Сборник съдебна практика

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ
Г-Н N. JÄÄSKINEN
представено на 8 март 2012 година[1]

Дело C-262/10

Döhler Neuenkirchen GmbH
срещу
Hauptzollamt Oldenburg
(Преюдициално запитване,

отправено от Bundesfinanzhof (Германия)

„Митнически кодекс на Общността — Режим на активно усъвършенстване — Система с отложено плащане — Регламент (ЕИО) № 2913/92 — Член 204 — Възникване на вносно митническо задължение в резултат от неизпълнение на задължение — Непредставяне на справка за приключване в определените срокове“

I – Въведение

1. Режимът на активно усъвършенстване, предвиден в Митническия кодекс[2], позволява на производителите от Общността да преработят на територията на Европейската общност, необщностни стоки, предназначени да бъдат реекспортирани от митническата територия на Общността като компенсаторни продукти, без да се облагат с вносни сборове.

2. За прилагането на този митнически икономически режим с отложено плащане е необходимо разрешение, издаването на което е подчинено на предвидени в Митническия кодекс условия[3]. По-специално, митническите органи определят срока (наричан по-нататък „срокът за приключване“), в който обработените продукти (наричани по-нататък „компенсаторните продукти“) трябва да бъдат реекспортирани или да получат друго митническо направление. Това ново допустимо митническо направление води до приключване на режима на активно усъвършенстване[4].

3. Определен брой сведения относно провеждането на режима на активно усъвършенстване трябва да бъдат съобщени на митническите органи в срок от 30 дни от изтичане на срока за приключване (наричано по-нататък „справката за приключване“).

1 — Език на оригиналния текст: френски.

2 — Регламент на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността (ОВ L 302, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 5, стр. 58), изменен с Регламент (ЕО) № 648/2005 на Европейския парламент и на Съвета от 13 април 2005 година (ОВ L 117, стр. 13; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 17, стр. 220, наричан по-нататък „Митническият кодекс“). Митническият кодекс е отменен с Регламент (ЕО) № 450/2008 на Европейския парламент и на Съвета от 23 април 2008 година за създаване на Митнически кодекс на Общността (Модернизиран митнически кодекс) (ОВ L 145, стр. 1, наричан по-нататък „Модернизираният митнически кодекс“), някои разпоредби на който влизат в сила на 24 юни 2008 г. С оглед на датата на настъпване на фактите в спора по главното производство, относно този спор продължават да се прилагат разпоредбите на Митническия кодекс. По-нататък ще се върна на въпроса дали разрешението, предложено в настоящото заключение, би било валидно и в рамките на режима, установен с Модернизирания митнически кодекс.

3 — Вж. член 84, параграф 1, член 85 и член 87 от Митническия кодекс.

4 — Вж. член 89, параграф 1 от Митническия кодекс.

4. В делото по главното производство Döhler Neuenkirchen GmbH (наричано по-нататък „Döhler Neuenkirchen“) се е ползвало от режима на активно усъвършенстване за целите на вноса на необщностни стоки.

5. С изтичане на срока за приключване компенсаторните продукти или са били реекспортирани, или са получили ново допустимо митническо направление, т.е. са допуснати за свободно обръщение в съответствие с посочените условия. Döhler Neuenkirchen обаче не е изпълнило задължението си да представи справката за приключване в срок от 30 дни от изтичане на срока за приключване.

6. Bundesfinanzhof (Германия) иска да установи дали подобно неизпълнение на задължение води до възникване на митническо задължение по силата на член 204 от Митническия кодекс, по-специално когато по-голямата част от стоките стоки е била реекспортирана.

7. Подобно на висящото пред Съда дело Eurogate Distribution (C-28/11), по което представям също днес свое заключение и което в замяна на това се отнася до неизпълнението на задълженията в рамките на режима на митническо складиране, настоящото дело ще позволи на Съда да уточни условията за възникване на митническото задължение по силата на член 204 от Митническия кодекс. Макар в двете дела да се различават обстоятелствата и неизпълнението, което може да доведе до възникване на задължение по силата на посочената разпоредба, трябва да се приеме, че тези дела се отнасят до тълкуването на една и съща правна норма и засягат митнически режими с отложено плащане, а именно режима на активно усъвършенстване по дело C-262/10 и този на митническо складиране по дело C-28/11.

II – Правна уредба

A – *Митническият кодекс*

8. Съгласно член 4 от Митническия кодекс за целите на посочения кодекс понятието „вносно митническо задължение“ обозначава задължението на лице да заплати вносните сборове, с които се облагат определени стоки съгласно действащите разпоредби в Общността. Митническото направление на стока се отнася по-специално до поставянето на стоката под митнически режим или до нейното реекспортиране извън митническата територия на Европейската общност. От своя страна, митническият режим се отнася в частност до допускането за свободно обращение или до активното усъвършенстване.

