

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 15. julija 2010*

V zadevi C-234/09,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Vestre Landsret (Danska) z odločbo z dne 24. junija 2009, ki je prispela na Sodišče 26. junija 2009, v postopku

Skatteministeriet

proti

DSV Road A/S,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi K. Lenaerts, predsednik senata, R. Silva de Lapuerta, sodnica, G. Arestis, J. Malenovský in T. von Danwitz (poročevalec), sodniki,

* Jezik postopka: danščina.

generalni pravobranilec: N. Jääskinen,
sodna tajnica: C. Strömholm, administratorka,

na podlagi pisnega postopka in obravnave z dne 22. aprila 2010,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za DSV Road A. Hedetoft in L. Kjær, odvetnika,
- za dansko vlado R. Holdgaard, zastopnik, skupaj s P. Bieringom, odvetnikom,
- za češko vlado M. Smolek, zastopnik,
- za Evropsko komisijo C. Hornstrup Bengtsson, B.-R. Killmann in H. Støvlbæk, zastopniki,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

- ¹ Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 204(1)(a) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL L 302, str. 1), kakor je bila spremenjena z Uredbo Evropskega parlamenta in Sveta (ES) št. 648/2005 z dne 13. aprila 2005 (UL L 117, str. 13, v nadaljevanju: carinski zakonik).
- ² Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Skatteministeriet (davčno ministrstvo) in družbo DSV Road A/S (v nadaljevanju: DSV) v zvezi s posledicami uvedbe dveh tranzitnih postopkov za isto blago.

Pravni okvir

- ³ Člen 1 carinskega zakonika določa:

„Carinski predpisi obsegajo ta zakonik in predpise za njegovo izvajanje, sprejet[e] na ravni Skupnosti ali na nacionalni ravni. Zakonik se brez poseganja v posebne predpise, ki veljajo za druga področja, uporablja:

- v trgovini med Skupnostjo in tretjimi državami,
- za blago, ki je zajeto v Pogodbi o ustanovitvi Evropske skupnosti za premog in jeklo, Pogodbe o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti ali Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti za atomsko energijo.“

4 Člen 4, točki 9 in 10, carinskega zakonika, določa:

„V tem zakoniku veljajo naslednje opredelitve:

[...]

(9) ‚Carinski dolg‘ pomeni obveznost, da oseba plača uvozne dajatve (carinski dolg pri uvozu) ali izvozne dajatve (carinski dolg pri izvozu) v višini, ki veljajo za določeno blago po veljavnih predpisih Skupnosti;

(10) ‚Uvozne dajatve‘ pomeni:

- carine in druge dajatve, ki imajo enak učinek kot carine, ki se plačujejo ob uvozu blaga,
- kmetijske prelevmane in druge uvozne dajatve, uvedene v okviru skupne kmetijske politike ali posebnih dogovorov, ki veljajo za določeno blago, pridobljeno s predelavo kmetijskih proizvodov.“

5 Člen 91(1) carinskega zakonika določa:

„1. Zunanji tranzitni postopek omogoča gibanje, od enega do drugega kraja na carinskem območju Skupnosti:

- a) neskupnostnega blaga, ne da bi bilo to blago zavezano plačilu uvoznih ali drugih dajatev ali ukrepom trgovinske politike;

[...]“

6 Člen 92 carinskega zakonika določa:

„1. Zunanji tranzitni postopek se konča in obveznosti imetnika so ustrezno izpolnjene, kadar je blago dano v postopek in namembni carinski urad izda zahtevane dokumente v skladu z določbami za ta postopek.

2. Carinski organi zaključijo postopek, če lahko na podlagi primerjave podatkov, s katerimi razpolaga urad za odpravo blaga, s podatki, ki jih ima na razpolago namembni urad, ugotovijo, da je bil postopek pravilno končan.“

7 Člen 96(1) carinskega zakonika določa:

„1. Glavni zavezanec je imetnik postopka v okviru zunanjšega skupnostnega tranzitnega postopka. Odgovoren je za:

- a) predložitev nedotaknjenega blaga namembnemu carinskemu uradu v predpisanem roku, pri čemer je dolžan spoštovati ukrepe, ki so jih carinski organi sprejeli za zagotovitev prepoznavanja;
- b) spoštovanje določb skupnostnega tranzitnega postopka.

