný tabak rôznej veľkosti, svetlo a tmavohnedej farby, v malých zrnkách a s charakteristickou vôňou tabaku. Vzorka je prevažne tvorená jemnými, avšak dlhými vláknami. Okrem nich obsahuje tiež veľký počet zrníek s relatívne veľkým alebo širokým priemerom, medzi ktorými možno nájsť tiež zvyšky stoniek. Na dne vrečka obsahujúceho vzorku sa nachádza tiež tabak v prášku.“
- 55 Protokol o odobraní vzorky obsahuje nasledujúce informácie:
- „Vzhľad a forma vzorky:
- „značné množstvo zhusteného tabaku nachádzajúceho sa v kartónoch s plastickým vnútrom“,
  - čistá hmotnosť kartónu: 30 kg.“
- 56 Znalecký ústav takisto analyzoval šírku kúskov tabaku a usúdil, že „v posudzovanej vzorke viac ako 25 % hmotnosti predstavovali častice tabaku so šírkou menej ako 1 milimeter“.
- 57 Podľa dôkazu používania skúmaného výrobku znalecký ústav dospel k záveru, že predmetná vzorka predstavuje „tabak určený na fajčenie“.
- 58 Vychádzajúc z názoru znaleckého ústavu správny orgán prvého stupňa dospel k záveru, že v kontajneroch sa nachádzal jemne rezaný tabak určený na fajčenie, a teda výrobok podliehajúci spotrebným daniam.



- 59 Správny orgán prvého stupňa takisto usúdil, že vzhľadom na to, že v sprievodných dokladoch k výrobku podliehajúcemu spotrebným daniam bol uvedený číselný znak KN, ktorý nezodpovedal podpoložke KN, do ktorej skutočný tovar patril, tieto sprievodné doklady neboli spôsobilé osvedčiť pôvod preclievaneho tovaru ako výrobku podliehajúceho spotrebným daniam.
- 60 V dôsledku toho rozhodnutím č. 5214-9/2011 z 21. júna 2011 správny orgán prvého stupňa uložil spoločnosti Schenker pokutu v oblasti spotrebných daní vo výške 1 485 540 000 maďarských forintov (HUF) (približne 4 732 052,83 eura). Podľa odôvodnenia tohto rozhodnutia Schenker porušila právne predpisy v oblasti spotrebných daní tým, že prechovávala, držala a skladovala výrobok podliehajúci spotrebným daniam bez toho, aby zaplatila za tento výrobok daň a osvedčila jeho pôvod.
- 61 Generálne riaditeľstvo pre clá, ktorému Schenker podala správnu sťažnosť, potvrdilo rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa svojím rozhodnutím č. 2177-18/2012 z 28. marca 2012.
- 62 Schenker podala na Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Debrecín, Maďarsko) žalobu, ktorou sa domáha súdneho preskúmania tohto rozhodnutia a v ktorej dospela k záveru, že toto rozhodnutie je protiprávne z viacerých dôvodov.
- 63 Najprv uviedla, že generálne riaditeľstvo pre clá nesprávne zaradilo sporný tovar do podpoložky 2403 10 90 kapitoly 24 KN.
- 64 Ďalej Schenker nesúhlasila s tým, že tento tovar by mohol spadať do pôsobnosti právnych predpisov v oblasti spotrebných daní, keďže podľa jej názoru tento tovar nebol prepustený do voľného obehu.
- 65 Napokon uviedla, že predmetný tovar sa mal považovať za tovar v režime podmieneného oslobodenia od cla bez ohľadu na to, že číselný znak KN uvedený v sprievodných dokladoch nezodpovedal opisu uvedenému v podpoložke KN, do ktorej tento tovar skutočne patril.
- 66 Podľa znaleckého posudku predloženého spoločnosťou Schenker možno pod položku 2401 KN v colnom sadzobníku zaradiť nielen tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips, ale taktiež delené alebo rezané tabakové listy, ak budú neskôr predmetom priemyselného spracovania. V uvedenom znaleckom posudku sa uvádza, že použitie položky 2401 KN nie je protiprávne napriek tomu, že ide o rezaný výrobok, pretože tento výrobok si vyžaduje neskoršie spracovanie a možno ho zaradiť do podpoložky 2401 30 00 KN.
- 67 Pokiaľ ide o podstatu žaloby, generálne riaditeľstvo pre clá navrhlo žalobu zamietnuť. Podľa neho nemožno vychádzať z toho, že výrobok bol predložený k precleniu colnému úradu, keďže v prepravných dokladoch k tovaru bolo uvedené „tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips“ patriaci do položky sadzobníka 2401 10 3510 KN, kým predmetným tovarom bol v skutočnosti „jemne rezaný tabak určený na fajčenie“ patriaci do položky 2403 10 9000 KN v balení s čistou hmotnosťou viac ako 500 gramov, čiže údaje v prepravných dokladoch k tomuto tovaru nezodpovedali skutočnosti.
- 68 Podľa generálneho riaditeľstva pre clá nie sú sprievodné doklady spôsobilé osvedčiť alebo hodnoverne preukázať pôvod tovaru v držbe spoločnosti Schenker.
- 69 Za týchto podmienok Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Správny a pracovnoprávny súd Debrecín) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Má sa opis tovaru určeného k precleniu vymedzený ako ‚Tabak sušený prirodzenou cirkuláciou vzduchu, svetlý (light air-cured)‘ v zmysle podpoložky 2401 10 35 KN kapitoly 24 s názvom ‚Tabak a vyrobené náhradky tabaku‘ v nariadení (EÚ) č. 861/2010, vykladať v tom zmysle, že zahŕňa iba taký air-cured tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips, a ktorý:

