

STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY

JULIANE KOKOTT

přednesené dne 8. září 2005¹

I – Úvod

1. Probíhající řízení o předběžné otázce se zabývá otázkami celního práva, které vyvstávají v souvislosti s dovozem másla nejasného původu na celní území Společenství, ke kterému došlo v roce 1997. Podstatou je přitom otázka, zda nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství², jak vyplývá z nařízení č. 2700/2000³, může být *zpětně* použito a jak má být toto ustanovení vykládáno⁴. Toto ustanovení zvláště stanoví, za jakých okolností zůstane osoba povinná zaplatit clo v dobré víře osvobozena od dodatečného výběru ze zákona dlužného dovozního cla, dopustily-li se celní orgány chyby týkající se preferenčního statutu zboží dovezeného ze třetí země.

II – Právní rámec

A – Celní kodex Společenství

2. Právní rámec Společenství projednávaného případu je určen ustanoveními celního kodexu o zaúčtování částky cla a její sdělení dlužníkovi (článek 217 a násl. celního kodexu).

3. Článek 220 celního kodexu zněl ve svém původním, od 1. ledna 1994 platném znění následovně (výňatek):

1 – Původní jazyk: němčina.

2 – Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, s. 307), dále jen „celní kodex“.

3 – Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 2700/2000 ze dne 16. listopadu 2000, kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (Úř. věst. L 311, s. 17; Zvl. vyd. 02/10, s. 239), dále také jen „nařízení č. 2700/2000“.

4 – O výklad nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu jde také ve věci C-311/04 (Algemene Scheeps Agentuur Dordrecht).

„1. Nebyla-li částka cla vyplývající z celního dluhu zaúčtována v souladu s články 218 a 219 nebo byla-li zaúčtována ve výši, která je nižší než částka dlužná ze zákona, zaúčtuje se částka cla, která má být vybrána nebo dovybrána, do dvou dnů ode dne, kdy se

celní orgány o této situaci dověděly a mohou vypočítat částku dlužnou ze zákona a určit dlužníka (dodatečné zaúčtování). Tuto lhůtu lze prodloužit v souladu s článkem 219.

čl. 220 odst. 2 písm. b) následující znění (dále také „nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu“)⁵:

2. S výjimkou případů uvedených v čl. 217 odst. 1 druhém a třetím pododstavci se dodatečné zaúčtování neprovede, pokud

„2. S výjimkou případů uvedených v čl. 217 odst. 1 druhém a třetím pododstavci se dodatečné zaúčtování neprovede, pokud

[...]

[...]

- b) částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení“.
- b) částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů, kterou nemohla osoba povinná zaplatit clo rozumným způsobem zjistit, a pokud tato osoba jednala v dobré víře a dodržela všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení“.

Pokud byl preferenční status zboží zjištěn na základě systému správné spolupráce s orgány třetí země, považuje se vydání potvrzení těmito orgány

4. Nařízením č. 2700/2000, které vstoupilo v platnost dne 19. prosince 2000, získal

5 – Viz čl. 1 bod 16 a článek 2 nařízení č. 2700/2000.

v případě, že se ukáže jako nesprávné, za chybu, kterou nebylo možné rozumným způsobem zjistit ve smyslu prvního pododstavce.

B – *Dohoda o volném obchodu uzavřená mezi Evropskými společenstvími a Estonskou republikou*

Vydání nesprávného potvrzení však není chybou, je-li potvrzení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, není-li zřejmé, že orgány vydávající potvrzení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nespĺňuje podmínky pro preferenční zacházení.

5. K dohodě o volném obchodu mezi Evropskými společenstvími a Estonskou republikou⁶ podepsané dne 18. července 1994 v Bruselu je připojen protokol č. 3 o určení pojmu „výrobky s původem v“ nebo „původní výrobky“ a o metodách administrativní spolupráce, jehož nové znění nabylo účinnosti dne 1. dubna 1997⁷ (dále jen „protokol č. 3“).

Osoba povinná zaplatit clo se může odvolat na dobrou víru, pokud je schopna prokázat, že v období dotčených obchodních operací jednala s náležitou péčí, aby zajistila splnění všech podmínek pro preferenční zacházení.

6. Pro to, aby původní výrobky z Estonska při dovozu do Společenství získaly zvýhodnění dohody o volném obchodu, musí být v běžném případě podle článku 16 protokolu č. 3 předloženo průvodní osvědčení EUR.1 podle vzoru v příloze III.