[...]“

8 Člen 204(1) carinskega zakonika določa:

„1. Carinski dolg pri uvozu nastane:

- a) z neizpolnitvijo ene od obveznosti, ki izhajajo za blago, zavezano uvoznim dajatvam, iz zadrževanja v začasni hrambi ali iz uporabe carinskega postopka, v katerega je bilo blago dano, ali

[...]

v primerih, ki niso naštet v členu 203, razen če se dokaže, da te kršitve niso bistveno vplivale na pravilno izvajanje začasne hrambe ali zadevnega carinskega postopka.

[...]“

- 9 Člen 859 Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe št. 2913/92 (UL L 253, str. 1), kakor je bila spremenjena z Uredbo Komisije (ES) št. 2286/2003 z dne 18. decembra 2003 (UL L 343, str. 1, v nadaljevanju: izvedbena uredba), določa:

„Za napake, ki so ostale brez bistvenih posledic za pravilno izvajanje začasne hrambe ali zadevnega carinskega postopka iz člena 204(1) zakonika, se štejejo naslednje napake, pod pogojem, da:

- ne predstavljajo poskusa odstranitve blaga izpod carinskega nadzora,
- da ne vključujejo očitne malomarnosti udeleženega,
- da so naknadno izpolnjene vse formalnosti, potrebne za ureditev položaja blaga:

[...]

(2) pri blagu, danem v tranzitni postopek, neizpolnitev ene od obveznosti, ki izhajajo iz uporabe tega postopka, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- a) blago, dano v postopek, je bilo namembnemu uradu predloženo dejansko nespremenjeno;
- b) namembni urad je lahko zagotovil, da je bila ob koncu tranzitnega postopka za blago določena carinsko dovoljena raba ali uporaba blaga ali skladiščenje v začasnem skladišču;
- c) če rok iz člena 356 ni bil upoštevan in se ne uporablja odstavek 3 navedenega člena, blago pa je bilo vseeno predloženo namembnemu uradu v razumnem času;

[...]“

¹⁰ Člen 860 izvedbene uredbe določa, da „[c]arinski organi štejejo, da je nastal carinski dolg v skladu s členom 204(1) [carinskega] zakonika, razen če oseba, ki bi lahko bila carinski dolžnik, dokaže, da so izpolnjeni pogoji iz člena 859“.

Spor o glavni stvari in vprašanji za predhodno odločanje

- 11 DSV je dansko prevozno in logistično podjetje, ki ima status pooblaščenega pošiljatelja v skladu s členom 372(1)(e) izvedbene uredbe.
- 12 Status pooblaščenega pošiljatelja družbi DSV omogoča, da uporabi poenostavljeni postopek za odpremo blaga po zunanjem tranzitnem postopku. Pooblaščenemu pošiljatelju prav tako ni treba fizično predložiti blaga carinskemu uradu odhoda. Pred odpremo blaga mora le elektronsko registrirati zahtevo za tranzit v Skupnosti pri davčnem uradu prek novega digitalnega tranzitnega sistema (v nadaljevanju: NCTS), elektronskega sistema obdelave podatkov v zvezi s pošiljkami blaga med državami članicami.
- 13 Glede na razlago Evropske komisije poenostavljeni postopek za pooblaščenega pošiljatelja sestavljata dve zaporedni fazi: po sprejetju elektronske deklaracije pooblaščenega pošiljatelja, česar posledica je sprostitev blaga, NCTS temu dodeli enotno registracijsko številko, in sicer referenčno oznako gibanja (MRN). Blago je nato dano v tranzitni postopek. NCTS natisne spremno tranzitno listino, ki mora potovati skupaj z blagom in biti predložena vsem prehodnim carinskim uradom in namembnemu uradu. Ko natisne ta dokument, urad odhoda prijavljenemu namembnemu uradu hkrati pošlje tudi sporočilo o predvidenem prihodu, ki vsebuje podatke iz deklaracije, kar temu uradu omogoča, da ob prihodu preveri blago. To blago je treba namembnemu uradu predložiti skupaj s spremno listino. Z vpisom referenčne oznake gibanja sistem avtomatsko prikaže sporočilo o predvidenem prihodu za ta tranzit, na podlagi katerega

se sprejme odločitev o ukrepu ali preverjanju, in pošlje uradu odhoda „obvestilo o prispetju“. Po opravljenih ustreznih pregledih namembni urad obvesti urad odhoda o rezultatih teh pregledov, pri čemer navede morebitne ugotovljene nepravilnosti. To sporočilo glede rezultatov pregledov je obvezno za končanje tranzitne operacije.