9. Във връзка с режима на активно усъвършенстване член 114 от Митническия кодекс предвижда:

„1. Без да се засяга член 115, режимът активно усъвършенстване разрешава да бъдат осъществени една или повече операции на митническата територия на Общността по усъвършенстването на:

a) необщностни стоки, предназначени да бъдат реекспортирани от митническата територия на Общността като компенсаторни продукти, без да се облагат с вносни сборове и без да подлежат на мерките на търговската политика;

[…]

2. Следните термини означават:

a) система с отложено плащане: режим активно усъвършенстване по параграф 1, буква a);

[…]

в) операции по усъвършенстване означава:

— обработка на стоки, включително тяхното монтиране или комплектуване или сглобяване с други стоки,

— преработка на стоки,

[…]“.

10. Член 118, параграфи 1 и 2 от Митническия кодекс гласи:

„1. Митническите органи определят срок, в който компенсаторните продукти трябва да бъдат изнесени или реекспортирани или да получат друго митническо направление. […]

2. Срокът започва да тече от датата, на която необщностните стоки са поставени под режим активно усъвършенстване. Митническите органи могат да продължават този срок след писмено мотивирано искане от титуляра на разрешението.

С цел опростяване на режима може да се бъде взето решение сроковете, които започват да текат през определен календарен месец или тримесечие, да изтичат на последния ден на последващ календарен месец или съответно тримесечие“.

11. В глава 2 от дял VII от Митническия кодекс, озаглавен „Митническо задължение“, се съдържат разпоредбите относно възникването на митническото задължение.

12. В член 201 от Митническия кодекс се съдържа принципното правило, съгласно което:

„1. Вносно митническо задължение възниква при:

а) допускане за свободно обращение на стока, подлежаща на облагане с вносни сборове; или

[…]

2. Митническото задължение възниква от момента на приемане на митническата декларация.

[…]“.

13. Друг вид категория е предвидена по следния начин в член 204 от Митническия кодекс:

„1. Вносно митническо задължение възниква в случаи, различни от посочените в член 203, при:

а) неизпълнение на някое от задълженията, произтичащи по отношение на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове при временното складиране или ползването на митническия режим, под който те са поставени;

или

[…]

освен когато се установи, че нередностите нямат реално въздействие върху правилното функциониране на временното складиране или съответния митнически режим.

2. Митническото задължение възниква в момента, в който престава да се изпълнява задължението, чието неизпълнение поражда митническо задължение, или в момента, в който стоката е поставена под съответния митнически режим, когато впоследствие се установи, че едно от условията, определени за поставянето на стоката под този режим или за предоставянето на намалени или нулеви вносни сборове поради употребата на стоката за специфични цели, в действителност не е било изпълнено.

[…]“.

Б – *Регламентът за прилагане*

14. Митническият кодекс е допълнен с Регламент за прилагане (ЕИО) № 2454/93[5].

15. Член 496, буква м) от Регламента за прилагане предвижда, че „срок за [приключване]“ означава „времето, за което стоки или продукти трябва да получат ново митническо направление […]“.

16. Член 521 от този Регламент за прилагане се отнася по-специално до справката за приключване и предвижда следното:

„1. Най-късно към датата на изтичане на срока за [приключване], независимо дали е приложено натрупване съобразно член 118, параграф 2, втора алинея от Кодекса:

— при прилагане на митнически режим на активно усъвършенстване ([система с отложено плащане]) […] [справката за приключване] се изпраща до митническата служба по надзора в срок до 30 дни,

[…]

При наложителност поради извънредни обстоятелства митническите органи удължават срока, дори и вече да е изтекъл.

2. [Справката] или заявлението съдържат следните данни, освен когато митническата служба по надзора не определи и други:

[…]

3. Митническата служба по надзора оформя [справката за приключване]“.

17. Член 546 от Регламента за прилагане гласи:

„С изключение на действащите забранителни или ограничителни мерки, разрешителното посочва дали компенсаторните продукти или стоки в непроменено състояние могат да [бъдат допуснати за свободно обращение] без митническа декларация. В такъв случай те се приемат за [допуснати за свободно обращение], когато при изтичане на срока за [приключване] на митнически режим не са [получили митническо направление].

5 — Регламент на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Регламент № 2913/92 (ОВ L 253, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 7, стр. 3), изменен с Регламент (ЕО) № 993/2001 на Комисията от 4 май 2001 година (ОВ L 141, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 2, том 14, стр. 5, наричан по-нататък „Регламентът за прилагане“).