Osoba povinná zaplatit clo se však nemůže odvolat na dobrou víru, pokud Evropská komise zveřejní v *Úředním věstníku Evropských společenství* oznámení o tom, že existují odůvodněné pochybnosti, zda daná země správně uplatňuje preferenční režim;⁸

6 – Dohoda o volném obchodu a obchodních otázkách uzavřená mezi Evropským společenstvím, Evropským společenstvím pro atomovou energii a Evropským společenstvím uhlí a oceli a Estonskou republikou (Úř. věst. 1994, L 373, s. 2; dále jen „dohoda o volném obchodu“). Dohoda o volném obchodu byla později nahrazena Evropskou dohodou zakládající přidružení mezi Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na jedné straně a Estonskou republikou na straně druhé (podepsaná v Lucemburku dne 12. června 1995, Úř. věst. 1998, L 68, s. 3). Z časového hlediska zůstává pro projednávání případ použitelná dohoda o volném obchodu.

7 – Rozhodnutí č. 1/97 smíšeného výboru Evropských společenství a Estonské republiky ze dne 6. března 1997 o změně protokolu č. 3 k dohodě o volném obchodu a obchodních otázkách uzavřené mezi Evropským společenstvím, Evropským společenstvím pro atomovou energii a Evropským společenstvím uhlí a oceli a Estonskou republikou (Úř. věst. L 111, s. 1). Podle jeho článku 2 vstoupilo toto rozhodnutí v platnost dne 1. dubna 1997.

7. Článek 17 protokolu č. 3, který je nazván „Postup pro vydání průvodního osvědčení EUR.1“, obsahuje následující odstavec 3:

9. V čl. 32 odst. 1 a 3 protokolu č. 3, který stojí pod nadpisem „kontrola důkazu o původu“ je stanoveno následující:

„Vývozce, který požádá o vydání průvodního osvědčení EUR.1, předloží na požádání celních orgánů země vývozu, ve které je průvodní osvědčení EUR.1 vydáno kdykoliv všechny odpovídající doklady k prokázání původu dotyčných výrobků, jakož i ke splnění ostatních podmínek tohoto protokolu.“

„1. Dodatečná kontrola důkazů o původu bude provedena namátkou nebo vždy tehdy, pokud mají celní orgány země dovozu odůvodněné pochybnosti o pravosti dokladu, o původu dotčených výrobků nebo o splnění ostatních podmínek tohoto protokolu.“

8. Podle čl. 28 odst. 1 a 3 stejného protokolu platí:

[...]

„1. Vývozce, který požádal o vydání průvodního osvědčení EUR.1, uchová doklady uvedené v čl. 17 odst. 3 alespoň po dobu tří let.“

3. Kontrola je prováděna celními orgány země vývozu. Za tímto účelem jsou tyto oprávněny vyžadovat předložení důkazních prostředků a provádět jakýkoliv druh kontroly účetnictví vývozce nebo provést jinou kontrolu, kterou považují za vhodnou.“

[...]

3. Celní orgány země vývozu, které vydají průvodní osvědčení, EUR.1 uchovávají formuláře žádosti alespoň po dobu tří let.“

10. V článku 31 odst. 2 protokolu č. 3 je dále stanoveno, že Společenství a Estonsko vzájemně prostřednictvím svých celních správ spolupracují při kontrole pravosti prů-

vodních osvědčení EUR.1 a prohlášení na faktuře, jakož i při kontrole správnosti údajů obsažených v těchto dokladech.

EUR.1, které vystavily estonské celní orgány na žádost vývozce, estonské společnosti AS Lacto Ltd (dále jen „Lacto“).

III – Skutkový stav a původní řízení

11. V roce 1997, tedy před vstupem Estonské republiky do Evropské unie, bylo dovezeno z Estonska do Společenství máslo a tam zařazeno do preferenčního celního sazebníku. Základem pro toto preferenční zacházení byla dohoda o volném obchodu mezi Evropským společenstvím a Estonskou republikou.

12. Nizozemská společnost Beemsterboer Coldstore Services BV (dále jen „Beemsterboer“), celní spedičce, „proclila“ toto máslo a podala k němu z pověření společnosti Hoogwegt International BV (dále jen „Hoogwegt“) u příslušných nizozemských orgánů vícero návrhů na propuštění zboží do volného oběhu.

