



Zbierka súdnych rozhodnutí

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY
JULIANE KOKOTT
prednesené 30. marca 2017¹

Vec C-46/16

**Valsts ieņēmumu dienests,
ďalší účastník konania:
„LS Customs Services“, SIA**

[návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko)]

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Colná únia – Tovary, ktoré boli počas vonkajšieho tranzitu na colnom území Únie odňaté spod colného dohľadu – Určenie colnej hodnoty – Podmienky uplatnenia metódy prevodnej hodnoty – Predaj na vývoz do tretej krajiny – Zistenie colnej hodnoty na základe informácií dostupných v Únii – Zisťovacie povinnosti a povinnosť odôvodnenia colnej správy členského štátu“

I. Úvod

1. V dobe, keď sa znova na mnohých miestach uvažuje o izolácii a zavedení nových bariér, poskytuje uplatnenie colných právnych predpisov, nad rámec ich technickej povahy, možnosť pripomenúť si hodnoty a ciele voľného obchodu Svetovej obchodnej organizácie a Európskej únie. Tieto hodnoty a ciele spočívajú vo vytvorení spravodlivého, jednotného a neutrálneho colného systému, ktorý bude spĺňať rovnako požiadavky svetového obchodu, hospodárskych subjektov a vnútroštátneho hospodárstva.
2. V tomto systéme má určenie colnej hodnoty a s tým súvisiace procesné záruky rozhodujúci význam. Aj ten najspravodlivejší colný systém by totiž stratil akýkoľvek význam, ak by proces určovania colnej hodnoty, na ktorom je založený, neprebehol správne a spravodlivo.
3. V prejednávanom prípade vznikajú v tejto súvislosti rôzne otázky. Ide o situáciu, keď bol tovar počas vonkajšieho tranzitu na colnom území Únie odňatý spod colného dohľadu. Režim vonkajší tranzit umožňuje prepravu predávaných tovarov z tretej krajiny do inej tretej krajiny, medzi dvomi miestami nachádzajúcimi sa na colnom území Únie bez toho, aby sa na tieto tovary uplatnilo dovozné clo. Ak sa však tovary nedodajú do miesta určenia, vychádza sa z predpokladu, že boli odňaté spod colného dohľadu, a teda spod kontroly colných orgánov² a tým dovezené na colné územie Únie, pričom v tejto súvislosti vznikne colný dlh.
4. V tejto súvislosti sa Súdnemu dvoru predkladá žiadosť o odpoveď na otázku, ako sa má v takýchto situáciách určiť výška colnej hodnoty dotknutých tovarov, ktoré neboli pôvodne určené na vývoz na colné územie Únie, ale na vývoz do tretej krajiny.

¹ Jazyk prednesu: nemčina.

² K pojmu odňatie spod colného dohľadu v zmysle Colného kódexu pozri rozsudok z 12. júna 2014, SEK Zollagentur (C-75/13, EU:C:2014:1759, bod 28, a tam citovaná judikatúra).

5. Vnútroštátny súd tiež žiada Súdny dvor o výklad rozsahu zisťovacej povinnosti a povinnosti odôvodnenia colných orgánov členského štátu v súvislosti s metódou, ktorá sa uplatní pri určovaní colnej hodnoty.

II. Právny rámec

A. Právo WTO

1. GATT 1994

6. Článok VII ods. 2 písm. a) a b) Všeobecnej dohody o clách a obchode 1994 (ďalej len „GATT“)³ stanovuje:

„2.

- a) Colná hodnota dovezeného tovaru má byť založená na jeho skutočnej hodnote, z ktorého sa clo vymeriava alebo na skutočnej hodnote rovnakého tovaru a nemá byť založená na hodnote tovaru domáceho pôvodu alebo na ľubovoľných alebo fiktívnych hodnotách.
- b) „Skutočnou hodnotou“ má byť cena, za ktorú sa v dobe a na mieste určenom predpismi dovážajúcej krajiny taký alebo rovnaký tovar predáva alebo ponúka na predaj v rámci normálneho spôsobu obchodu za podmienok neobmedzenej súťaže. ...“

2. GATT – dohoda o colnej hodnote

7. Podľa preambuly dohody o uplatňovaní článku VII GATT (ďalej len „GATT – dohoda o colnej hodnote“)⁴ sa v prvom rade prevodná hodnota definovaná v článku 1 tejto dohody považuje za základ určenia colnej hodnoty. Okrem toho preambula spresňuje, že v prípade, ak colnú hodnotu nemožno určiť podľa článku 1, má sa určiť na základe prevodnej hodnoty rovnakého alebo obdobného tovaru. Ak ani tento postup nie je možný, upravuje táto dohoda ďalšie spôsoby zistenia colnej hodnoty.

8. Článok 1 ods. 1 GATT – dohody o colnej hodnote stanovuje:

„1. Colnou hodnotou dovážaného tovaru bude prevodná hodnota, t. j. cena skutočne platená alebo cena, ktorá sa má zaplatiť za tovar, ktorý bol predaný na vývoz do krajiny dovozu...“.

9. Článok 2 ods. 1 písm. a) GATT - dohody o colnej hodnote stanovuje:

„1.

- a) Ak colnú hodnotu dovážaného tovaru nemožno určiť podľa ustanovení článku 1, bude colnou hodnotou prevodná hodnota rovnakého tovaru predávaného na vývoz do rovnakej krajiny dovozu....“

3 Všeobecná dohoda o clách a obchode 1994 (GATT), 1994, uvedená v prílohe 1 A Dohody o založení Svetovej obchodnej organizácie (WTO), podpísanej v Marakéši 15. apríla 1994, a schválená rozhodnutím Rady 94/800/ES z 22. decembra 1994 týkajúcim sa uzavretia dohôd v mene Európskeho spoločenstva, pokiaľ ide o záležitosti v rámci jeho kompetencie, ku ktorým sa dospelo na Uruguajskom kole multilaterálnych rokovaní (1986 – 1994) [Ú. v. ES L 336, 1994, s. 1; Mím vyd. 11/021, s. 80]. Tu citované ustanovenie vychádza z hlavnej dohody GATT z roku 1947, ktorá bola začlenená do GATT 1994.

4 Ú. v. ES L 336, 1994, s. 119.

10. Článok 3 ods. 1 písm. a) GATT – dohody o colnej hodnote znie:

„1.

a) Ak colnú hodnotu dovážaného tovaru nemožno určiť podľa ustanovení článkov 1 a 2, bude colnou hodnotou prevodná hodnota obdobného tovaru predávaného na vývoz do rovnakej krajiny dovozu....“

11. Podľa článku 6 ods. 1 písm. b) GATT – dohody o colnej hodnote sa

„colná hodnota dovážaného tovaru... zakladá na vypočítanej hodnote. Vypočítaná hodnota bude pozostávať zo súčtu:

...

b) sumy pre zisk a všeobecných výdavkov vo výške obvykle zahrňanej do predaja tovaru rovnakej kategórie alebo druhu, ako je ohodnocovaný tovar, ktorú uplatňujú výrobcovia v krajine vývozu na vývoz do krajiny dovozu“.

12. Článok 7 ods. 1 a 2 písm. e) a g) GATT – dohody o colnej hodnote stanovuje:

„1. Ak colnú hodnotu dovážaného tovaru nemožno určiť podľa ustanovení článkov 1 až 6, určí sa s použitím primeraných prostriedkov, ktoré sú v súlade s princípmi a všeobecnými ustanoveniami tejto dohody a článku VII GATT 1994, a na základe údajov, ktoré sú k dispozícii v krajine dovozu.

2. Colná hodnota sa podľa ustanovení tohto článku nebude zakladať na:

...

e) cene tovaru na vývoz do inej krajiny než do krajiny dovozu;

...

g) ľubovoľných alebo fiktívnych hodnotách.“

B. Právne predpisy Únie

1. Colný kódex

13. Podľa článku 4 bodu 13 Colného kódexu Spoločenstva (ďalej len „Colný kódex [EÚ]“ alebo „CK“)⁵ sa za colný dohľad v zmysle Colného kódexu považuje „všeobecná činnosť colných orgánov, ktorou sa zabezpečuje dodržiavanie colných predpisov a prípadne aj ďalších právnych predpisov, ktoré sa vzťahujú na tovar podliehajúci colnému dohľadu“.