— obsahuje celé listy rastliny tabaku,

- nie je rezaný, ani zlisovaný či stlačený,
  - okrem toho, že je sušený air-cured, čo je považované za formu ‚spracovania‘, neumožňuje, aby tabak, ktorý nie je odžilovaný a nie je strips v zmysle podpoložky 2401 10 35 KN, podliehal akémukoľvek inému spracovaniu (napr. oddeleniu stoniek, rozdrobeniu listov alebo ich stlačeniu),
  - ktorý nie je vhodný na fajčenie?
2. Má sa pojem ‚colný režim podmieneného oslobodenia od cla‘ v článku 4 bode 6 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že zahŕňa tiež prípad tovaru určeného k precleniu (výrobku podliehajúceho spotrebnej dani), ktorý sa nachádza v colnom režime vonkajšieho tranzitu, v dočasnom uskladnení alebo v colnom sklade, so sprievodnými dokladmi, na ktorých je kód colného sadzovníku nesprávne uvedený ([2401 10 35 KN] namiesto [2403 10 9000 KN]), avšak príslušná kapitola [KN] (kapitola 24 – Tabak) a všetky ostatné údaje na týchto dokladoch (číslo kontajneru, počet, čistá hmotnosť) sú uvedené správne, pričom pečate boli neporušené?

(To znamená, že treba objasniť, či určitý tovar môže podliehať colnému režimu podmieneného oslobodenia od cla, pokiaľ v jeho sprievodných dokladoch bola síce správne uvedená kapitola spoločného colného sadzovníka, ale nesprávne bola uvedená konkrétna podpoložka colného sadzovníka).

3. Má sa pojem ‚dovoz‘ podľa článku 2 písm. b) smernice 2008/118 a pojem ‚dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani‘ podľa článku 4 bodu 8 tejto smernice vykladať v tom zmysle, že zahŕňa aj prípad, keď sa podpoložka colného zaradenia skutočného tovaru v colnom režime vonkajšieho tranzitu líši od podpoložky uvedenej v jeho sprievodných dokladoch, pričom okrem tejto odlišnosti je označenie kapitoly (v tomto prípade kapitola 24 – Tabak), ako aj uvedenie množstva a čistej hmotnosti skutočného tovaru v súlade s údajmi v sprievodných dokladoch?
4. Má sa skutočnosť, že pri prepustení tovaru do colného režimu podmieneného oslobodenia od cla v sprievodných dokladoch k tomuto tovaru sa nachádza nesprávne označenie KN podľa prílohy I nariadenia č. 2658/87 považovať za ‚nezrovnalosť‘ v zmysle článku 38 smernice 2008/118?“