- ¹⁴ Družba DSV je leta 2005 po zunanjem tranzitnem postopku v Rusijo poslala dve pošiljki blaga. Za vsako od teh pošiljk je pomotoma z NCST začela dva tranzitna postopka. Za prvo sta bila tranzitna postopka začeta isti dan, in sicer 12. avgusta 2005, za drugo pošiljko pa je bil drugi tranzitni postopek začet tri dni po prvem, in sicer 10. oktobra 2005.
- ¹⁵ Za odpremo dveh pošiljk, ki ustrezata obstoječemu blagu, je bil vsakič uporabljen tranzitni dokument, ki ga je NCST ustvaril zadnjega. Blago je bilo predloženo namembnemu uradu v skladu s pravili zunanjega tranzitnega postopka, zato sta bila ta tranzitna postopka pravilno končana.
- ¹⁶ Nasprotno pa dodatna tranzitna postopka, ki ju je družba DSV pomotoma ustvarila, nista mogla biti pravilno končana, saj ni bilo nobenega blaga, ki bi ga bilo mogoče predložiti namembnemu carinskemu uradu. Danski organi so po pozivu družbi DSV, naj predloži drug dokaz, da je tranzit končan, na katerega se ta ni odzvala, sprejeli odločbi, v katerih so ugotovili, da je ta družba zavezana za plačilo carine in davka na dodano vrednost v zvezi s tem tranzitom. Presodili so, da je za vsakega od teh postopkov nastal carinski dolg v skladu s členom 204 carinskega zakonika.

17 Družba DSV je ti odločbi izpodbijala pri Landsskatteret (davčni organ). Ta je ti odločbi potrdila z odločbama z dne 11. junija 2007, ker v carinskih predpisih ni bilo nobenega pravnega temelja za razglasitev ničnosti tranzitnih dokumentov in ker je zato v skladu s členom 204(1)(a) carinskega zakonika nastal carinski dolg.

18 Družba DSV je zoper navedene odločbe vložila pritožbo pri Byret i Horsens (pritožbeno sodišče v Horsensu). To je s sodbo z dne 9. maja 2008 naložilo vračilo carine in davka na dodano vrednost. Iz te sodbe izhaja, da na podlagi člena 204 carinskega zakonika ni nastal noben carinski dolg, ker v zgoraj navedenih okoliščinah ni bilo nobenega tranzita blaga v smislu zakonika.

19 Skatteministeriet je vložilo tožbo pri Vestre Landsret (pritožbeno sodišče za zahodno Dansko). To sodišče je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba člen 204(1)(a) [carinskega zakonika] v povezavi s členoma 92 in 96 ter s členoma 1 in 4[, točki] (9) in (10)[, tega zakonika] razlagati tako, da

- a) carinski dolg nastane, če pooblaščen pošiljatelj pomotoma začne tranzitni postopek v sistemu NCTS za blago, ki fizično ne obstaja, in torej tranzitnega postopka ni mogoče pravilno zaključiti, ali

- b) carinski dolg ne nastane, saj se predpostavlja, da se tranzitni postopek uporablja izključno za fizično obstoječe blago, tako da pomotoma ustvarjeni tranzit v sistemu NCTS za blago, ki fizično ne obstaja, ne more povzročiti obveznosti plačila carine?

2. Če je odgovor na vprašanje 1(a) pritrdilen, ali je treba pojem ‚uvoz blaga‘ iz člena 4, [točka] (10), in pojem ‚blago‘ iz člena 204(1)(a) [carinskega zakonika] razlagati tako, da obsegata blago, ki fizično obstaja, in blago, ki fizično ne obstaja?“

Vprašanja za predhodno odločanje

- ²⁰ S tema vprašanjema, ki ju je treba obravnavati skupaj, predložitveno sodišče v bistvu sprašuje, ali je treba člen 204(1)(a) carinskega zakonika razlagati tako, da to, da je pooblaščen pošiljatelj pomotoma začel dva zunanja tranzitna postopka za isto blago, v zvezi z dodatnim tranzitnim postopkom, ki se nanaša na neobstoječe blago, v skladu z navedeno določbo povzroči nastanek davčnega dolga.