⁵ Nariadenie 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) v znení zmenenom nariadením Rady (ES) č. 1186/2009 zo 16. novembra 2009 (Ú. v. EÚ L 324, 2009, s. 23). Nariadenie č. 2913/92 malo byť pôvodne nahradené nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 z 23. apríla 2008, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva (modernizovaný Colný kódex) (Ú. v. EÚ L 145, 2008, s. 1), ktoré však v dôsledku chýbajúcich vykonávacích predpisov nikdy nenadobudlo právoplatnosť v celom rozsahu. Nariadenie č. 450/2008 bolo zrušené nariadením Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 z 9. októbra 2013, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Únie (Ú. v. EÚ L 269, 2013, s. 1). Posledné uvedené nariadenie sa však uplatňuje až od roku 2013 resp. od roku 2016, a preto sa v prejednávanej veci naďalej uplatní nariadenie č. 2913/92.

14. Podľa článku 37 ods. 1 a 2 CK „tovar prepravený na colné územie spoločenstva podlieha colnému dohľadu od jeho vstupu na colné územia spoločenstva” a „môže byť podrobený colným kontrolám“. Ak sa nejedná o tovar Spoločenstva, „podlieha colnému dohľadu... do okamihu ... jeho spätného vývozu....”

15. Článok 6 ods. 1 a 3 CK stanovuje:

„1. Ak osoba požaduje, aby colné orgány vydali rozhodnutie týkajúce sa uplatňovania colných predpisov, musí im poskytnúť všetky informácie a podklady, ktoré sú potrebné na vydanie rozhodnutia.“

...

3. Rozhodnutia colných orgánov vydané v písomnej forme, ktorými boli žiadosti zamietnuté alebo ktoré sú v neprospech osôb, musia obsahovať odôvodnenie. Taktiež musia obsahovať poučenie o možnosti podania odvolania podľa článku 243.“

16. Článok 12 CK znie:

„1. Colné úrady vydajú záväznú informáciu o nomenklatúrnom zatriedení tovaru alebo záväznú informáciu o pôvode tovaru na písomnú žiadosť

2. Záväzná informácia o nomenklatúrnom zatriedení tovaru alebo záväzná informácia o pôvode sú pre colné úrady záväzné len vo vzťahu k držiteľovi týchto informácií, čo sa týka nomenklatúrneho zaradenia alebo určenia pôvodu tovaru.

... [doba platnosti, podmienky, neplatnosť]“.

17. Článok 14 CK stanovuje:

„Na účely uplatnenia colných predpisov musí každá osoba, ktorá sa priamo alebo nepriamo podieľa na úkonoch súvisiacich s pohybom tovaru, poskytnúť na žiadosť colných orgánov v stanovených lehotách všetky podklady a údaje bez ohľadu na použitý nosič informácií a všetku potrebnú súčinnosť.“

18. Článok 29 ods. 1 CK znie:

„1. Colnou hodnotou dovážaného tovaru je jeho prevodná hodnota, t. j. cena skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za tovar predávaný na vývoz na colné územie spoločenstva, podľa potreby upravená podľa článku 32 a 33, a to za podmienky že:

- a) neexistujú obmedzenia, pokiaľ ide o nakladanie s tovarom a jeho použitie kupujúcim, s výnimkou obmedzení ktoré:
 - sú uložené alebo požadované právnymi predpismi alebo štátnymi orgánmi v spoločenstve,
 - ohraničujú územie, v ktorom môže byť tovar znovu predaný, alebo
 - podstatným spôsobom neovplyvňujú hodnotu tovaru;
- b) predaj alebo cena nepodliehajú žiadnym podmienkam alebo plneniam, ktorých hodnotu vo vzťahu k tovaru, ktorý má byť hodnotený, nie je možné zistiť;

- c) žiadna časť výnosu akéhokoľvek ďalšieho predaja, nakladanie alebo použitie tovaru kupujúcim neprípadne priamo ani nepriamo predávajúcemu, pokiaľ nie je možné vykonať primeranú úpravu podľa článku 32;
- d) kupujúci a predávajúci nie sú v spojení alebo, ak sú v spojení, je prevodná hodnota prijateľná pre colné účely podľa odseku 2.“

19. Článok 30 CK stanovuje:

„1. Ak nemôže byť colná hodnota určená podľa článku 29, určí sa postupne podľa odseku 2 písmeno a), b), c) a d), a to podľa prvého písmena, pod ktorým môže byť určená s tým, že poradie použitia písmen c) a d) je možné na žiadosť deklaranta zameniť; iba v prípade, ak nie je možné colnú hodnotu určiť podľa určitého písmena, môže byť použité ďalšie písmeno, a to v poradí ustanovenom v tomto odseku.

2. Colnou hodnotou podľa tohto článku je:

- a) prevodná hodnota rovnakého tovaru predávaného na vývoz do spoločenstva, v rovnakej alebo približne rovnakej dobe ako tovar, pri ktorom sa určuje colná hodnota;
- b) prevodná hodnota podobného tovaru predávaného na vývoz do spoločenstva v rovnakej alebo približne rovnakej dobe ako tovar, pri ktorom sa určuje colná hodnota;
- c) hodnota založená na jednotkovej cene, za ktorú sa dovážaný tovar alebo rovnaký alebo podobný tovar predáva v spoločenstve v najväčšom úhrnnom množstve osobám, ktoré nie sú s predávajúcim v spojení;
- d) hodnota vypočítaná z nasledovných hodnôt:
 - ceny alebo hodnoty materiálu výroby ako aj iného spracovania alebo prepracovania, ktoré sú vynaložené pri výrobe dovážaného tovaru;
 - sumy týkajúce sa zisku a všeobecné výdavky, ktoré zodpovedajú týmto sumám a ktoré výrobcovia v krajinách vývozu zahŕňajú do predaja tovaru rovnakej povahy alebo rovnakého druhu ako tovar, pri ktorom sa určuje jeho hodnota a ktoré sú určené k vývozu do spoločenstva;
 - ceny alebo hodnoty všetkých položiek uvedených v článku 32 odsek 1 písmeno e).

....“

20. Článok 31 CK znie:

„1. Ak nemôže byť colná hodnota dovážaného tovaru určená podľa článkov 29 alebo 30, určí sa na základe údajov dostupných v spoločenstve s použitím vhodných prostriedkov zlučiteľných so zásadami a všeobecnými pravidlami:

- dohody o vykonaní článku VII Všeobecnej dohody o clách a obchode z roku 1994,
- článku VII Všeobecnej dohody o clách a obchode z roku 1994, ako aj
- ustanovení tejto kapitoly.

2. Colná hodnota podľa odseku 1 sa nemôže zakladať na:

- a) predajnej cene spoločenstva na tovar vyrábaný v spoločenstve;
- b) postupe, ktorý stanoví prijímanie vyššie uvedených dvoch alternatívnych hodnôt pre colné účely;
- c) cene tovaru na domácom trhu v krajine vývozu;
- d) výrobných nákladoch iných ako vypočítané hodnoty, ktoré boli určené pre rovnaký alebo podobný tovar v súlade s článkom 30 odsek 2 písmeno d);
- e) cene tovaru na vývoz do krajiny, ktorá netvorí súčasť colného územia spoločenstva;
- f) minimálnych colných hodnotách; alebo
- g) ľubovoľných alebo fiktívnych hodnotách.“

21. Podľa článku 91 ods. 1 písm. a) CK:

„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;“

22. Článok 92 ods. 1 CK stanovuje:

„1. Colný režim vonkajšieho tranzitu sa končí a povinnosti držiteľa sú splnené, ak je tovar prepustený do určitého colného režimu a požadované dokumenty sú predložené colnému úradu určenia v súlade s ustanoveniami príslušného colného režimu.“

23. Článok 94 CK znie:

„1. Dlužník poskytne záruku s cieľom zabezpečiť zaplatenie akéhokoľvek colného dlhu alebo iných poplatkov, ktoré by mohli vzniknúť v súvislosti s tovarom.

2. Záruka bude buď:

- a) individuálna vzťahujúca sa na jednu tranzitnú operáciu, alebo
- b) združená vzťahujúca sa na určitý počet tranzitných operácií, ak colný úrad členského štátu, v ktorom hlavný účastník podniká, povolil hlavnému účastníkovi takúto záruku použiť.

...