## O prejudiciálnych otázkach

### O prvej otázke

- 70 Na úvod je na jednej strane potrebné pripomenúť, že keď je Súdnemu dvoru podaný návrh na začatie prejudiciálneho konania vo veci colného zaradenia, jeho úlohou je skôr objasniť vnútroštátnemu súdu kritériá, ktorých uplatnenie umožní vnútroštátnemu súdu správne zaradiť dotknuté tovary do KN, než aby sám vykonal toto zaradenie, a to tým skôr, že Súdny dvor nutne nemá v tomto ohľade k dispozícii všetky potrebné podklady. Vnútroštátny súd sa zdá v každom prípade viac príslušný pre vykonanie zaradenia (rozsudky zo 7. novembra 2002, Lohmann a Medi Bayreuth, C-260/00 až C-263/00, EU:C:2002:637, bod 26, ako aj zo 16. februára 2006, Proxxon, C-500/04, EU:C:2006:111, bod 23).
- 71 Je teda úlohou vnútroštátneho súdu, aby vykonal zaradenie výrobkov dotknutých vo veci samej vzhľadom na odpovede, ktoré Súdny dvor poskytne na položené otázky.
- 72 Na druhej strane je potrebné uviesť, že podľa ustálenej judikatúry 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 začal vnútroštátny súd prejednávať. Z tohto pohľadu Súdnemu dvoru prislúcha prípadne preformulovať otázky, ktoré sú mu predložené (rozsudky zo 17. júla 1997, Krüger, C-334/95, EU:C:1997:378, body 22 a 23, ako aj zo 4. októbra 2012, Biankov, C-249/11, EU:C:2012:608, bod 57).

- 73 V tomto prípade z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že vnútroštátny súd sa svojou prvou otázkou v skutočnosti pýta na výklad položiek 2401 a 2403 KN na účely colného zaradenia výrobku, ktorý má vlastnosti ako výrobky, o ktoré ide vo veci samej.
- 74 Je teda potrebné sa domnievať, že vnútroštátny súd sa touto otázkou v podstate pýta, či sa nariadenie č. 2658/87 má vykladať v tom zmysle, že taký tovar, o aký ide vo veci samej, patrí do položky 2401 KN, a konkrétnejšie do podpoložiek 2401 10 35 alebo 2401 30 00 KN, alebo do položky 2403 KN, a v tomto prípade do podpoložky 2403 10 90 KN.
- 75 S cieľom odpovedať na uvedenú otázku je potrebné na jednej strane zdôrazniť, že všeobecné pravidlá pre interpretáciu KN stanovujú, že zatriedenie tovarov sa určuje podľa znení položiek a príslušných poznámok k triedam alebo kapitolám, pričom názvy tried, kapitol a podkapitol majú len orientačný charakter (rozsudok z 11. júna 2015, Baby Dan, C-272/14, EU:C:2015:388, bod 25).
- 76 Na druhej strane je potrebné pripomenúť, že z ustálenej judikatúry vyplýva, že v záujme právnej istoty a uľahčenia kontrol sa má rozhodujúce kritérium pre colné zaradenie tovarov hľadať vo všeobecnosti v ich objektívnych znakoch a vlastnostiach, ako sú definované v znení položky KN a v poznámkach k triedam alebo ku kapitolám (pozri najmä rozsudky zo 16. septembra 2004, DFDS, C-396/02, EU:C:2004:536, bod 27; z 15. septembra 2005, Intermodal Transports, C-495/03, EU:C:2005:552, bod 47, a z 15. februára 2007, RUMA, C-183/06, EU:C:2007:110, bod 27).
- 77 Pokiaľ ide o vysvetlivky HS, je potrebné ďalej uviesť, že napriek tomu, že nie sú právne záväzné, predstavujú dôležité prostriedky na zaistenie jednotného uplatňovania colného sadzobníka a samy osebe poskytujú poznatky využiteľné na jeho výklad (rozsudky z 18. júna 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, bod 25, a z 20. júna 2013, Agroferm, C-568/11, EU:C:2013:407, bod 28). To isté platí pre vysvetlivky KN (pozri rozsudky zo 16. júna 1994, Develop Dr. Eisbein, C-35/93, EU:C:1994:252, bod 21, ako aj zo 14. apríla 2011, British Sky Broadcasting Group a Pace, C-288/09 a C-289/09, EU:C:2011:248, bod 92).
- 78 Na účely zaradenia tovaru do správnej položky môže byť objektívnym klasifikačným kritériom jeho použitie, pokiaľ je danému tovaru vlastné, pričom táto vlastnosť musí byť posúdená na základe objektívnych znakov a vlastností tohto tovaru (pozri rozsudok zo 4. marca 2004, Krings, C-130/02, EU:C:2004:122, bod 30 a citovanú judikatúru).
- 79 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že sporný tovar pozostáva z rezaného tabaku rôznej veľkosti, ktorý je tvorený prevažne jemnými, avšak dlhými vláknami, a že obsahuje veľký počet zrníek s relatívne širokým priemerom, medzi ktorými sa nachádzajú tiež zvyšky stoniek a okrem toho tiež tabak v prášku. Rozhodnutie vnútroštátneho súdu tiež spresňuje, že ide o „tabak určený na fajčenie“.
- 80 Keďže Schenker tvrdí, že dotknutý tovar patrí do položky 2401 KN, je potrebné uviesť vlastnosti, ktoré musí mať tovar patriaci do tejto položky.
- 81 V tejto súvislosti položka 2401 KN podľa svojho znenia zahŕňa „nespracovaný tabak; tabakový zvyšok“.
- 82 Pokiaľ ide o „nespracovaný tabak“, vysvetlivky KN k položke 2401 KN odkazujú na bod 1 vysvetliviek HS k tejto položke, ktorý spresňuje, že uvedená položka zahŕňa tabak v prirodzenom stave vo forme celých rastlín alebo listov a sušené alebo fermentované listy, ktoré môžu byť celé alebo odžilované, orezané alebo neorezané, nalámané alebo narezané, a to aj do pravidelného tvaru, ale pod podmienkou, že nejde o výrobok určený na fajčenie.