За целите на член 218, параграф 1, първа алинея от [Митническия кодекс] декларацията за [допускане за свободно обращение] се приема за подадена и приета, а [вдигането на стоките разрешено], при представяне на [справката за приключване].

[…]“.

18. Член 859 от Регламента за прилагане посочва случаите, при които неизпълнението на задължение по член 204, параграф 1 от Митническия кодекс не води до възникване на митническо задължение, тъй като пропуските не са оказали реално въздействие върху функционирането на съответния митнически режим.

III – Спорът по главното производство, преюдициалният въпрос и производството пред Съда

19. През първото тримесечие на 2006 г. дружеството Döhler Neuenkirchen внася концентрат от плодов сок, който в съответствие с разрешението, издадено на дружеството, е преработен в рамките на режим на активно усъвършенстване. Съгласно това разрешение срокът за приключване на режима на активно усъвършенстване изтича през четвъртия пореден тримесечен период, а именно на 31 март 2007 г.

20. В рамките на режима на активно усъвършенстване справката за приключване трябва да бъде представена в срок от 30 дни от изтичане на срока за приключване. Поради това в конкретния случай справката за приключване е трябвало да бъде представена най-късно на 30 април 2007 г., което не е било направено от Döhler Neuenkirchen, въпреки официалното уведомително писмо от Hauptzollamt Oldenburg [Главна митническа служба Oldenburg] (наричана по-нататък „Hauptzollamt“), която изисква предоставянето на тази справка до 20 юни 2007 г.

21. Поради липса на справка за приключване Hauptzollamt налага вносни сборове върху всички вносни стоки, за които срокът за приключване е изтекъл на 31 март 2007 г., за пълната им стойност, а именно 1 403 188,49 EUR.

22. На 10 юли 2007 г. Döhler Neuenkirchen най-накрая представя справката за приключване, сочеща по-малък размер на вносните сборове, т.е. 217 338,39 EUR, поради доста по-малко количество вносни стоки, които не са изнесени в определения срок, а именно преди 31 март 2007 г.

23. Преди да отнесе делото до Finanzgericht Hamburg, Döhler Neuenkirchen оспорва разликата между установения от Hauptzollamt размер на вносните сборове и произтичащия от справката за приключване.

24. Finanzgericht Hamburg отхвърля тази жалба, приемайки, че като е превишило определения срок за подаване на справката за приключване, Döhler Neuenkirchen не е изпълнило задълженията си, което е довело до възникване на митническо задължение в съответствие с член 204, параграф 1, буква а) от Митническия кодекс. Тази юрисдикция счита също, че несвоевременното представяне на справката за приключване не може да бъде считано за неизпълнение на задължение, което няма реално въздействие върху правилното функциониране на митническия режим по смисъла на член 859, точка 9 от Регламента за прилагане [6].

6 — Посочената точка 9 се отнася до надхвърляне на допустимия краен срок за представяне на справка за приключване в рамките на митнически режим на активно усъвършенстване или на усъвършенстване под митнически контрол, доколкото крайният срок може да е бил удължен при своевременно подаване на заявлението за това.

25. В това отношение Finanzgericht Hamburg посочва, от една страна, че срокът за представяне на справката за приключване не е можел да бъде удължен при своевременно подаване на заявлението за продължаването му, тъй като не са били налице извънредни обстоятелства, обосноваващи подобно удължаване по смисъла на член 521, параграф 1, втора алинея от Регламента за прилагане, а от друга страна, Döhler Neuenkirchen е допуснало явна небрежност, тъй като в качеството си на опитен икономически оператор в рамките на режима на активно усъвършенстване това дружество е наясно със задължението да представи справки за приключване на определени дати, още повече че Hauptzollamt е привлякла вниманието му върху това изискване.

26. Тогава Döhler Neuenkirchen подава ревизионна жалба пред Bundesfinanzhof, като посочва, че митническият режим е приключил на 31 март 2007 и всяко неизпълнение на задължение след тази дата, като например представяне на справката за приключване след определения срок, не може да повлияе върху режима, нито — на по-силно основание — да доведе до възникване на митническо задължение на последващ стадий.