4. Osobám, ktoré k spokojnosti colných úradov preukážu, že spĺňajú vyšší štandard spoľahlivosti, sa môže povoliť použitie združenej záruky v zníženej výške alebo záruka odpustiť

...“

24. Článok 95 ods. 1 CK stanovuje:

„1. S výnimkou prípadov, ktoré budú určené v prípade potreby v súlade s postupom výboru, sa žiadna záruka neskladá v prípade: [Výnimky]“

25. Článok 96 ods. 1 CK znie:

„1 Hlavný zodpovedný je držiteľom vonkajšieho tranzitného colného režimu spoločenstva. Je zodpovedný za:

- a) predloženie tovaru v stanovenej lehote colnému úradu určenia v nezmenenom stave a zároveň za dodržanie opatrení prijatých colnými orgánmi k identifikácii tovaru;
- b) dodržiavanie predpisov vzťahujúcich sa na tranzitný colný režim spoločenstva.“

26. Článok 192 ods. 1 CK znie:

„1. Ak colné predpisy ustanovujú za povinnosť, aby bola zložená colná zábezpeka a s výnimkou zvláštnych ustanovení prijatých pre tranzit v súlade s postupom výboru, colné úrady stanovujú výšku takejto zábezpeky na úrovni rovnajúcej sa:

- presnej výške daného colného dlhu alebo dlhov, ak je možno túto výšku bezpečne určiť v čase, kedy je toto zabezpečenie požadované;
- v ostatných prípadoch najvyššej možnej výške daného colného dlhu alebo dlhov, ktoré vznikli alebo by mohli vzniknúť, odhadnutej colnými orgánmi.

...“

27. Článok 203 CK znie:

„1. Colný dlh pri dovoze vzniká:

- nezákonným odňatím tovaru, ktorý podlieha dovoznému clu spod colného dohľadu.

...

3. Dlžníkmi sú:

...

- prípadne taktiež osoba, ktorá má plniť povinnosti vyplývajúce z dočasného uskladnenia tovaru alebo z použitia colného režimu, do ktorého bol tovar prepustený.“

28. Článok 220 ods. 2 písm. b) CK stanovuje:

„2. S výnimkou prípadov... sa dodatočné zapísanie do účtovnej evidencie nevykoná, pokiaľ:

...

- b) výška cla zákonne dlhovaná sa nezapísala do účtov ako výsledok chyby na strane colných orgánov, ktorú nemohla celkom zistiť osoba zodpovedná za zaplatenie, pričom táto osoba konala v dobrej viere a rešpektovala všetky ustanovenia uvedené v platných právnych predpisoch ohľadom colných deklarácií.

...“

2. Nariadenie č. 2454/93

29. Článok 147 ods. 1 nariadenia č. 2454/93⁶ znie takto:

„1. Na účely článku 29 Colného kódexu, skutočnosť, že tovar, ktorý sa má predať, je navrhnutý na prepustenie do voľného obehu, sa považuje za primerané označenie, že bol predaný na účely vývozu do colného územia spoločenstva. V prípade následných predajov pred určením colnej hodnoty je takýmto dôkazom iba posledný predaj, ktorý viedol k vstupu tovaru na colné územie spoločenstva alebo predaj, ktorý sa uskutočnil na colnom území spoločenstva pred prepustením tovaru do režimu voľný obeh.

Ak sa deklaruje cena, ktorá sa týka predaja uskutočneného pred posledným predajom, na základe ktorého tovar vstúpil na colné územie spoločenstva, musí sa ku spokojnosti colných orgánov preukázať, že tento predaj tovaru sa uskutočnil na účel vývozu na toto colné územie.

...“

30. Článok 151 nariadenia č. 2454/93 je vykonávacím predpisom k článku 30 ods. 2 písm. b) CK a odsek 3 tohto ustanovenia stanovuje:

„3. Ak sa pri uplatňovaní tohto článku zistí viac ako jedna prevodná hodnota podobného tovaru, použije sa na určenie colnej hodnoty dovážaného tovaru najnižšia zistená hodnota.“

III. Skutkový stav konania vo veci samej

31. Dňa 2. júna 2011 podala SIA LS Customs Services (ďalej len „LSCS“) na lotyšský colný orgán Rīgas brīvostas MKP ako hlavný zodpovedný colné vyhlásenie o preprave tovaru (detských bicyklov a ich častí) v rámci režimu vonkajšieho tranzitu z Čínskej ľudovej republiky do Ruskej federácie cez územie Európskej únie. V tranzitnom colnom vyhlásení bol ako prijímajúci orgán uvedený colný úrad Terehovas MKP.

32. Keďže dotknuté tovary neboli tomuto orgánu predložené, LSCS nemala k dispozícii dôkaz o ukončení tranzitného režimu. Lotyšské daňové orgány preto vychádzali z predpokladu, že sa tranzitný režim neukončil a účastník tohto konania si nesplnil svoje povinnosti. Tovar bol teda odňatý spod colného dohľadu a LSCS vznikol colný dlh. Lotyšské daňové orgány následne LSCS uložili pôvodným rozhodnutím z 12. septembra 2011 a konečným rozhodnutím z 8. novembra 2011 (ďalej len „sporné rozhodnutie“) povinnosť zaplatiť clo, antidumpingové clo a daň z pridanej hodnoty za dotknuté tovary.

33. Čo sa týka colnej hodnoty tohto tovaru, zastávali lotyšské daňové orgány názor, že článok 29 CK sa neuplatní, pretože dotknuté tovary neboli predané na účely vývozu do colného územia Spoločenstva, ale na vývoz do Ruskej federácie. Lotyšské daňové orgány preto pri určovaní colnej hodnoty tovaru nevychádzali z jeho prevodnej hodnoty. Okrem toho sa daňové orgány domnievali, že nemali k dispozícii potrebné informácie pre určenie colnej hodnoty na základe metód upravených v článku 30 CK. Colnú hodnotu preto stanovili na základe článku 31 CK, pričom vychádzali z údajov dostupných v Únii.

⁶ Nariadenie Komisie (EHS) č. 2454/93 z 2. júla 1993, ktorým sa vykonáva nariadenie Rady (EHS) č. 2913/92, ktorým sa ustanovuje Colný kódex spoločenstva (Ú. v. ES L 253, 1993, s. 1; Mím. vyd. 02/006, s. 3), v znení zmenenom nariadením Komisie (EÚ) č. 1063/2010 z 18. novembra 2010 (Ú. v. EÚ L 307, 2010, s. 1).

34. Na základe žaloby LSCS zrušil Administratīvā rajona tiesa (Okresný správny súd, Lotyšsko) svojím rozsudkom z 23. augusta 2012 sporné rozhodnutie pre nedostatok odôvodnenia. Administratīvā apgabaltiesa (Regionálny správny súd, Lotyšsko) potvrdil tento rozsudok 10. júna 2014, pretože ani pôvodné rozhodnutie lotyšského daňového orgánu, ani sporné rozhodnutie neobsahovalo informácie, na základe ktorých sa určila colná hodnota dotknutých tovarov. Okrem toho tiež chýbalo odôvodnenie, prečo nebolo možné zistiť údaje, ktoré by umožnili uplatnenie inej metódy určenia colnej hodnoty ako metódy upravenej v článku 31 CK. Lotyšské daňové orgány teda LSCS neumožnili uplatniť v správnom a súdnom konaní jej práva.

35. Lotyšské daňové orgány podali proti tomuto rozsudku odvolanie na Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko).

IV. Návrh na začatie prejudiciálneho konania a konanie pred Súdnym dvorom

36. Najvyšší súd sa domnieva, že rozhodnutie v právnom spore vo veci samej závisí od výkladu práva Únie, a preto Súdnemu dvoru uznesením z 21. januára 2016 predložil návrh na začatie prejudiciálneho konania o týchto otázkach:

- „1. Má sa článok 29 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva, vykladať v tom zmysle, že metóda stanovená v uvedenom článku sa uplatní aj vtedy, ak k dovozu tovaru a k jeho prepusteniu do voľného obehu na colnom území Spoločenstva došlo v dôsledku toho, že počas tranzitného konania bol tovar odňatý spod colného dohľadu, pričom ide o tovar, ktorý podlieha dovoznému clu a ktorý nebol predaný na vývoz na colné územie Spoločenstva, ale na vývoz mimo Spoločenstva?
2. Má sa pojem ‚postupne‘, ktorý je uvedený v článku 30 ods. 1 nariadenia Rady (EHS) č. 2913/92 z 12. októbra 1992, ktorým sa ustanovuje Colný kódex Spoločenstva, v súvislosti s právom na riadnu správu vecí verejných, ktoré je zakotvené v článku 41 Charty základných práv Európskej únie, a so zásadou odôvodnenia správnych aktov, vykladať v tom zmysle, že na to, aby bolo možné dospieť k záveru, že sa uplatní metóda, ktorá je uvedená v článku 31 tohto nariadenia, musí colná správa v každom správnom akte odôvodniť, prečo sa za týchto konkrétnych okolností nemôžu použiť metódy určovania colnej hodnoty tovaru, ktoré sú uvedené v článku 29 alebo článku 30 uvedeného nariadenia?
3. Má sa konštatovať, že na neuplatnenie metódy podľa článku 30 ods. 2 písm. a) Colného kódexu stačí, ak colná správa uvedie, že nemá k dispozícii náležité informácie alebo je colná správa povinná získať informácie od výrobcu?
4. Musí colná správa odôvodniť, prečo sa nemajú použiť metódy stanovené v článku 30 ods. 2 písm. c) a d) Colného kódexu, ak určí cenu podobného tovaru na základe článku 151 ods. 3 nariadenia č. 2454/93?
5. Musí rozhodnutie colnej správy obsahovať vyčerpávajúce odôvodnenie týkajúce sa informácií dostupných v Spoločenstve v zmysle článku 31 Colného kódexu alebo môže colná správa uviesť toto odôvodnenie neskôr v súdnom konaní a predložiť podrobnejšie dôkazy?“