- ²¹ V skladu s členom 204(1)(a) carinskega zakonika carinski dolg nastane z neizpolnitvijo ene od obveznosti, ki izhaja za blago, zavezano uvoznim dajatvam, ali iz uporabe

carinskega postopka, v katerega je bilo blago dano, razen če se dokaže, da te kršitve niso bistveno vplivale na pravilno izvajanje zadevnega carinskega postopka.

- 22 Danski carinski organi menijo, da je v obravnavanem primeru nastal carinski dolg na podlagi člena 204.
- 23 Po njihovem mnenju, prvič, je pogoj, ki povzroči nastanek carinskega dolga, in sicer neizpolnitev obveznosti, povezane z zunanjim tranzitnim postopkom, izpolnjen, ker družba DSV namembnemu carinskemu uradu ni predložila blaga, ki je bilo dano v ta tranzitni postopek, in je zato kršila obveznosti iz člena 96(1)(a) carinskega zakonika.
- 24 Drugič, negativni pogoj, kakor je določen v členu 859 izvedbene uredbe, ki izključuje nastanek carinskega dolga, kadar te kršitve ne vplivajo bistveno na pravilno izvajanje zunanjega carinskega postopka, naj v zadevi v glavni stvari ne bi bil izpolnjen.
- 25 Čeprav je treba v uvodu ugotoviti, da za primer, kot je ta v zadevi v glavni stvari, veljajo pravila carinskega zakonika, je treba v zvezi z razlago teh določb s strani danskih carinskih organov opozoriti, da namreč člen 859 izvedbene uredbe v povezavi z njenim členom 860 uvaja postopek, ki izčrpno ureja deset kršitev v smislu člena 204(1)(a) carinskega zakonika, ki „niso bistveno vplivale na pravilno izvajanje začasne hrambe ali zadevnega carinskega postopka“ (glej sodbo z dne 11. novembra 1999 v zadevi Söhl & Söhlke, C-48/98, Recueil, str. I-7877, točka 43).

- 26 Vendar pa ni sporno, da okoliščine iz zadeve v glavni stvari ne spadajo med eno od desetih kršitev, naštetih v členu 859 izvedbene uredbe. Točka 2(a) tega člena, ki ureja kršitve v zvezi z uporabo tranzitnega postopka, namreč določa, da mora biti blago, dano v tranzitni postopek, dejansko predloženo namembnemu uradu. V tej določbi je tako določen pogoj, ki ustreza obveznosti iz člena 96(1)(a) carinskega zakonika in ki ga družba DSV ni mogla izpolniti. Iz napake, ki jo je napravila družba DSV, namreč nujno izhaja, da za enega od dveh tranzitnih postopkov, ki sta bila začeta za isto blago, ne obstaja nikakršno blago, ki bi ga bilo mogoče predložiti namembnemu carinskemu uradu.
- 27 Vendar pa člen 204(1)(a) carinskega zakonika nastanek carinskega dolga pogojuje s kršitvijo v zvezi z „blagom, zavezanim uvoznim dajatvam“. Preveriti je torej treba, ali ta določba dopušča upoštevanje elementov, ki so značilni za poseben položaj zadeve v glavni stvari, in sicer tega, da sta bila za isto blago pomotoma začeta dva tranzitna postopka.
- 28 V zvezi s tem je treba poudariti, prvič, da je iz besedila člena 204 carinskega zakonika razvidno, da ta določba zajema položaj, v katerem je bilo „blago“ vneseno v carinski postopek, in da ena od obveznosti, povezanih s tem postopkom, ni bila izpolnjena.
- 29 Vendar v zadevi v glavni stvari, v kateri ni sporno, da sta bila za isto blago pomotoma začeta dva tranzitna postopka, za enega od dveh postopkov, ki jih je uvedla družba DSV, ni „blaga“, za katero bi bilo mogoče izpolniti obveznosti, povezane z zunanjim tranzitnim postopkom.