27. След като анализира тезата на Döhler Neuenkirchen, че неизпълнение на задължение, настъпило след приключване на съответния митнически режим, не би могло да доведе до възникване на митническо задължение, Bundesfinanzhof подчертава, че ако този подход следва да бъде възприет, би било необходимо се приеме, че в член 859, точка 9 от Регламента за прилагане Европейската комисия е създала изключение от възникването на митническото задължение, което изключение е лишено от полезно действие. Що се отнася до тезата на Hauptzollamt, че съгласно член 521, параграф 1, първа алинея, първо тире от Регламента за прилагане режимът на активно усъвършенстване „приключва“ в съответствие с член 89, параграф 1 от Митническия кодекс не от момента, в който вносните стоки получат ново допустимо митническо направление, а едва при представяне на справката за приключване, запитващата юрисдикция иска да установи дали с тази разпоредба Комисията е превишила правомощията си по приемане на реда и условията за прилагане на Митническия кодекс, и подчертава риска от възникване на двойно митническо задължение при недостиг на стоки.

28. Тъй като счита, че за разрешаването на спора, с който е сезиран, е необходимо тълкуване на общностното право, Bundesfinanzhof решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Следва ли член 204, параграф 1, буква а) от [Митническия кодекс] да се тълкува в смисъл, че се отнася и до неизпълнението на задължения, които следва да се изпълнят едва след приключване на съответния използван митнически режим, така че в хипотезата, при която в сроковете, определени в рамките на режима за активно усъвършенстване под формата на система с отложено плащане, е реекспортирана част от внесените стоки, нарушението на задължението справката за приключване да се представи на митническата служба по надзора в 30-дневен срок от изтичането на срока за приключване, води до възникване на митническо задължение за цялото количество на включените в тази справка внесени стоки, доколкото не са налице условията, предвидени в член 859, точка 9 от [Регламента за прилагане]?“.

29. Писмени становища представят Döhler Neuenkirchen, Hauptzollamt Oldenburg, чешкото правителство и Комисията.

30. Съдът разпределя делото на седми състав, който провежда съдебно заседание на 13 април 2011 г. На 22 септември 2011 г. обаче съгласно член 44, параграф 4 от Процедурния правилник на Съда седми състав решава да върне делото на Съда с оглед преразпределянето му на състав, състоящ се от по-голям брой съдии. Съдът взема решение да разпредели дело C-262/10 на трети състав и да се произнесе по него след изслушване на заключението на генералния адвокат.

31. Поради това с Определение от 25 октомври 2011 г. трети състав на Съда разпорежда възобновяване на устната фаза на производството и призовава страните да се явят на ново съдебно заседание. Döhler Neuenkirchen, италианското правителство и Комисията присъстват на проведеното на 1 декември 2011 г. второ съдебно заседание, което е общо за настоящото дело и за дело C-28/11.

IV – Анализ

А – *Въведение*

32. В конкретния случай от Съда се иска да даде становището си относно въпроса кои фактори могат да доведат до възникване на митническо задължение, и по-специално относно въпроса в каква степен неспазването на установените условия в рамките на режим на активно усъвършенстване поражда митническо задължение.

33. В делото по главното производство не става дума за пълно неспазване на разпоредбите, а още по-малко за отказ за съдействие на митническите органи. Всъщност разглежданият по главното производство режим на активно усъвършенстване е протекъл правилно с едно съществено изключение, свързано с датата на изпращане на справката за приключване.

34. За анализиране на положението предлагам да се подходи по следния начин. На първо място ще напомня нормативния контекст, в рамките на който се вписва член 204 от митническия кодекс, що се отнася до възникването на митническото задължение, както и въпросът за кумулирането на митническите задължения. По-нататък ще анализирам „задълженията“, посочени в член 204 от Митническия кодекс, в рамките на система с отложено плащане, каквато е активното усъвършенстване в конкретния случай. Накрая ще разгледам въпроса дали дадено митническо задължение може да бъде квалифицирано като санкция, а според Döhler Neuenkirchen — дори като несъразмерна санкция, както и въпроса за действието на Модернизирания митнически кодекс.

Б – *Възникване на митническото задължение*

35. При „нормални“ условия, каквито се имат предвид в член 201 от Митническия кодекс, вносно митническо задължение възниква от момента на приемане на съответната митническа декларация и допускане на разглежданата стока за свободно обращение. Правопораждащият факт на възникването на задължението се състои в законосъобразно допускане за свободно обращение и следователно в законосъобразна промяна на статута на съответната стока[7].

36. В замяна на това, що се отнася до следващите членове от Митническия кодекс, генералният адвокат Kokott е посочила с основание, че „възникването на основание членове 202—205 от Митническия кодекс на вносно митническо задължение е функция от някои неизпълнения на митническото законодателство. В зависимост от обстоятелствата, в параграфи 2 и 3 от тези членове са предвидени различни моменти на възникване на митническото задължение и различни длъжници“[8].