13. V celních prohlášeních bylo vždy uvedeno Estonsko jako země původu. Jako doklad o původu másla bylo k prohlášení připojeno příslušné průvodní osvědčení

14. Podle údajů předkládajícího soudu, navštívili před zahájením obchodních vztahů zástupci společnosti Hoogwegt několikrát společnost Lacto, aby prověřili spolehlivost tohoto podniku. Hoogwegt si navíc ve smlouvách, které uzavřela s Lacto vyjednala, že máslo, které má být vyvezeno, bude dopravováno s příslušnými dokumenty, ze kterých vyplývá jeho estonský původ, že k nim musí být připojeno průvodní osvědčení EUR.1 a že estonský původ másla musí být zřetelně označen na jeho balení.

15. Poté, co se objevily příznaky podvodu řetězového typu⁸ s máslem mezi Evropským společenstvím a Estonskem, došlo v březnu roku 2000 ke kontrolní návštěvě delegace Společenství v Estonsku, která se uskutečnila ve spolupráci s tamními celními orgány. Při této návštěvě byla mimo jiné podrobena kontrole společnost Lacto. Předmětem kontroly byla také správnost průvodních osvědčení EUR.1 předložených žalobkyní.

⁸ – Vývoz másla ze Společenství do Estonska a následný zpětný dovoz do Společenství.

16. Při této kontrolní návštěvě společnost Lacto již dále nemohla prokázat estonský původ másla vyváženého do Společenství, především neuchovala prvopisy dokladů, které by původ másla mohly doložit. Současně vyšlo najevo, že estonské celní orgány nikdy předtím nepodrobily společnost Lacto skutečné kontrole, nýbrž pouze čas od času v souvislosti s vystavením průvodního osvědčení EUR.1 požádaly o předložení všeobecných dokladů, například smlouvy o pořízení mléka a odpovídající číselné údaje.

neúspěšně podala stížnost a nyní žalobu u Gerechtshof te Amsterdam (dále jen „předkládající soud“ nebo „vnitrostátní soud“).

17. Rozhodnutím ze dne 14. července 2000 prohlásila celní inspekce Tallinn (Estonsko) průvodní osvědčení EUR.1 za neplatné a odebrala je. Na základě stížnosti společnosti Lacto ovšem *Estonian Custome Board* toto správní rozhodnutí dne 11. září 2000 z formálních důvodů zrušila⁹.

IV – Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce a řízení před Soudním dvorem

19. Rozsudkem ze dne 14. června 2004 Gerechtshof te Amsterdam (celní senát) přerušil své řízení a položil Soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o následujících předběžných otázkách:

18. Nizozemské celní orgány následně od společnosti Beemsterboer dodatečně vybraly clo v celkové částce 1 697 095,50 NLG (770 107,36 eur). Tato proti tomu nejprve

1. Může být čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, v novém znění, použit v případě, že celní dluh vznikl a k dodatečnému výběru cla došlo před vstupem tohoto ustanovení v platnost?

2. V případě kladné odpovědi na první otázku, je osvědčení EUR.1, u něhož nelze zjistit, zda je skutečně nesprávné, neboť původ zboží, pro něž bylo potvrzení vydáno, nemohl být při dodatečné kontrole zjištěn, zatímco uvedenému zboží bylo již z tohoto důvodu upřeno preferenční zacházení, „nespráv-

⁹ – Podle údajů Beemsterboer a Hoogwegt došlo k tomuto prohlášení neplatnosti pro nedostatek pravomoci.

ným osvědčením“ ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, v novém znění, a není-li tomu tak, může se pak zúčastněná osoba s úspěchem odvolat na toto ustanovení?

V – Posouzení

A – K první předběžné otázce: zpětné použití nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu

3) V případě kladné odpovědi na druhou otázku, kdo nese důkazní břemeno pro tvrzení, že se osvědčení zakládá na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, nebo kdo musí prokázat, že orgány vydávající osvědčení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nespĺňuje podmínky pro preferenční zacházení?

21. Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda může být použito nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu také na celní dluhy, které vznikly před jeho vstupem v platnost a byly dodatečně vybrány. Jinými slovy předkládající soud žádá o informace k otázce možné zpětné účinnosti nového znění článku 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

4) V případě záporné odpovědi na první otázku, může se zúčastněná osoba s úspěchem odvolat na čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu, ve znění platném do 19. prosince 2000, v případě, že nelze dodatečně zjistit, zda celní orgány vydaly osvědčení EUR.1 v okamžiku jeho vydání z dobrých důvodů a oprávněně?