- ³⁰ Drugič, poudariti je treba, da je člen 204 carinskega zakonika namenjen zagotavljanju pravilne uporabe carinskih predpisov. V skladu s členoma 96(1) in 204(1) tega zakonika je namreč glavni zavezanec kot imetnik postopka v okviru zunanjega skupnostnega tranzitnega postopka dolžnik za carinski dolg, ki izhaja iz neupoštevanja določb tega postopka. Odgovornost, ki jo nosi glavni zavezanec, je namenjena zagotavljanju skrbne in enotne uporabe določb tega postopka ter pravilno izvedbo tranzitnih postopkov zaradi varovanja finančnih interesov Evropske unije in držav članic (glej v tem smislu sodbo z dne 3. aprila 2008 v zadevi Militzer & Münch, C-230/06, ZOdl., str. I-1895, točka 48).
- ³¹ Poleg tega prisotnost neskupnostnega blaga na carinskem območju Unije pomeni nevarnost, da bo to blago nazadnje sproščeno v gospodarski krogotok držav članic, ne da bi bile zanj plačane carine (glej po analogiji sodbo z dne 2. aprila 2009 v zadevi Elshani, C-459/07, ZOdl., str. I-2759, točka 32), k odpravi tega tveganja pa prispeva člen 204 carinskega zakonika, kot poudarja Komisija.
- ³² Vendar pa je v okoliščinah, kakršne so te v zadevi v glavni stvari, v kateri ni sporno, da sta bila dvakrat pomotoma uvedena dva zunanja tranzitna postopka za isto blago, očitno, da ta cilja, zajeta v člen 204 carinskega zakonika, ki upravičujeta nastanek carinskega dolga, nista prizadeta.
- ³³ Prvič, v zvezi s ciljem preprečitve tveganja, da bi bilo neskupnostno blago sproščeno v gospodarski tokokrog Unije, je treba ugotoviti, da pri zunanjem tranzitnem carinskem postopku, začetem za neobstoječe blago, ni nikakršnega tveganja, da bi bilo neskupnostno blago sproščeno v gospodarski tokokrog Unije, ne da bi bila zanj plačana carina, kar bi lahko povzročilo nelojalno konkurenco in nevarnost davčnih izgub.

³⁴ Drugič, zadevnega cilja zagotovitve skrbne uporabe določb carinskega postopka ni mogoče doseči pri zunanjem tranzitnem postopku, ki se ne nanaša na obstoječe blago. Takega postopka namreč ni mogoče pravilno uvesti, če se uporabi za neobstoječe blago. To velja še toliko bolj, če bi bila obveznost predložitve blaga v namembnem carinskem uradu – kadar blago iz pomotoma začetega tranzitnega postopka ne obstaja – izpolnjena s tem, da je glavnemu zavezancu v nasprotju z načelom *ultra posse nemo obligatur* naložena obveznost, ki je ne more izpolniti.

³⁵ Zato če bi se sprejela razlaga, ki jo predlaga danska vlada, bi bil edini rezultat uporabe člena 204 carinskega zakonika sankcioniranje glavnega zavezanca za napako, ki jo je storil s tem, da je začel zunanje tranzitne postopke, in ne za nespoštovanje obveznosti, povezanih s tem postopkom.

³⁶ Iz zgornjih ugotovitev je razvidno, da napaka začetka dveh zunanjih tranzitnih postopkov za isto blago ne more kot taka škodovati ciljem navedenega člena 204 in tako upravičuje nastanek carinskega dolga. Poleg tega ni treba nujno sankcionirati take napake z določitvijo carinskega dolga v breme glavnega zavezanca. Kot trdi Komisija,

je lahko taka napaka upošteven element pri morebitnem odvzemu statusa pooblaščenega pošiljatelja, vendar ne more povzročiti, da se pooblaščenega pošiljatelja šteje za zavezanca za carino.

37 Zato člena 204 carinskega zakonika ni mogoče uporabiti za okoliščine, kot so te v zadevi v glavni stvari.

38 Glede na navedeno je treba na zastavljeni vprašanji odgovoriti, da je treba člen 204(1)(a) razlagati tako, da se ta ne uporablja, če je pooblaščen pošiljatelj pomotoma začel dva zunanja tranzitna postopka za isto blago, saj dodatni postopek, ki se nanaša na neobstoječe blago, ne more povzročiti nastanka carinskega dolga v skladu z navedeno določbo.

Stroški

39 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

Člen 204(1)(a) Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992 o carinskem zakoniku Skupnosti, kakor je bila spremenjena z Uredbo Evropskega parlamenta in Sveta (ES) št. 648/2005 z dne 13. aprila 2005, je treba razlagati tako, da se ta ne uporablja, če je pooblaščen pošiljatelj pomotoma začel dva zunanja tranzitna postopka za isto blago, saj dodatni postopek, ki se nanaša na neobstoječe blago, ne more povzročiti nastanka carinskega dolga v skladu z navedeno določbo.

Podpisi