37. Така на основание член 202 от Митническия кодекс митническото задължение възниква при незаконосъобразно въвеждане на митническата територия на Общността на стока, подлежаща на облагане с вносни сборове. Освен това, по силата на член 203 от посочения кодекс митническото задължение възниква при отклонение от митнически надзор. Накрая, на

7 — Вж. в този смисъл Решение от 1 февруари 2001 г. по дело D. Wandel (C-66/99, Recueil, стр. I-873, точки 41 и 42).

8 — Вж. точка 23 от заключението на генералния адвокат Kokott по делото, по което е постановено Решение от 3 март 2005 г., Papismedov и др. (C-195/03, Recueil, стр. I-1667).

основание член 204 от Митническия кодекс митническото задължение възниква по-специално в резултат на „неизпълнение на някое от задълженията, произтичащи по отношение на стоки, подлежащи на облагане с вносни сборове при временното складиране или ползването на митническия режим, под който те са поставени“.

38. Следователно всеки член има своето собствено приложно поле, без да е налице припокриване. В Решение по дело Hamann International [9] Съдът изрично е подчертал, че членове 203 и 204 от Митническия кодекс имат различно приложно поле и посочва, че: „[в]същност, докато първият се отнася до поведението, чийто резултат е отклонението на стоката от митнически надзор, вторият има за предмет неизпълнението на задължения и неспазването на условията, свързани с различните митнически режими, които нямат влияние върху митническия надзор“.

39. Въпреки това, макар да е безспорно, че положение като разглежданото в делото по главното производство се урежда от нормите на Митническия кодекс, вярно е също и че член 859 от Регламента за прилагане във връзка с член 860 от него въвежда режим, който съгласно съдебната практика урежда изчерпателно десет неизпълнения на задължения по смисъла на член 204, параграф 1, буква а) от Митническия кодекс, които „нямат реално въздействие върху правилното функциониране на временното складиране или съответния митнически режим“ [10].

40. Според запитващата юрисдикция обаче е безспорно, че обстоятелствата по делото по главното производство не разкриват наличието на някое от изброените в член 859 от Регламента за прилагане десет неизпълнения на задължения [11].

41. Вносът на стоки под митнически икономически режим, който води до отложено плащане на митата, има характер на изключение, поради което следва да отговаря на определени условия. Както посочих по-горе, по принцип по силата на член 201 от Митническия кодекс митническото задължение възниква в момента, в който стоката бъде въведена в Общността и бъде изготвена и приета митническа декларация. Поради това в подобни хипотези едно последващо реекспортиране не засяга по-ранното възникване на митническо задължение що се отнася до внесените стоки. В случай на режим с отложено плащане обаче не възниква митническо задължение, ако стоката остане под митнически надзор, като същевременно са спазени условията на режима, приложим до приключване по отношение на тази стока.

42. Ако обаче част от стоките е допусната за свободно обращение в съответствие с разрешението за активно усъвършенстване и с реда и условията, предвидени в Митническия кодекс, за тази част възниква митническо задължение съгласно посочения в член 201 от този кодекс принцип.

В – *Митническо задължение: множество задължения, времеви аспект и двойно митническо облагане*

43. В делото по главното производство не може да се изключи възможността в различни моменти да са възникнали няколко митнически задължения, така че възниква въпросът за двойното митническо облагане.

9 — Вж. Решение от 12 февруари 2004 г. (C-337/01, Recueil, стр. I-1791, точка 28).

10 — Вж. Решение от 11 ноември 1999 г. по дело Söhl & Söhlke (C-48/98, Recueil, стр. I-7877, точка 43).

11 — Освен това е възможно по изключение член 204 от Митническия кодекс да не се прилага изобщо, какъвто е бил случаят по делото, по което е постановено Решение от 15 юли 2010 г., DSV Road (C-234/09, Сборник, стр. I-7333, точки 32 и 37). В конкретния случай обаче това не е така.

44. В самото начало следва да се напомни, че само по себе си понятието за митнически съюз не допуска двойното митническо облагане на стоки по повод на въвеждането им на митническата територия на Общността [12]. Следователно правото на Съюза принципно забранява наличието на двойно митническо задължение върху една и съща стока [13].

45. Поради това следва да се направи разграничение между три понятия, а именно понятието „стока“, понятието „случай“ и понятието „правопораждащ факт“. Една и съща „стока“ не може да бъде предмет на неколкократно облагане. „Случай“, който означава всяка конкретна фактическа ситуация [14], не може да попада в приложното поле на повече от една разпоредба, предвиждаща възникването на митническо задължение. Поради това в резултат от различни „правопораждащи факти“, които могат да се конкурират [15], е възможно да възникне общо митническо задължение, обхващащо всички стоки.