37. V konaní pred Súdnym dvorom predložili písomné pripomienky lotyšská vláda a Európska komisia.

V. Posúdenie

38. Päť prejudiciálnych otázok lotyšského Augstākā tiesa (Najvyšší súd) sa týka dvoch aspektov povinností colnej správy členských štátov: na jednej strane ide o určenie colnej hodnoty tovaru, najmä o podmienky uplatnenia metódy založenej na prevodnej hodnote (pozri nižšie v bode A). Na druhej strane vzniká otázka týkajúca sa povinnosti colnej správy zistiť a odôvodniť rozhodnutie o určení colnej hodnoty (pozri nižšie v bode B).

A. O podmienkach uplatnenia metódy prevodnej hodnoty podľa článku 29 CK

39. Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd snaží zistiť, či sa má metóda prevodnej hodnoty upravená v článku 29 CK uplatniť na účely stanovenia colnej hodnoty aj v tom prípade, ak tovary neboli pôvodne určené na vývoz do Únie, ale na vývoz do tretej krajiny, ale počas režimu vonkajšieho tranzitu boli tieto tovary odňaté spod colného dohľadu na colnom území Únie.

40. Na účely odpovede na túto otázku je najskôr potrebné objasniť, do akej miery si uplatnenie metódy prevodnej hodnoty vyžaduje, aby prevodná hodnota zodpovedala cene vývozu na colné územie Únie (pozri v bode 1). Napokon treba preskúmať, či je relevantné, že colný dlh vznikne v dôsledku odňatia dotknutých tovarov spod colného dohľadu počas vonkajšieho tranzitu. V tejto súvislosti je potrebné sa vysporiadať s argumentáciou LSCS, v zmysle ktorej je stanovenie zábezpeky, ktorá sa má poskytnúť v rámci vonkajšieho tranzitu, základom pre neskoršie určenie colnej hodnoty (pozri ďalej v bode 2).

1. O kritériu „predaj na účely vývozu na colné územie Únie“

41. Možno metódu prevodnej hodnoty upravenú v článku 29 CK uplatniť na účely určenia colnej hodnoty aj v tom prípade, ak sa za prevodnú hodnotu nepovažuje cena na účely vývozu na colné územie Únie, ale cena na účely vývozu na územie tretieho štátu?

42. Takémuto záveru odporuje jednak znenie článku 29 CK, v zmysle ktorého je „prevodnou hodnotou ... cena skutočne zaplatená alebo ktorá sa má zaplatiť za tovar predávaný *na vývoz na colné územie [Únie]*⁷“⁸. Podľa Súdneho dvora musí byť teda v okamihu predaja zrejmé, že tovary sa na colné územie Únie dovážajú z tretej krajiny.⁹ Táto zásada je upravená aj v článku 147 ods. 1 druhom pododseku nariadenia č. 2454/93, ktorý stanovuje, že ak sa v prípade následných predajov deklaruje cena, ktorá sa týka predaja uskutočneného pred posledným predajom, musí sa preukázať, že príslušná transakcia sa uskutočnila na účel vývozu na colné územie Únie.

43. Na druhej strane jednak zo systematiky, a jednak zo zmyslu a účelu ustanovení o určení colnej hodnoty upravených v článkoch 29 až 31 vyplýva, že na účely výpočtu colnej hodnoty sa môže použiť iba cena na účely vývozu na colné územie Únie.

7 Kurzívou zvýraznila generálna advokátka.

8 V tejto súvislosti pozri tiež článok 1 ods. 1 GATT – dohody o colnej hodnote, v zmysle ktorého je prevodnou hodnotou „cena skutočne platená alebo cena, ktorá sa má zaplatiť za tovar, ktorý *bol predaný na vývoz do krajiny dovozu*“ (Kurzívou zvýraznila generálna advokátka).

9 Rozsudky zo 6. júna 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237, bod 11), a z 28. februára 2008, Carboni e derivati (C-263/06, EU:C:2008:128, bod 28).

44. Z týchto ustanovení a predpisov GATT – kódexu colnej hodnoty, na ktorých sú založené, tiež vyplýva, že prevodná hodnota sa má v čo najväčšom rozsahu použiť na účely stanovenia colnej hodnoty.¹⁰ Tento záver potvrdzuje okrem ustanovení GATT – kódexu colnej hodnoty, aj tá skutočnosť, že alternatívne metódy určovania colnej hodnoty sa uplatnia len v tom prípade, ak colnú hodnotu nemožno určiť na základe prevodnej hodnoty¹¹. V tejto súvislosti Súdny dvor spresnil, že z dôvodu prednostného postavenia metódy prevodnej hodnoty sa podmienky pre uplatnenie tejto metódy nesmú vykladať reštriktívne.¹²

45. Z citovaných ustanovení a ustanovení článku VII GATT, z ktorého vychádzajú, však tiež vyplýva, že colná hodnota musí zodpovedať „skutočne zaplatenej“ cene dovezených tovarov. Prevodnú hodnotu teda možno na účely určenia colnej hodnoty použiť len v rozsahu, v akom sa možno domnievať, že odráža skutočnú hospodársku hodnotu dovážaného tovaru a zohľadňuje všetky zložky tohto tovaru, ktoré majú hospodársku hodnotu.¹³

46. O takúto situáciu nejde v prípade ceny, ktorá nebola stanovená resp. dohodnutá na účely vývozu tovaru na colné územie Únie, ale na účely vývozu tovaru do tretej krajiny. Cena tovaru v určitej colnej zóne vyplýva z trhovej situácie v tejto zóne¹⁴ a predstavuje teda prvok, ktorý ovplyvňuje hospodársku hodnotu tovaru: ak detský bicykel, tak ako v prejednávanej veci, v prípade vývozu z Číny do Ruska stojí 3,90 eura, neznamená to, že v prípade vývozu na územie Únie by sa predával za rovnakú cenu.

47. Aj teoretická „obvyklá cena“ v zmysle Bruselského colného dohovoru, ktorý bol až do prijatia metódy prevodnej hodnoty podkladom pre stanovenie „skutočnej ceny“ podľa článku VII GATT,¹⁵ predstavovala cenu *dovezeného tovaru v mieste prepustenia na príslušné colné územie*. V žiadnom prípade teda nešlo o cenu za zahraničné tovary vyvážené do iných cieľových krajín.¹⁶ Súčasný systém zachováva povinnosť uplatniť zásadu „obvyklej“ alebo „správnej“ hodnoty tovaru v rozsahu, v akom sa pri výpočte colnej hodnoty spravidla, ale len za stanovených podmienok, použije prevodná hodnota dovezeného tovaru.

48. Ak tieto podmienky nie sú splnené, musí sa colná hodnota určiť na základe prevodnej hodnoty rovnakého alebo podobného tovaru alebo na základe rôznych iných metód. Príslušné ustanovenia v tejto súvislosti potvrdzujú ústredné postavenie požiadavky predaja na účely vývozu na súčasné colné územie, pre určenie colnej hodnoty: musí ísť o rovnaký resp. podobný tovar predávaný *na vývoz do rovnakej krajiny dovozu* (GATT – dohoda o colnej hodnote)¹⁷ resp. *na vývoz do Únie* (Colný kódex

10 V tomto smere sa vyjadril aj Súdny dvor v rozsudku z 19. októbra 2000, Sommer (C-15/99, EU:C:2000:574, bod 22), v zmysle ktorého je Colným kódexom (v tom čase podľa nariadenia č. 1224/80) „zriadený systém ‚prevodnej hodnoty‘ základom pre určenie colnej hodnoty“. O nutnosti vykladať colné právo Únie v súlade s dohodou GATT pozri moje návrhy vo veci The International Association of Independent Tanker Owners a i. (C-308/06, EU:C:2007:689, bod 107 a tam citovaná judikatúra).