- 83 Pokiaľ ide o „tabakový zvyšok“, bod 2 vysvetliviek HS k položke 2401 KN spresňuje, že tento pojem zahŕňa kostrnky, stopky, žilky, úlomky a prach, ktoré sú výsledkom spracovania listov alebo ktoré vznikajú pri výrobe hotových výrobkov.
- 84 Keďže z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že tovar, o ktorý ide vo veci samej, tvoria prvky, ktoré možno kvalifikovať ako „tabakový zvyšok“, ale že výrobok súčasne predstavuje „tabak určený na fajčenie“, podľa pravidla uvedeného v bode 3 písm. b) všeobecných pravidiel pre interpretáciu KN je na účely colného zaradenia tohto výrobku nevyhnutné zistiť, ktorý z materiálov, z ktorých sa skladá, mu dáva podstatný charakter, čo možno uskutočniť tak, že sa preskúma, či by si výrobok bez jednej alebo druhej zložky zachoval alebo nezachoval charakteristické vlastnosti (rozsudok z 18. júna 2009, Kloosterboer Services, C-173/08, EU:C:2009:382, bod 31).
- 85 Tak isto ako sa uvádza aj v bode VIII vysvetliviek HS k pravidlu stanovenému v bode 3 písm. b) všeobecných pravidiel pre interpretáciu KN, zložku, ktorá určuje podstatný charakter, možno podľa typu tovaru vyvodiť napríklad z druhu základného materiálu alebo častí, z ktorých sa skladá, z ich objemu, množstva, váhy, hodnoty alebo významu jedného zo základných materiálov vo vzťahu k použitiu týchto tovarov.
- 86 V prejednávanej veci rozhodnutie vnútroštátneho súdu spresňuje, že predmetný tovar netvorí sušené tabakové listy v ich prirodzenej konzistencii, ale tabak určený na fajčenie, ak sa tento tovar posudzuje ako celok. Keďže všeobecný súd sa domnieva, že prítomnosť tabakového zvyšku nebráni tomu, aby výrobok ako celok predstavoval tabak určený na fajčenie, tento výrobok nemôže patriť do položky 2401 KN.
- 87 V tejto súvislosti je potrebné uviesť, že podľa vysvetliviek HS k položke 2403 KN táto položka zahŕňa tabak na fajčenie.
- 88 Konkrétnejšie, vysvetlivky KN, pokiaľ ide o podpoložku 2403 10 90 KN spresňujú, že tabak na fajčenie je rezaný tabak, ktorý je vhodný na fajčenie bez ďalšieho priemyselného spracovania.
- 89 Ako to zdôraznila generálna advokátka v bode 60 svojich návrhov, rozlišovať medzi nespracovaným a spracovaným tabakom možno na základe toho, či možno tabak kvalifikovať ako „určený na fajčenie“.
- 90 Ako správne uvádza maďarská vláda, v dôsledku toho je určujúcim kritériom pre zaradenie výrobku do položky 2403 KN, a nie do položky 2401 KN to, či boli listy predmetom spracovania do takej miery, že ide o spracovaný tabak, ktorý možno fajčiť bez ďalšieho priemyselného spracovania.
- 91 Za týchto okolností a ako vyplýva z bodu 78 tohto rozsudku, keďže vnútroštátny súd spresnil, že tovar, o ktorý ide vo veci samej, predstavuje tabak určený na fajčenie, ktorý je navyše voľným zhusteným tabakom nachádzajúcim sa v kartónoch s plastickým vnútrom, a že čistá hmotnosť kartónu predstavuje 30 kg, patrí do podpoložky 2403 10 90 KN.
- 92 Podpoložka 2403 10 10 KN sa totiž týka tovaru „v bezprostrednom obale s netto obsahom nepresahujúcim 500 g“.
- 93 Na prvú položenú otázku je preto potrebné odpovedať tak, že nariadenie č. 2658/87 sa má vykladať v tom zmysle, že taký tovar, o aký ide v konaní vo veci samej, ktorý tvorí tabak na fajčenie, napriek prítomnosti tabakového zvyšku nepatrí do položky 2401 KN, keďže tento zvyšok nebráni takémuto použitiu predmetného výrobku. Taký tovar však môže patriť do položky 2403 KN, a konkrétnejšie do podpoložky 2403 10 90 KN, keď ide o voľný zhustený tovar nachádzajúci sa v kartónoch s plastickým vnútrom s čistou hmotnosťou 30 kg.