46. При наличието на няколко правопораждащи факти следва да се определи този, който води до възникването на митническото задължение. Може това да е първият правопораждащ факт или правопораждащият факт с най-голямо значение. В това отношение от хронологична гледна точка, изглежда, определящият критерий е този в основата например на член 215 от Митническия кодекс, съгласно който става дума за първия правопораждащ факт, водещ до възникване на митническото задължение [16]. Следователно по този въпрос се присъединявам към анализа на чешкото правителство и следователно отхвърлям критерия за „правопораждащия факт с най-голямо значение“, предложен от Комисията, която се позовава на заключението на генералния адвокат Kokott [17].

47. От преписката по настоящото дело следва, че в конкретния случай по-голямата част от компенсаторните продукти са били реекспортирани от Döhler Neuenkirchen, докато част от стоките е била допусната за свободно обращение. При нормални условия би следвало да се приеме, както правилно предлага Döhler Neuenkirchen, че частта от стоките, допусната за свободно обращение, попада в приложното поле на член 201 от Митническия кодекс, докато стоките, които са били реекспортирани, не са предмет на каквото и да е облагане с мито. В конкретния случай обаче, независимо че режимът на активно усъвършенстване е приключил законосъобразно, справката не е представена в определения срок. Поради това Hauptzollamt е наложил вносни сборове върху всички стоки по силата на член 204 от Митническия кодекс.

Г – *Условия, чието неспазване води до прилагането на член 204 на Митническия кодекс*

48. Следва да се потърси отговор на въпроса кои са условията, неспазването на които води до прилагането на член 204 от Митническия кодекс. Според мен става дума за неспазване на всяко условие, посочено в този член и предвидено в съответния режим, с изключение на случаите, посочени в член 859 от Регламента за прилагане. Отбелязвам накратко, че според мен в това отношение митническото право на Съюза не прави предложеното от някои автори в германската доктрина разграничение относно материалноправните задължения и задълженията с процесуален характер.

12 — Вж. в този смисъл Решение от 20 септември 1988 г. по дело Kiwall (252/87, Recueil, стр. 4753, точка 11).

13 — Вж. в този смисъл член 208, параграф 1 от Митническия кодекс.

14 — Подобно на генералния адвокат Kokott считам, че „случай“ не означава общо препращане към всички операции по вноса. Вж. точка 91 от заключението на генералния адвокат Kokott по делото, по което е постановено Решение Papismedov и др., посочено по-горе.

15 — В членове 201—205 от Митническия кодекс са предвидени „правопораждащите факти“, от които може да възникне вносно митническо задължение. Вж. Решение от 16 октомври 2003 г. по дело Hannl Hofstetter (C-91/02, Recueil, стр. I-12077, точка 3).

16 — Относно принципа на „времевото предимство“ в митническото право на Съюза вж. напр. Решение от 3 април 2008 г. по дело Militzer & Münch (C-230/06, Сборник, стр. I-1895, точка 28), според който „[в] случай на извършване на територията на различни държави членки на множество нарушения или нередности, компетентна да събере митата е държавата членка, на чиято територия е извършено първото нарушение или нередност“.

17 — В подкрепа на предложението си Комисията се позовава на точка 95 и на бележка под линия 44 от заключението на генералния адвокат Kokott по делото, по което е постановено Решение Papismedov и др., посочено по-горе.

49. Както посочва Съдът, член 859 от Регламента за прилагане надлежно въвежда режим, уреждащ изчерпателно неизпълненията на задължения по смисъла на член 204, параграф 1, буква а) от Митническия кодекс, които „нямат реално въздействие върху правилното функциониране на временното складиране или съответния митнически режим“ [18]. Поради това всеки случай, който не се обхваща от подобно изключение, попада в приложното поле на член 204 от посочения кодекс.

50. Според мен няма никакво съмнение, че непредставянето на справката за приключване в определения срок води до прилагането на член 204 от Митническия кодекс. Всъщност именно с приключването на режима на активно усъвършенстване, въз основа на свързаната с него справка се определя окончателното положение на внесените стоки чрез дерогация от общия режим. Посредством справката за приключване вносителят декларира пред митническите органи направлението на стоките, предмет на определени условия. Следователно, както сочат подробните данни, които трябва да се съдържат в нея съгласно член 521, параграф 2 от Регламента за прилагане, справката съставлява основен документ [19].