11 Rozsudok z 12. decembra 2013, Christodoulou a. i. (C-116/12, EU:C:2013:825, body 41 až 43).

12 V súvislosti s pojmom predaj v článku 29 ods. 1 CK pozri rozsudok z 12. decembra 2013, Christodoulou a. i. (C-116/12, EU:C:2013:825, bod 45).

13 Rozsudky zo 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, bod 30); z 15. júla 2010, Gaston Schul (C-354/09, EU:C:2010:439, bod 29), a z 12. decembra 2013, Christodoulou a. i. (C-116/12, EU:C:2013:825, bod 40).

14 V tejto súvislosti pozri KROCKAUER, L.: *Zollwert*. 3. vydanie. Frankfurt am Main: Verlag für Wirtschaft und Verwaltung, 1974, s. 24.

15 Bruselský dohovor o colnej hodnote tovarov bol podpísaný 15. decembra 1950 a jeho princípy boli prevzaté do práva Spoločenstva nariadením Rady č. 803/68 z 27. júna 1968 o colnej hodnote tovarov (Ú. v. ES L 148, 1968, s. 6). Bruselský dohovor o colnej hodnote bol v roku 1979 nahradený Dohodou o uplatňovaní článku VII Všeobecnej dohody o cle a obchode, ktorá bola prijatá v rámci Tokijského kola GATT (Ú. v. ES L 71, 1980, s. 1, 107), ktorou sa zaviedla metóda prevodnej hodnoty ako základ pre určenie colnej hodnoty a do práva Spoločenstva bola prebratá nariadením Rady č. 1224/80 z 28. mája 1980 o colnej hodnote tovarov (Ú. v. ES L 134, 1980, s. 1).

16 V tejto súvislosti pozri KROCKAUER, L.: *Zollwert*. 3. vydanie, Frankfurt am Main: Verlag für Wirtschaft und Verwaltung, 1974, s. 24 a 41.

17 Článok 2 ods. 1 písm. a) a článok 3 ods. 1 písm. a) dohody GATT o colnej hodnote.

Únie)¹⁸. Obdobne colná hodnota, ktorá sa v prípade neexistencie takýchto referenčných hodnôt určí na základe iných metód, nemôže vyplývať z vývozných cen tovarov *do inej krajiny než do krajiny dovozu* (GATT – dohoda o colnej hodnote)¹⁹ resp. *do krajiny, ktorá netvorí súčasť colného územia Únie* (Colný kódex Únie).²⁰

49. Bolo by teda v rozpore s cieľom právnej úpravy Únie v oblasti určenia colnej hodnoty, ak by sa predajná cena vývozu do tretej krajiny stanovila na základe prevodnej ceny v zmysle článku 29 CK. Touto právnou úpravou sa má totiž vytvoriť spravodlivý, jednotný a nestranný systém, ktorý vylučuje uplatňovanie svojvoľných alebo fiktívnych colných hodnôt.²¹ Tento cieľ by nebolo možné zabezpečiť, ak by sa pri určovaní colnej hodnoty tovaru na colnom území Únie uplatnila cena za vývoz do tretej krajiny. Keďže sa ceny v závislosti od colnej zóny líšia, môže byť určenie colnej hodnoty jednotné, spravodlivé a nestranné len vtedy, ak sa v súvislosti s dovozom do príslušnej zóny uplatní cena za vývoz do takejto zóny.

50. V opačnom prípade by došlo najmä k rozdielnemu zaobchádzaniu a narušeniu neutrality hospodárskej súťaže medzi osobou, ktorá tovar dováža do Únie na základe predaja určeného na vývoz na jej územie, a osobou, ktorá dovezie tovary na územie Únie na základe vývozu do tretej krajiny, napríklad odňatím tovaru spod colného dohľadu (úmyselného, alebo tak ako v tomto prípade predpokladaného, v dôsledku zavinenia tretej osoby). Takýto postup by navyše vytvoril priestor pre zneužívanie, ak by prevodná hodnota v prípade vývozu do tretej krajiny, tak ako v tomto prípade, bola podstatne nižšia ako podobná hodnota v prípade vývozu do Únie.

2. O spôsobe vzniku colného dlhu a význame zábezpeky v colnom režime vonkajšieho tranzitu

51. Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že pre uplatnenie metódy prevodnej hodnoty nie je podstatné, akým spôsobom dôjde k vzniku dlhu na dovoznom cle (navrhnutím prepustenia do voľného obehu alebo tým, že sa tovar počas tranzitu odníme spod colného dohľadu). Naopak, rozhodujúca je skôr skutočnosť, či dovezené tovary boli predané na účely vývozu na colné územie Únie.

52. Ako v tejto veci správne uvádza Komisia, s cieľom zistiť, či ide o takýto prípad, nemožno uplatniť domnienku podľa článku 147 ods. 1 nariadenia č. 2454/93: v zmysle tohto ustanovenia sa skutočnosť, že tovar, ktorý sa má predať, je navrhnutý na prepustenie do voľného obehu v Únii, považuje za primerané označenie, že bol predaný na účely vývozu do colného územia Únie. V prejednávanej veci však neboli tovary navrhnuté na prepustenie do voľného obehu, ale na prepustenie do režimu tranzitu.

53. Ako ďalej poznamenáva Komisia, z uvedeného nevyplýva, že v prípade, ak sa nenavrhol prepustenie do voľného obehu, sa automaticky uplatní domnienka, v zmysle ktorej tovary neboli predané na účely vývozu na colné územie Únie. Naopak, prináleží colnej správe resp. vnútroštátnemu súdu, aby na základe okolností a dostupných dokumentov v jednotlivom prípade posúdil, či boli tovary predané na účely vývozu na colné územie Únie. V tejto súvislosti je rozhodujúce, či bol predaj, ktorý má byť základom pre stanovenie prevodnej hodnoty, určený pre colné územie Únie. Podľa informácií predložených LSCS a vnútroštátnym súdom sa nezdá, že by v prejednávanej veci šlo o takýto prípad.

18 Článok 30 ods. 2 písm. a) a b) CK.

19 Článok 7 ods. 2 písm. e) dohody GATT o colnej hodnote. Pozri tiež článok 6 ods. 1 písm. b) dohody GATT o colnej hodnote, v zmysle ktorého, ak sa colná hodnota bude zakladať na vypočítanej hodnote pozostávajúcej zo súčtu rôznych faktorov, suma pre zisk a všeobecných výdavkov má predstavovať sumu vo výške, ktorú obvykle uplatňujú výrobcovia v krajine vývozu v prípade predaja *na vývoz do krajiny dovozu*.

20 Článok 31 ods. 2 písm. e) CK. Pozri tiež článok 30 ods. 2 písm. d) druhú zarážku CK, v zmysle ktorého, ak sa má colná hodnota vypočítavať zo sumy rôznych prvkov existujúcej hodnoty, sumy týkajúce sa zisku a všeobecných výdavkov musia zodpovedať sume, ktorú výrobcovia v krajine vývozu obvykle zahŕňajú do predaja určeného na *vývoz do Únie*.

21 Rozsudky zo 6. júna 1990, Unifert (C-11/89, EU:C:1990:237, bod 35); z 19. októbra 2000, Sommer (C-15/99, EU:C:2000:574, bod 25); zo 16. novembra 2006, Compaq Computer International Corporation (C-306/04, EU:C:2006:716, bod 30), a z 19. marca 2009, Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167, bod 20).

54. Najmä LSCS nespochybňuje, že dotknuté tovary neboli predané na účely vývozu na colné územie Únie. Okrem toho nespochybňuje, že vznikol colný dlh a ona sa stala hlavným zodpovedným colným dlžníkom. Zastáva však názor, že colný dlh nemôže presiahnuť výšku zábezpeky, ktorú poskytla v momente prepustenia tovarov do režimu vonkajšieho tranzitu. Keďže výška tejto zábezpeky sa stanovila na základe prevodnej hodnoty predaja tovarov z Číny do Ruska, musí sa aj celková colná hodnota stanoviť na základe metódy prevodnej hodnoty.

55. Túto argumentáciu nemožno prijať.

56. Je síce pravda, že zábezpekou, ktorú hlavný zodpovedný poskytne v okamihu prepustenia tovarov do režimu vonkajšieho tranzitu, sa má zabezpečiť prípadný colný dlh. Výška zábezpeky sa má preto určiť na základe presnej alebo odhadovanej najvyššej možnej výšky zabezpečovaného colného dlhu.²² V zmysle informácií predložených LSCS sa v prejednávanej veci zjavne vyššie uvedený postup neuplatnil: lotyšské colné orgány, ktoré colnú hodnotu na účely stanovenia výšky poskytovanej záruky určili na základe metódy prevodnej hodnoty, nepostupovali v súlade s požiadavkou, v zmysle ktorej má zábezpeka v čo najvyššej možnej výške zodpovedať colnému dlhu. Totiž práve v dôsledku chýbajúceho objasnenia uplatnenia článku 29 CK by orgány v prípade, o aký ide v tejto veci, nemohli bez akýchkoľvek pochybností vychádzať z predpokladu, že prípadný colný dlh nepresiahne hodnotu určenú na základe takéhoto postupu.