*O druhej a tretej otázke*

- 94 Svojou druhou a treťou otázkou, ktoré je potrebné preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má pojem „colný režim podmieneného oslobodenia od cla“ uvedený v článku 4 bode 6 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že uplatnenie colného režimu podmieneného oslobodenia od cla na určitý tovar možno spochybníť, pokiaľ je kapitola spoločného colného sadzobníka, do ktorej tento tovar patrí, uvedená v jeho sprievodných dokladoch správne, ale konkrétna podpoložka je uvedená nesprávne, a či sa článok 2 písm. b) a článok 4 bod 8 smernice 2008/118 majú vykladať v tom zmysle, že v takom prípade je potrebné sa domnievať, že došlo k dovozu uvedeného tovaru.
- 95 Na úvod je potrebné pripomenúť, že podľa článku 2 písm. b) smernice 2008/118 sa tovar podliehajúci spotrebnej dani stane predmetom spotrebnej dane v čase jeho dovozu na územie Únie.
- 96 V prvom rade je potrebné overiť, či tovar, o aký ide vo veci samej, bol predmetom „dovozu“ v zmysle článku 2 písm. b) smernice 2008/118.
- 97 Podľa článku 4 bodu 8 smernice 2008/118 „dovoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani“ je vstup tohto tovaru na územie Únie, pokiaľ nie je tovar pri vstupe na územie Únie uvedený do colného režimu podmieneného oslobodenia od cla, ako aj jeho prepustenie z colného režimu podmieneného oslobodenia od cla.
- 98 Navyše podľa článku 4 bodu 6 smernice 2008/118 „colný režim podmieneného oslobodenia od cla“ je každý z osobitných colných režimov ustanovených v colnom kódexe týkajúcich sa colného dohľadu, ktorému tovar, ktorý nie je tovarom Spoločenstva, podlieha po vstupe na colné územie Únie, ako aj dočasné uskladnenie, slobodné pásma a slobodné sklady, či akýkoľvek z colných režimov uvedených v článku 84 ods. 1 písm. a) tohto kódexu.
- 99 Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že tovar, o ktorý ide vo veci samej, bol predložený colným orgánom v Slovinsku pri vstupe na colné územie Únie a že do Maďarska bol dopravený v režime vonkajšieho tranzitu, kde bol uvedený do režimu dočasného uskladnenia a následne do režimu colného uskladňovania.
- 100 V dôsledku toho bol tento tovar od svojho vstupu na colné územie Únie uvedený do „coln[ého] režim[u] podmieneného oslobodenia od cla“ v zmysle článku 4 bodu 6 smernice 2008/118, ktorý odkazuje na článok 84 ods. 1 písm. a) colného kódexu.
- 101 V tomto prípade je potrebné preskúmať, či má uvedenie nesprávnej položky sadzobníka v predbežnom colnom vyhlásení pre colný režim dočasného uskladnenia za následok prepustenie uvedeného tovaru z predmetného colného režimu podmieneného oslobodenia od cla, čo by prípadne mohlo viesť k vzniku colného dlhu podľa článkov 202 a 204 colného kódexu a daňovej povinnosti v oblasti spotrebných daní.
- 102 Pokiaľ ide o článok 202 colného kódexu, tento článok definuje „nezákonný dovoz“ ako každý dovoz tovaru podliehajúceho dovoznému clu na colné územie Únie alebo na inú časť tohto územia, ak je umiestnený v slobodnom pásme alebo slobodnom sklade, ktorý je v rozpore s ustanoveniami článkov 38 až 41 a článku 177 druhej zarážky tohto kódexu (rozsudok z 3. marca 2005, Papismedov a i., C-195/03, EU:C:2005:131, bod 25).
- 103 Nezákonným dovozom je tak dovoz tovaru, pri ktorom nie sú dodržané nasledujúce postupy stanovené colným kódexom. V prvom rade podľa článku 38 ods. 1 tohto kódexu tovar prepravený na colné územie Únie musí byť bez zbytočného odkladu prepravený na colný úrad určený colnými orgánmi alebo do slobodného pásma. V druhom rade v súlade s ustanovením článku 40 uvedeného kódexu, keď je tovar prepravený na colný úrad, musí tam byť predložený. Predloženie tovaru colnému úradu je

v článku 4 bode 19 toho istého kódexu definované ako oznámenie colným orgánom stanoveným spôsobom, že tovar sa nachádza na tomto úrade alebo na akomkoľvek inom určenom alebo schválenom mieste (rozsudok z 3. marca 2005, Papismedov a i., C-195/03, EU:C:2005:131, bod 26).