51. Съда вече е имал случай да подчертае, че „режимът активно усъвършенстване — режим, който води до отложено плащане на митата — е извънредна мярка, предназначена да улесни извършването на определени икономически дейности. Тъй като този режим носи очевидни рискове за правилното прилагане на митническото законодателство и за събирането на митните сборове, лицата които се ползват от него, са длъжни да спазват стриктно задълженията, които произтичат от този режим. Също така следва да се извърши стриктно тълкуване на последиците за тези лица в случай на неспазване на задълженията им“ [20].

52. Накрая, следва да напомня, че тъй като двойното митническо облагане не е допустимо, възникналото на основание член 204 от Митническия кодекс митническо задължение не може да включва стоки, за които в резултат от тяхното допускане за свободно обращение е могло да възникне митническо задължение на основание член 201 от посочения кодекс. За останалите стоки, макар да са били реекспортирани след преработка, митническото задължение възниква на основание член 204 от Митническия кодекс.

Д – *Възникването на митническо задължение не съставлява санкция*

53. Döhler Neuenkirchen поддържа, че в конкретния случай налагането на митни сборове има характер на санкция.

54. Не споделям това становище поради следните причини.

55. Съдът е установил принципа, че държавите членки са компетентни да приемат подходящите мерки за гарантиране на спазването на митническото законодателство на Общността. При това положение мерките, които следва да се приемат, трябва да са в съответствие с принципа на пропорционалност [21].

18 — Решение по дело Söhl & Söhlke, посочено по-горе (точка 43).

19 — В това отношение ще добавя, че не е от особено значение въпросът каква информация е била поискана от митническите органи. Несъмнено практическите правила могат да се различават, без обаче да се засяга задължението за представяне на справка.

20 — Вж. Решение от 14 януари 2010 г. по дело Terex Equipment и др. (C-430/08 и C-431/08, Сборник, стр. I-321, точка 42).

21 — Вж. Решение по дело Hannl-Hofstetter, посочено по-горе (точки 19 и 20).

56. Тези санкции могат да бъдат с административен (включително данъчен) или с наказателен характер. Принципът non bis in idem, установен по-специално в член 4, параграф 1 от Протокол № 7 към Европейската конвенция за защита правата на човека и основните свободи, подписана в Рим на 4 ноември 1950 г., ограничава кумулативното прилагане на тези два вида санкции към едно и също нарушение [22].

57. Изглежда, обаче съдебната практика потвърждава, че възникването на митническо задължение няма характер на санкция [23]. Всъщност съгласно съдебната практика, след като митническото задължение е възникнало, неговото съществуване не се засяга от последващо изменение на разпоредбите относно правопораждащите факти дори когато заинтересованото лице е подало жалба срещу налагането на посоченото задължение. Според правилата на логиката, ако ставаше дума за санкция, подобно тълкуване нямаше да може да бъде прието [24]. Поради това в конкретния случай не става въпрос за санкция и принципът non bis in idem не е приложим.

58. Режимът на активно усъвършенстване с отложено плащане предполага предоставянето на условно предимство. Законосъобразното налагане на митни сборове е отложено за срока на процеса по усъвършенстване, при условие че този процес завърши по законосъобразен начин. Митни сборове не се дължат единствено ако процесът завърши надлежно.

59. В замяна на това, ако условията не са изпълнени, това условно предимство не може да бъде предоставено. Следователно задължението за плащане на митни сборове в този случай не съставлява санкция, а обикновена последица от констатацията, че не са изпълнени необходимите условия за получаване на предимството, произтичащо от прилагането на режима на активно усъвършенстване, което води до неприложимост на отложеното плащане и следователно обосновава налагането на митни сборове [25].

Е – *Обективният характер на възникването на митническото задължение*

60. Съгласно Митническия кодекс и свързаната с него съдебна практика митническото задължение възниква в зависимост от обективни елементи, които съставляват определен правопораждащ факт, и то независимо от въпроса дали е постигната митническата цел, която е в основата на тази система. Изглежда, че за целите на Митническия кодекс понятието

22 — Вж. по-специално Решение на ЕСПЧ от 10 февруари 2009 г. по дело № 14939/03, Zolotoukhine срещу Русия и Решение на ЕСПЧ от 16 юни 2009 г. по дело № 13079/03, Ruotsalainen срещу Финландия. Вж. също и Решение на Съда от 15 октомври 2002 г. по дело Limburgse Vinyl Maatschappij и др./Комисия (C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, C-250/99 P-C-252/99 P и C-254/99 P, Recueil, стр. I-8375, точка 59) и Решение на Съда от 7 януари 2004 г. по дело Aalborg Portland и др./Комисия (C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P и C-219/00 P, Recueil, стр. I-123, точка 338), както и дело Åkerberg Fransson (C-617/10), понастоящем висящо пред Съда.