57. Okrem toho sa hlavný zodpovedný v situácii, o akú ide v tejto veci, nemôže domáhať ochrany legitímnej dôvery v to, že výška colného dlhu zodpovedá sume zábezpeky, ktorá sa poskytla v okamihu prepustenia tovarov do režimu vonkajšieho tranzitu.

58. Je pravda, že zásada ochrany legitímnej dôvery, ako už viackrát konštatoval Súdny dvor, patrí medzi základné zásady Únie.²³ Úspešne sa však na túto zásadu môže odvolávať iba ten, komu boli poskytnuté konkrétne, nepodmienené a zhodujúce sa ubezpečenia z oprávnených a dôveryhodných zdrojov,²⁴ a u koho vzbudil vnútroštátny orgán opodstatnené očakávania.²⁵

59. O takýto prípad v tomto konaní nejde.

60. Z príslušných ustanovení Colného kódexu totiž vyplýva, že stanovenie výšky zábezpeky, ktorú má hlavný zodpovedný poskytnúť v súvislosti s prepustením tovarov do režimu tranzitu, nemožno v žiadnom prípade považovať za výpočet skutočného daňového dlhu.

61. V súvislosti s určením výšky predmetnej zábezpeky totiž nikde nie je ustanovené, že ide o záväznú informáciu colných orgánov. Podľa článku 12 CK je takáto záväzná povaha výslovne upravená v prípade iných informácií. Vzhľadom na dôslednosť právnej úpravy Colného kódexu teda možno predpokladať, že ak by normotvorca mal v úmysle prijať záväznosť stanovenej výšky zábezpeky poskytnutej na účely tranzitu pre neskorší výpočet colného dlhu, výslovne by takúto požiadavku upravil.

22 Pozri článok 192 ods. 1 CK, ako aj ustanovenia o poskytnutí celkovej záruky upravenej v článku 379 nariadenia č. 2454/93: podľa tohto ustanovenia má hlavný zodpovedný prípadne zložiť referenčnú sumu a dbať na to, aby možný colný dlh, ktorý vznikne z prebiehajúcich operácií, nepresiahol referenčnú sumu. Obdobne môžu colné orgány preveriť referenčné sumy v prípade každej jednotlivej operácie.

23 Rozsudky z 5. mája 1981, Dürbeck (112/80, EU:C:1981:94, bod 48), a z 24. marca 2011, ISD Polska a. i. (C-369/09 P, EU:C:2011:175, bod 122).

24 Rozsudky zo 14. júna 2016, Marchiani/Parlament (C-566/14 P, EU:C:2016:437, bod 77), a z 19. júla 2016, Kotnik a. i. (C-526/14, EU:C:2016:570, bod 62); okrem toho pozri rozsudky z 22. júna 2006, Belgicko a Forum 187/Komisia (C-182/03 a C-217/03, EU:C:2006:416, bod 147), a zo 16. decembra 2008, Masdar (UK)/Komisia (C-47/07 P, EU:C:2008:726, body 81 a 86).

25 Rozsudok z 10. decembra 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, bod 39).

62. Rovnaké úvahy sa uplatnia aj v prípade explicitných ustanovení Colného kódexu, v zmysle ktorých colným úradom vo všeobecnosti (okrem prípadných úvah týkajúcich sa ochrany legitímnej dôvery) prináleží dodatočne posúdiť colné vyhlásenie a stanoviť novú výšku colného dlhu.²⁶ Aj v tejto súvislosti treba vychádzať z predpokladu, že v prípade, ak by normotvorca mal v úmysle prijať záväznosť stanovenej zábezpeky v rámci tranzitu pre určenie výšky colného dlhu, museli by sa v Colnom kódexe upraviť aj podmienky dodatočnej opravy, čo sa však nestalo.

63. Okrem toho záväznej povahy stanovenej výšky zábezpeky pre neskorší výpočet colného dlhu odporuje aj to, že zloženie takejto zábezpeky možno za určitých podmienok odpustiť alebo ju znížiť²⁷ bez toho, aby sa upravili účinky takejto opatrenia na neskoršie určenie výšky colného dlhu. Tento záver sa uplatňuje, aj pokiaľ ide o možnosť použiť pri stanovení výšky zábezpeky paušálne sumy, ak nie sú k dispozícii informácie potrebné pre výpočet prípadného colného dlhu.²⁸ Napokon v prípade, ak by stanovenie výšky zábezpeky bolo základom pre určenie výšky budúceho colného dlhu, nebolo by možné odlišiť príslušné situácie od prípadov, keď sa nemá poskytnúť žiadna zábezpeka.²⁹

64. LSCS sa preto nemohla domnievať, že relevantné ustanovenia Colného kódexu lotyšským správnym orgánom umožňovali poskytnúť jej v súvislosti s prípadným colným dlhom konkrétnu a nepodmienujúcu záruku formou uznania výšky zábezpeky. O takýto prípad ide najmä preto, že LSCS sa musí ako osoba uskutočňujúca vonkajší tranzit, v prípade neexistencie opačných informácií, považovať za skúsenú osobu v oblasti výberu cla, ktorá pozná ustanovenia colného práva. Nemôže sa preto odvolávať na tú skutočnosť, že uvedené orgány u nej vzbudili opodstatnené očakávania v tom zmysle, že colný dlh nepresiahne výšku zábezpeky, ktorú bola povinná poskytnúť na účely tranzitu.

3. Záver

65. Z vyššie uvedených úvah vyplýva, že na prvú prejudiciálnu otázku treba odpovedať takto: článok 29 ods. 1 CK sa má vykladať v tom zmysle, že metóda určenia colnej hodnoty upravená v tomto článku sa uplatní len v tom prípade, ak prevodná hodnota dotknutých tovarov zodpovedá vývoznému územiu Únie. Pritom nie je podstatné, či colný dlh vznikne odňatím tovarov spod colného dohľadu počas vonkajšieho tranzitu.

B. O zisťovacej povinnosti a povinnosti odôvodnenia colnej správy pri určovaní colnej hodnoty

1. O zisťovacej povinnosti colnej správy

66. V rámci svojej tretej otázky žiada vnútroštátny súd Súdny dvor o výklad týkajúci sa povinnosti colnej správy vyplývajúcej z uplatnenia metódy určenia colnej hodnoty upravenej v článku 30 ods. 2 písm. a) CK. V zmysle tejto metódy sa colná hodnota určí na základe prevodnej hodnoty rovnakého tovaru predávaného na vývoz do Únie, v rovnakej alebo približne rovnakej dobe ako tovar, pri ktorom sa určuje colná hodnota. V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd snaží zistiť, či colný orgán môže upustiť od uplatnenia danej metódy, ak nemá dostatok potrebných informácií, alebo či je povinný získať informácie od výrobcu tovaru.

26 Pozri článok 78 a článok 220 ods. 2 písm. b) CK, ako aj rozsudok z 10. decembra 2015, Veloserviss (C-427/14, EU:C:2015:803, bod 17 a nasl., najmä body 28, 43 a nasl.).