- 104 Pri výklade článkov 40 a 43 až 45 colného kódexu Súdny dvor rozhodol, že predloženie tovaru zahŕňalo totiž súvisiacu povinnosť v krátkej lehote podať predbežné colné vyhlásenie alebo v rovnakej lehote splniť náležitosti potrebné pre pridelenie colne schváleného určenia alebo použitia dotknutému tovaru, t. j. ak sa požadovalo jeho prepustenie do colného režimu, podať colné vyhlásenie. Konkrétne zo samotného znenia článku 43 druhého odseku tohto kódexu vyplývalo, že oba tieto úkony boli vo všeobecnosti vykonávané súčasne, pretože lehota, ktorú colné orgány mohli určiť na podanie tohto vyhlásenia, uplynula najneskôr v prvý pracovný deň nasledujúci po dni, v ktorom bol tovar predložený colnému úradu. Okrem toho podľa článku 44 ods. 1 uvedeného kódexu predbežné colné vyhlásenie muselo obsahovať náležitosti nevyhnutné na identifikáciu tovaru (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. marca 2005, Papismedov a i., C-195/03, EU:C:2005:131, bod 30).
- 105 [Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] Je pravda, že články 43 až 45 colného kódexu boli nariadením č. 648/2005 vypustené. Ako však generálna advokátka uviedla v bode 122 svojich návrhov, súvislosť medzi predložením tovaru colnému úradu podľa článku 40 colného kódexu a predbežným colným vyhlásením je teraz výslovne stanovená v článku 186 ods. 1 prvom pododseku nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením č. 312/2009.
- 106 [Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] Za týchto podmienok je potrebné konštatovať, že ak je teda s predložením tovaru colnému úradu podľa článku 40 colného kódexu súčasne podané predbežné colné vyhlásenie pre colný režim dočasného uskladnenia podľa článku 186 nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením č. 312/2009, ktoré obsahuje opis druhu tovaru, ktorý nemá nič spoločné so skutočnosťou, oznámenie colným orgánom o prepravení tovaru v zmysle článku 4 bodu 19 toho istého kódexu je neúčinné. Ak sa v tomto vyhlásení neuvádza prítomnosť podstatnej časti tovaru predloženého colnému úradu, treba dospieť k záveru, že vstup tohto tovaru bol nezákonný (pozri analogicky rozsudok z 3. marca 2005, Papismedov a i., C-195/03, EU:C:2005:131, bod 31).
- 107 V tejto súvislosti z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že vo veci samej predbežné colné vyhlásenie obsahovalo informácie nevyhnutné na identifikáciu tovaru, na rozdiel od skutkových okolností preskúmaných v rozsudku z 3. marca 2005, Papismedov a i. (C-195/03, EU:C:2005:131). Podľa vnútroštátneho súdu bol totiž tovar deklarovaný pod správnym označením, pričom len podpoložka bola nesprávna, a tovar bol správne označený, pokiaľ ide o jeho druh, množstvo a balenie.
- 108 Za týchto podmienok sa nemožno domnievať, že by tovar, o ktorý ide vo veci samej, vstúpil na colné územie Únie protiprávne v zmysle článku 202 colného kódexu. Pri jeho vstupe do Slovinska tak mohol byť platne prepustený do „coln[ého] režim[u] podmieneného oslobodenia od cla“ v zmysle článku 4 bodu 6 smernice 2008/118, keďže nedošlo k žiadnemu dovozu v zmysle článku 2 písm. b) tejto smernice a nevznikla povinnosť zaplatiť spotrebnú daň.
- 109 Pokiaľ ide o článok 204 colného kódexu, je potrebné overiť, či bol tovar, o ktorý ide v konaní vo veci samej, následne riadne prepustený do režimu vonkajšieho tranzitu a v Maďarsku do režimu colného uskladňovania, aby bolo možné preskúmať, či nevznikla povinnosť zaplatiť spotrebnú daň podľa článku 4 bodu 8 smernice 2008/118.
- 110 Podľa článku 59 ods. 1 colného kódexu všetok tovar určený na prepustenie do colného režimu musí byť uvedený v colnom vyhlásení pre príslušný colný režim.
- 111 V tejto súvislosti Súdny dvor pri svojej analýze povahy a dosahu colného vyhlásenia v bode 40 rozsudku z 15. septembra 2011, DP grup (C-138/10, EU:C:2011:587) rozhodol, že povinnosť deklaranta poskytnúť presné informácie zahŕňa aj stanovenie správnej podpoložky pri