23 — Вж. Решение по дело Hamann International, посочено по-горе, точка 33, според което „[с]ледва да се добави от една страна, че обстоятелството, че член 512 от Регламента за прилагане, изменен с Регламент №°993/2001, вече не предвижда задължението за поставяне на стоки като тези по главното производство под режим на външен транзит при тяхното прехвърляне в изходното митническо бюро не може да обори този извод, тъй като посочената разпоредба, която няма обратно действие, е влязла в сила едва след настъпване на фактите, които са в основата на спора по главното производство“. Всъщност, ако тази разпоредба съставляваше санкция, би следвало да се приложат по-благоприятните разпоредби от момента на влизането им в сила (по силата на принципа lex mitius).

24 — Вж. mutatis mutandis Решение на Съда от 3 май 2005 г. по дело Berlusconi и др. (C-387/02, C-391/02 и C-403/02, Recueil, стр. I-3565, точки 67—69) и Решение на Съда от 11 март 2008 г. по дело Jager (C-420/06, Сборник, стр. I-1315, точка 59). Съгласно тези решения принципът на прилагане с обратна сила на по-лекото наказание е част от общите конституционни традиции на държавите членки.

25 — Вж. в този смисъл Решение от 14 декември 2000 г. по дело Emsland-Stärke (C-110/99, Recueil, стр. I-11569, точка 56) и Решение от 4 юни 2009 г. по дело Pometon (C-158/08, Сборник, стр. I-4695, точка 28).

„митническо задължение“ не съответства на понятието за митническо „икономическо“ задължение, според което митническо задължение възниква само по отношение на стоки, допуснати за свободно обращение. От това следва, че мита могат да бъдат събирани и върху стоки, които действително са напуснали територията на Европейския съюз [26].

61. На съдебното заседание Комисията посочва, че това положение ще се промени при действието на Модернизирания митнически кодекс. Съгласно посочения кодекс митническо задължение се погасява, когато стоките действително напуснат митническата територия на Съюза в съответствие с икономическия анализ на митническите операции [27].

62. В конкретния случай обаче разпоредбите на Модернизирания митнически кодекс не следва да се прилагат предварително.

V – Заключение

63. С оглед на изложените съображения предлагам на Съда да отговори на поставения от Bundesfinanzhof преюдициален въпрос по следния начин:

„Член 204, параграф 1, буква а) от Регламент (ЕИО) №°2913/92 на Съвета от 12 октомври 1992 година относно създаване на Митнически кодекс на Общността, изменен с Регламент (ЕО) № 648/2005 на Европейския парламент и на Съвета от 13 април 2005 година, трябва да се тълкува в смисъл, че се отнася до неизпълнението на всяко задължение, свързано с приложимия митнически режим, включително на тези задължения, които трябва да бъдат изпълнени след приключване на посочения режим.

Следователно в хипотезата на вносни стоки, които са частично реекспортирани в определените срокове в рамките на режим на активно усъвършенстване под формата на система с отложено плащане, нарушението на задължението справката за приключване да се представи на митническата служба по надзора в 30-дневен срок от изтичането на срока за приключване, води до възникване на митническо задължение по силата на посочения член за цялото количество на включените в тази справка внесени стоки, включително за реекспортираните стоки, доколкото не са налице условията, предвидени в член 859, точка 9 от Регламент (ЕИО) № 2454/93 на Комисията от 2 юли 1993 година за определяне на разпоредби за прилагане на Регламент №°2913/92, изменен с Регламент (ЕО) №°993/2001 на Комисията от 4 май 2001 година.

В замяна на това прилагането на член 204 от Регламент №°2913/92 към подобно положение не води до възникване на второ митническо задължение за стоките, за които вече е възникнало митническо задължение на основание по-ранен правопораждащ факт, като например тяхното допускане за свободно обращение“.

26 — Макар митните сборове да имат за цел по-специално да закрилят вътрешното производство срещу външната конкуренция (на немски „Wirtschaftszollgedanke“), вярно е и че прилагането на правилата в тази област е механично и формално, което може да доведе до положения, при които са наложени митни сборове, без да е необходима никаква закрила, тъй като съответните стоки не са допуснати за свободно обращение. Вж. Willemoes Jørgensen, C. Toldskuldens opståen og ophør, Copenhague, Jurist- og Økonomforbundets Forlag. 2009, p. 148 и Решение от 29 април 2004 г. по дело British American Tobacco (C-222/01, Recueil, стр. I-4683, точка 55).

27 — Относно погасяването на митническото задължение при режима на Модернизирания митнически кодекс вж. член 86, параграф 1, буква к) от него.