27 Pozri článok 94 ods. 4 CK, ako aj článok 372 ods. 1 písm. a) a článok 380 ods. 2 a 3 nariadenia č. 2454/93.

28 Pozri článok 379 ods. 2 tretí pododsek nariadenia č. 2454/93.

29 Pozri článok 95 CK.

67. Predovšetkým treba konštatovať, že v súčasnosti ani Colný kódex a ani nariadenie č. 2454/93 neupravujú *povinnosť* colnej správy žiadať o informácie potrebné na účely uplatnenia metódy upravenej v článku 30 ods. 2 písm. a) CK (alebo aj inej metódy) od výrobcu dotknutých tovarov. Výlučne v rámci pôsobnosti článku 30 ods. 2 písm. d) CK (metóda „vypočítanej hodnoty“ na základe ceny a hodnoty materiálu, zisku atď.) sa uvádza, že colná správa *môže* preskúmať *údaje* výrobcu dotknutých tovarov so *súhlasom* tohto výrobcu a orgánov príslušnej tretej krajiny v tejto krajine.³⁰

68. Colná správa však má pri určovaní colnej hodnoty nevyhnutne určité zisťovacie povinnosti. Zo systematického zaradenia článkov 29 až 31 CK totiž vyplýva, že rôzne prípustné metódy určenia colnej hodnoty sú navzájom vo vzťahu subsidiarity.³¹ To znamená, že colná správa musí v každom jednotlivom prípade s príslušnou mierou starostlivosti preskúmať, či sú splnené požiadavky pre uplatnenie danej metódy a až následne prejsť na ďalšiu metódu. V tejto súvislosti poskytuje Colný kódex colným úradom členských štátov (s určitými obmedzeniami)³² právo požadovať informácie od osôb, ktoré sa priamo alebo nepriamo podieľajú na postupoch v rámci obchodu s tovarmi.³³

69. Povinnosť colných orgánov starostlivo preskúmať požiadavky pre uplatnenie príslušných metód určenia colnej hodnoty je tiež v súlade s myšlienkou normotvorcu Únie o subsidiarite týchto metód. Keďže normotvorca úradom neponechal voľný výber metódy, musia sa najskôr pokúsiť o uplatnenie skorších metód, a až následne uplatniť nasledujúcu metódu.

70. S povinnosťou colných orgánov preskúmať a postupovať s odbornou starostlivosťou sa však spája aj určitá miera spolupráce a informačné povinnosti osôb zúčastnených na obchode s tovarom. V tejto súvislosti najmä článok 6 ods. 1 CK stanovuje, že osoba, ktorá požaduje, aby colné orgány vydali rozhodnutie, im musí poskytnúť všetky informácie a podklady, ktoré tieto orgány potrebujú na vydanie rozhodnutia. Práve v tom prípade, ak chce hospodársky subjekt, tak ako v prejednávanej veci, využiť metódu určenia colnej hodnoty, ktorá je pre neho výhodnejšia, nezdá sa, že by bolo neprimerané od neho požadovať, aby v rámci svojich možností prispel k predloženiu informácií, ktoré sú potrebné pre uplatnenie tejto metódy.

71. Jednotlivé ustanovenia Colného kódexu a príslušné vykonávacie ustanovenia vo všeobecnosti potvrdzujú, že zisťovacia povinnosť colnej správy sa v zásade vykonáva v spolupráci s dotknutými hospodárskymi subjektmi. Napríklad je stanovené, že v prípade, ak colné orgány nemôžu uznať prevodnú hodnotu bez ďalšieho zisťovania, umožnia kupujúcemu zadovážiť podrobnejšie informácie.³⁴

30 Pozri článok 153 ods. 1 nariadenia č. 2454/93. Bod 1 vysvetliviek k článku 30 ods. 2 písm. d) CK v prílohe 23 („Vysvetľujúce poznámky k colnej hodnote“) nariadenia č. 2454/93 v tejto súvislosti spresňuje: „1. *Všeobecne* sa colná hodnota určuje podľa týchto ustanovení na základe *informácií ľahko dostupných v spoločenstve*. Na určenie ‚vypočítanej hodnoty‘ je potrebné preskúmať náklady na výrobu hodnotených tovarov a ostatné informácie, ktoré je potrebné získať mimo spoločenstva. Navyše vo väčšine prípadov výrobca tovarov nepodlieha právomoci orgánov členského štátu. Použitie metódy ‚vypočítanej hodnoty‘ sa vo všeobecnosti obmedzí len na tie prípady, keď sú kupujúci a predávajúci v určitom spojení a výrobca je *schopný* predložiť úradom krajiny dovozu všetky potrebné kalkulácie nákladov a *umožniť* im dodatočné overenie v prípade potreby.“ (Kurzívou zvýraznila generálna advokátka.)

31 Rozsudky z 12. decembra 2013, Christodoulou a. i. (C-116/12, EU:C:2013:825, body 41 až 43); zo 16. júna 2016, EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, body 27 až 29), a z 9. marca 2017, GE Healthcare (C-173/15, EU:C:2017:195, body 75 až 77).

32 Pozri článok 153 ods. 1 nariadenia č. 2454/93.

33 Pozri článok 14 CK.

34 Pozri napríklad článok 29 ods. 2 CK, ako aj bod 3 vysvetliviek k tomuto ustanoveniu v prílohe 23 („Vysvetľujúce poznámky k colnej hodnote“) nariadenia č. 2454/93.

72. S ohľadom na tento vzťah spolupráce vyznieva argumentácia Komisie v prejednávanej veci presvedčivo. V tomto ohľade je colná správa povinná najskôr využiť všetky informácie a databázy, ktoré má k dispozícii, a umožniť dotknutému hospodárskemu subjektu predložiť potrebné informácie, a až následne môže upustiť od uplatnenia článku 30 ods. 2 písm. a) CK.³⁵ Povinnosť dodatočného zisťovania u výrobcu dotknutých tovarov však naopak treba odmietnuť, pretože by sa spájala s nadmerným úsilím a spravidla by zasahovala do obchodného tajomstva iba nepriamo zúčastnených podnikov.

73. Nie je však jasné, prečo by sa takéto riešenie, ktoré navrhuje Komisia, malo obmedzovať len na skutkové okolnosti, o aké ide v tomto konaní, keď boli tovary počas tranzitu odňaté spod colného dohľadu. Nie je totiž jasné, prečo by mal byť v takejto situácii oslabený vzťah subsidiarity medzi rôznymi metódami určenia colnej hodnoty a potreba dôsledne preskúmať uplatniteľnosť každej z metód vo vzájomnom poradí.

74. V zmysle vyššie uvedených konštatovaní preto navrhujem na tretiu prejudiciálnu otázku odpovedať takto: colný orgán nie je povinný získať od výrobcu dotknutých tovarov informácie, ktoré sú potrebné pre uplatnenie článku 30 ods. 2 písm. a) CK. Orgán však musí najskôr využiť všetky informácie a databázy, ktoré má k dispozícii, a umožniť dotknutému hospodárskemu subjektu predložiť potrebné informácie pre uplatnenie uvedeného ustanovenia a až následne môže upustiť od jeho uplatnenia.

2. O povinnosti odôvodnenia colnej správy

75. Druhá, štvrtá a piata prejudiciálna otázka, ktoré treba posúdiť spoločne, sa v zásade týkajú povinností odôvodnenia colnej správy v súvislosti s vybranou metódou určenia colnej hodnoty. Vnútroštátny súd sa v tejto súvislosti snaží zistiť, či je colná správa povinná odôvodniť:

- prečo na účely určenia colnej hodnoty neuplatnila metódu upravenú v článkoch 29 a 30 CK, ale v článku 31 CK (druhá prejudiciálna otázka),
- prečo sa nemajú použiť metódy upravené v článku 30 ods. 2 písm. c) a d) CK, ak určí cenu podobného tovaru na základe článku 151 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 (štvrtá prejudiciálna otázka),
- a či musí rozhodnutie obsahovať vyčerpávajúce odôvodnenie, z ktorého vyplýva, ktoré z informácií v zmysle článku 31 CK sú dostupné v Spoločenstve, alebo či takéto odôvodnenie možno neskôr v súdnom konaní napraviť predložením podrobnejších dôkazov (piata prejudiciálna otázka).

76. Odpoveď na tieto otázky vyplýva už z článku 6 ods. 3 CK. Podľa tohto ustanovenia musia rozhodnutia colných orgánov vydané v písomnej forme, ktoré sú v neprospech osôb, obsahovať odôvodnenie.

77. Okrem toho majú vnútroštátne orgány v oblasti uplatňovania práva Únie všeobecnú povinnosť odôvodnenia. Je pravda, že článok 41 Charty základných práv Únie nemá v prípade uplatňovania práva Únie členským štátom priamy účinok.³⁶ Právo na riadnu správu vecí verejných, ktoré toto ustanovenie zabezpečuje, však odráža všeobecnú zásadu práva Únie, a teda požiadavky vyplývajúce z tohto práva sa musia zohľadniť pri uplatňovaní práva Únie členským štátom.³⁷

³⁵ K požiadavke umožniť hospodárskym subjektom predložiť vecné a včasné stanovisko pozri rozsudky z 18. decembra 2008, Sopropé (C-349/07, EU:C:2008:746, bod 36 a nasl.), a z 3. júla 2014, Kamino International Logistics (C-129/13 a C-130/13, EU:C:2014:2041, bod 38).

³⁶ Pozri v tejto súvislosti moje návrhy vo veci Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, bod 25).

³⁷ Rozsudok z 8. mája 2014, N. (C-604/12, EU:C:2014:302, body 49 a 50); pozri aj moje návrhy vo veci Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, bod 33 a tam citovaná judikatúra).