nomenklatúrnom zatriedení tovaru, pričom v prípade pochybností môže deklarant colné orgány predbežne požiadať o poskytnutie záväzných informácií o nomenklatúrnom zatriedení tovaru podľa článku 12 colného kódexu.

- 112 Nie je teda vylúčené, že mohol vzniknúť colný dlh na základe článku 204 colného kódexu.
- 113 Podľa článku 204 ods. 1 písm. a) uvedeného kódexu colný dlh pri dovoze vzniká neplnením jednej z povinností vyplývajúcej z dočasného uskladnenia tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tento prepustený, pokiaľ sa nezistí, že nedodržanie týchto podmienok nemá podstatný vplyv na správne vykonávanie daného colného režimu.
- 114 V situácii, o ktorú ide vo veci samej, bol tovar zaradený do správnej kapitoly KN, ale v rámci nej do nesprávnej podpoložky.
- 115 [Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] V tejto súvislosti je potrebné pripomenúť, že článok 859 nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením č. 444/2002, platne zavádza systém, ktorý taxatívne upravuje porušenia povinnosti v zmysle článku 204 colného kódexu, ktoré „nem[ajú] významný účinok na správnu prevádzku dočasného uskladnenia alebo príslušný colný režim“ (rozsudok zo 6. septembra 2012, Eurogate Distribution, C-28/11, EU:C:2012:533, bod 34).
- 116 [Znenie opravené uznesením zo 6. októbra 2016] V tejto súvislosti je potrebné zdôrazniť, že článok 859 nariadenia č. 2454/93, zmeneného a doplneného nariadením č. 444/2002, umožňuje domnievať sa, že nesplnenie niektorej povinnosti vyplývajúcej z použitia režimu tranzitu nemá významný účinok na prevádzku uvedeného režimu, pokiaľ sú splnené všetky tri podmienky uvedené v bode 2 tohto článku, ako aj všetky tri podmienky uvedené v prvom odseku uvedeného článku.
- 117 Vnútroštátnemu súdu prináleží overiť, či sú všetky tieto podmienky vo veci samej splnené.
- 118 V prípade kladnej odpovede bude možné domnievať sa, že nesprávne zaradenie tovaru nemá významný účinok na prevádzku jednotlivých colných režimov.
- 119 Vnútroštátny súd môže rozhodnúť, či tovar, o ktorý ide v konaní vo veci samej, bol prepustený do „coln[ého] režim[u] podmieneného oslobodenia od cla“ v zmysle článku 4 bodu 6 smernice 2008/118 okamihom vstupu na územie Únie až po vykonaní overenia, na ktoré odkazuje bod 114.
- 120 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy je potrebné odpovedať na druhú a tretiu položenú otázku tak, že pojem „colný režim podmieneného oslobodenia od cla“ uvedený v článku 4 bodu 6 smernice 2008/118 sa má vykladať v tom zmysle, že uplatnenie colného režimu podmieneného oslobodenia od cla na určitý tovar nemožno spochybníť, pokiaľ je kapitola spoločného colného sadzovníka, do ktorej tento tovar patrí, uvedená v jeho sprievodných dokladoch správne, ale konkrétna podpoložka je uvedená nesprávne. V takom prípade sa článok 2 písm. b) a článok 4 bod 8 smernice 2008/118 majú vykladať v tom zmysle, že je potrebné sa domnievať, že nedošlo k dovozu uvedeného tovaru a že tento tovar nepodlieha spotrebnej dani.

#### *O štvrtej otázke*

- 121 Svojou štvrtou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má v takej situácii, o akú ide v konaní vo veci samej, pojem „nezrovnalosť“ v zmysle článku 38 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že sa vzťahuje na tovar prepustený do „coln[ého] režim[u] podmieneného oslobodenia od cla“ v zmysle článku 4 bodu 6 tejto smernice, ktorý má v sprievodnom doklade uvedené nesprávne colné zaradenie.