78. Okrem toho primerané odôvodnenie je nevyhnutné aj pre zachovanie práva na účinnú právnu ochranu, ktorá vyplýva zo zásady efektivity. Iba táto zásada jednotlivcovi umožní sa na základe všetkých okolností rozhodnúť, či je vhodné podať súdnu žalobu. Dostatočné odôvodnenie je zároveň potrebné, aby sa vnútroštátnym súdom umožnilo preskúmať rozhodnutie orgánu, ktorým odmietol priznať právo vyplývajúce z práva Únie.³⁸

79. V súlade s týmito požiadavkami, ako aj vzhľadom na už spomínaný vzťah subsidiarity medzi metódami určenia colnej hodnoty upravenými v Colnom kódexe je predovšetkým zjavné, že colný orgán musí vo svojom rozhodnutí dostatočne odôvodniť, prečo sa použije vybraná metóda určenia colnej hodnoty a nie niektorá z predchádzajúcich metód. Ak teda colná správa použije metódu upravenú v článku 31 CK, musí odôvodniť, prečo neboli splnené požiadavky pre použitie metód upravených v článkoch 29 a 30 CK.

80. Po druhé zo vzťahu subsidiarity medzi postupne uvádzanými metódami určenia colnej hodnoty tiež vyplýva, že sa nemusí odôvodniť, prečo sa nepoužila niektorá z neskorších metód. Vzhľadom na to, že článok 151 ods. 3 nariadenia č. 2454/93 je vykonávacím ustanovením k článku 30 ods. 2 písm. b) CK, v prípade, ak colná správa určí colnú hodnotu na základe článku 151 ods. 3 nariadenia č. 2454/93, nie je povinná odôvodniť, prečo sa neuplatnili metódy upravené v článku 30 ods. 2 písm. c) a d) CK.

81. Po tretie povinnosť odôvodnenia colnej správy si vyžaduje, aby sa v rozhodnutí uviedol spôsob výpočtu konečnej colnej hodnoty. Preto v prípade, ak sa táto hodnota určí podľa článku 31 CK, je potrebné uviesť, ktoré informácie boli v Únii k dispozícii a použili sa na účely výpočtu colnej hodnoty.

82. Dostatočné odôvodnenie sa napokon musí nevyhnutne uviesť už v rozhodnutí o určení colnej hodnoty. Povinnosť odôvodnenia musí totiž slúžiť aj na účely dokumentácie postupu úradu pri skúmaní uplatniteľnosti jednotlivých metód určenia colnej hodnoty. Týmto postupom sa má zabezpečiť, že sa starostlivo preskúma splnenie podmienok pre uplatnenie každej z metód. Bez potrebných údajov by bolo v praxi nepochybne veľmi ťažké zistiť, či sa takéto posúdenie uskutočnilo alebo či je odôvodnené iba rozhodnutie prijaté dodatočne na základe iných dôvodov.³⁹ Pre colnú správu, ktorá postupovala v súlade s článkami 29 až 31 CK a starostlivo preskúmala podmienky uplatnenia jednotlivých metód, by teda malo byť jednoduché v konečnom rozhodnutí odôvodniť, prečo sa použila vybraná metóda určenia colnej hodnoty namiesto niektorej z predchádzajúcich metód.

83. Takáto sebakontrola správnych orgánov je možná len v obmedzenom rozsahu, ak sa dostatočné odôvodnenie uvedie až dodatočne na základe žiadosti dotknutej osoby.⁴⁰ Tento záver platí o to viac v prípade doplnenia odôvodnenia v súdnom konaní. Takéto konanie totiž vo všeobecnosti dotknutej osobe neumožňuje, aby sa po zvážení všetkých okolností rozhodla, či je účelné podať súdnu žalobu.

84. Otázku *povinnosti* odôvodnenia colných orgánov členských štátov však treba odlišiť od otázky *právnych následkov* nedostatočného odôvodnenia vo *vnútroštátnom práve*, a teda od otázky, či možno nedostatok odôvodnenia napraviť v priebehu súdneho konania. Táto otázka nie je v Colnom kódexe upravená a právo Únie celkovo neobsahuje všeobecnú právnu úpravu dôsledkov pochybenia v prípade nedostatočného odôvodnenia.

38 Pozri v tejto súvislosti moje návrhy vo veci Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, body 28 a 31 a tam citovaná judikatúra). Pozri aj rozsudok z 23. februára 2006, Molenbergnatie (C-201/04, EU:C:2006:136, bod 54).

39 Pozri v tejto súvislosti aj úvahy uvedené v mojich návrhoch vo veci Mellor (C-75/08, EU:C:2009:32, body 29 a 30).

40 Táto možnosť uvedená v bodoch 59 až 61, ako aj v prvom bode výroku rozsudku z 30. apríla 2009, Mellor (C-75/08, EU:C:2009:279) sa musí v tejto veci odmietnuť najmä preto, že v Colnom kódexe, na rozdiel od smernice, ktorej sa týkal tento rozsudok, je v prípade nepriaznivých rozhodnutí výslovné upravená povinnosť odôvodnenia.

85. Prináleží preto členským štátom, aby v rámci svojej procesnej autonómie upravili dôsledky porušenia povinnosti odôvodnenia colnými orgánmi a stanovili, či a v akom rozsahu je možné takéto porušenie napraviť počas súdneho konania. V tejto súvislosti však musia členské štáty prihliadať na zásady ekvivalencie a efektivity.⁴¹

86. Vzhľadom na vyššie uvedené navrhujem na druhú, štvrtú a piatu prejudiciálnu otázku odpovedať takto: z článku 6 ods. 3 CK, ako aj zo všeobecnej povinnosti odôvodnenia colnej správy a vzťahu subsidiarity medzi jednotlivými metódami určenia colnej hodnoty vyplýva, že colná správa je povinná vo svojom rozhodnutí dostatočne odôvodniť, prečo použila konkrétnu metódu určenia colnej hodnoty, a nie inú metódu, ktorá má pred ňou prednosť. Colná správa je tiež povinná vo svojom rozhodnutí dostatočne odôvodniť, ako a na základe akých informácií sa vypočítala konečná colná hodnota. Otázka, či a v akom rozsahu možno chýbajúce odôvodnenie napraviť v súdnom konaní, je otázkou vnútroštátneho práva a jej úprava prináleží členským štátom, ktoré sú povinné zohľadniť zásady ekvivalencie a efektivity.

VI. Návrh

87. Vzhľadom na uvedené úvahy navrhujem, aby Súdny dvor na prejudiciálne otázky Augstākā tiesa (Najvyšší súd, Lotyšsko) odpovedal takto:

1. Článok 29 ods. 1 Colného kódexu sa má vykladať v tom zmysle, že metóda určenia colnej hodnoty upravená v tomto článku sa uplatní len v tom prípade, ak prevodná hodnota dotknutých tovarov zodpovedá vývoznnej cene na colné územie Únie. Pritom nie je podstatné, či colný dlh vznikne odňatím tovarov spod colného dohľadu počas vonkajšieho tranzitu.
2. Colný orgán nie je povinný získať od výrobcu dotknutých tovarov informácie, ktoré sú potrebné na uplatnenie článku 30 ods. 2 písm. a) Colného kódexu. Orgán však musí najskôr využiť všetky informácie a databázy, ktoré má k dispozícii, a umožniť dotknutému hospodárskemu subjektu predložiť potrebné informácie na uplatnenie uvedeného ustanovenia a až následne môže upustiť od jeho uplatnenia.
3. Z článku 6 ods. 3 Colného kódexu, ako aj zo všeobecnej povinnosti odôvodnenia správnych orgánov a vzťahu subsidiarity medzi jednotlivými metódami určenia colnej hodnoty vyplýva, že colná správa je povinná vo svojom rozhodnutí dostatočne odôvodniť, prečo použila konkrétnu metódu určenia colnej hodnoty, a nie inú metódu, ktorá má pred ňou prednosť. Colná správa je tiež povinná vo svojom rozhodnutí dostatočne odôvodniť, ako a na základe akých informácií sa vypočítala konečná colná hodnota. Otázka, či a v akom rozsahu možno chýbajúce odôvodnenie napraviť v súdnom konaní, je otázkou vnútroštátneho práva a jej úprava prináleží členským štátom, ktoré sú povinné zohľadniť zásady ekvivalencie a efektivity.

41 K hraniciam dodatočnej nápravy porušení práva Únie pozri rozsudok z 3. júla 2008, Komisia/Írsko (C-215/06, EU:C:2008:380, bod 57 a nasl.).