- 122 Článok 38 ods. 1 smernice 2008/118 stanovuje, že ak pri preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani došlo k nezrovnalosti v členskom štáte inom ako členskom štáte, v ktorom sa uviedol do daňového voľného obehu, tovar sa stáva predmetom spotrebnej dane a daňová povinnosť k spotrebnej dani vzniká v členskom štáte, v ktorom nezrovnalosť nastala.
- 123 Podľa článku 38 ods. 2 uvedenej smernice, ak sa počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani zistila nezrovnalosť, a ak nie je možné určiť, kde táto nezrovnalosť nastala, predpokladá sa, že nastala v členskom štáte, kde sa zistila, pričom v tomto členskom štáte vzniká daňová povinnosť k spotrebnej dani.
- 124 Článok 38 ods. 1 smernice 2008/118 odkazuje na nezrovnalosti, ktorých definícia je uvedená v odseku 4 tohto článku. Tento článok stanovuje, že „nezrovnalosť“ je situácia, ktorá nastane počas prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani najmä podľa článku 33 ods. 1 tejto smernice, v dôsledku ktorej sa preprava alebo časť prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani riadne neukončila.
- 125 K preprave tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v zmysle článku 33 ods. 1 uvedenej smernice teda dochádza vtedy, ak sa tovar podliehajúci spotrebnej dani, ktorý už bol uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte, drží na podnikateľské účely v inom členskom štáte, aby sa tam dodal alebo použil.
- 126 V takej situácii, ako je situácia, ktorá je pôvodom sporu vo veci samej, je potrebné sa domnievať, že podmienky článku 38 ods. 4 smernice 2008/118 v spojení s článkom 33 ods. 1 tejto smernice nie sú splnené.
- 127 Jednak totiž tovar, o ktorý ide v konaní vo veci samej, nebol v Slovinsku uvedený do daňového voľného obehu, keďže bol prepustený do „coln[ého] režim[u] podmiennečného oslobodenia od cla“ v zmysle článku 4 bodu 6 smernice 2008/118, a jednak nebol v Maďarsku držaný na podnikateľské účely, aby sa tam dodal alebo použil, ale je určený na spätný vývoz na Ukrajinu.
- 128 Vzhľadom na vyššie uvedené je potrebné odpovedať na štvrtú položenú otázku tak, že v takej situácii, o akú ide v konaní vo veci samej, sa má pojem „nezrovnalosť“ v zmysle článku 38 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že sa nevzťahuje na tovar prepustený do colného režimu podmiennečného oslobodenia od cla, ktorý má v sprievodnom doklade uvedené nesprávne colné zaradenie.

## O trovách

- 129 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny 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 (piata komora) rozhodol takto:

1. Nariadenie Rady (EHS) č. 2658/87 z 23. júla 1987 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o Spoločnom colnom sadzobníku, zmenené a doplnené nariadením Komisie (EÚ) č. 861/2010 z 5. októbra 2010, sa má vykladať v tom zmysle, že taký tovar, o aký ide v konaní vo veci samej, ktorý tvorí tabak na fajčenie, napriek prítomnosti tabakového zvyšku nepatrí do položky 2401 kombinovanej nomenklatúry uvedenej v prílohe I nariadenia č. 2658/87, zmeneného a doplneného nariadením č. 861/2010, keďže tento zvyšok nebráni takémuto použitiu predmetného výrobku. Taký tovar však môže patriť do položky 2403 tejto

nomenklatúry, a konkrétnejšie do podpoložky 2403 10 90 uvedenej nomenklatúry, keď ide o voľný zhustený tovar nachádzajúci sa v kartónoch s plastickým vnútrom s čistou hmotnosťou 30 kg.

2. Pojem „colný režim podmieneného oslobodenia od cla“ uvedený v článku 4 bode 6 smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice Rady 92/12/EHS sa má vykladať v tom zmysle, že uplatnenie colného režimu podmieneného oslobodenia od cla na určitý tovar nemožno spochybníť, pokiaľ je kapitola spoločného colného sadzovníka, do ktorej tento tovar patrí, uvedená v jeho sprievodných dokladoch správne, ale konkrétna podpoložka je uvedená nesprávne. V takom prípade sa článok 2 písm. b) a článok 4 bod 8 smernice 2008/118 majú vykladať v tom zmysle, že nedošlo k dovozu uvedeného tovaru a že tento tovar nepodlieha spotrebnej dani.
3. V takej situácii, o akú ide v konaní vo veci samej, sa má pojem „nezrovnalosť“ v zmysle článku 38 smernice 2008/118 vykladať v tom zmysle, že sa nevzťahuje na tovar prepustený do colného režimu podmieneného oslobodenia od cla, ktorý má v sprievodnom doklade uvedené nesprávne colné zaradenie.

Podpisy