22. Nařízení č. 2700/2000, kterým bylo nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) s účinností od 19. prosince 2000 do celního kodexu vloženo, nestanoví žádná přechodná ustanovení. Proto je nutno výkladem zjistit, zda se může toto nové znění zpětně použít. Podle ustálené judikatury to rozhodujícím způsobem závisí na tom, zda se u ustanovení jedná o procesní ustanovení nebo o hmotně právní ustanovení. Obecně tak jsou procesní ustanovení použitelná na všechny spory probíhající při jejich vstupu v platnost, zatímco hmotně právní ustanovení jsou obvykle

20. V řízení před Soudním dvorem podaly Beemsterboer a Hoogwegt společně písemné vyjádření. Mimoto podala nizozemská vláda, italská vláda a Komise písemná vyjádření.

vykládána tak, že neplatí pro skutkové stavy, které nastaly před jejich vstupem v platnost¹⁰.

23. V předchozí právní úpravě článků 217 až 221 celního kodexu, to znamená v nařízení č. 1697/79¹¹, byly procesně právní a hmotně právní prvky neoddělitelně spojeny. Podle názoru Soudního dvora tvořily jednotný celek a co se týče jejich časové působnosti nemohly být posuzovány odděleně¹². Zda nyní tvoří články 217 až 221 celního kodexu z jejich strany takový jednotný celek, nebo zda každé z těchto ustanovení umožňuje oddělené posouzení¹³, může zůstat v projednávaném případě nezodpovězeno. Neboť konkrétní, zde rozhodné ustanovení, článek 220 celního kodexu se vyznačuje současným výskytem procesně právních a hmotně právních prvků.

24. Je pravda, že znění a obsah nechávají na první pohled tušit procesně právní význam tohoto ustanovení; článek 220 celního kodexu se tak týká „zaúčtování“, stanoví lhůtu a co se týče rozsahu celního dluhu, neobsahuje žádná samostatná pravidla, nýbrž odkazuje na „částku dlužnou ze zákona“. Vezme-li se však v úvahu, že toto ustanovení i ve svém novém znění směřuje k rovnováze mezi jednak veřejnoprávními rozpočtovými zájmy a jednak legitimním očekáváním osoby povinné zaplatit clo, je jasné, že má v každém případě také hmotně právní obsah: cílem článku 220 celního kodexu je konečně určit, zda osoba povinná zaplatit clo má ještě zaplatit (doplatit) částku dlužnou ze zákona, nebo ne.

25. Poněvadž se tedy nejedná o čistě procesně právní ustanovení, byl by na takový skutkový stav, jako je ten v původním řízení, ve kterém celní dluh vznikl před 19. prosincem 2000 a uskutečnil se dodatečný výběr ze zásady, použitelný čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu v jeho původním znění, ne v jeho novém znění¹⁴.

10 – Viz jen rozsudky ze dne 12. listopadu 1981, *Salumi a další*, nazvané také „*Salumi II*“ (spojené věci 212/80 až 217/80, Recueil, s. I-2735, bod 9), ze dne 6. července 1993, *CT Control [Rotterdam] a JCT Benelux v. Komise* (spojené věci C-121/91 a C-122/91, Recueil, s. I-3873, bod 22), ze dne 7. září 1999, *De Haan* (C-61/98, Recueil, s. I-5003, bod 13), ze dne 14. listopadu 2002, *Ilumitronica*, (C-251/00, Recueil, s. I-10433, bod 29), a ze dne 1. července 2004, *Tsapalos a Diamantakis*, C-361/02, Sb. rozh. s. I-6405, bod 19).

11 – Nařízení Rady (EHS) č. 1697/79 ze dne 24. července 1979 o výběrání dovozního nebo vývozního cla po propuštění zboží, které nebylo požadováno od osoby zodpovědné za placení cla ze zboží navrženého v celním prohlášení do celního režimu s povinností platit toto clo (Úř. věst. L 197, s. 1).

12 – Rozsudky *Salumi II*, uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, bod 11, a ze dne 6. listopadu 1997, *Conserchimica* (C-261/96, Recueil, s. I-6177, bod 17).

13 – Pro takto oddělené posouzení různých ustanovení celního kodexu se vyslovuje především generální advokát Jacobs ve svém stanovisku ze dne 30. června 2005 ve věci *Molenberg-natie* (C-201/04, probíhající před Soudním dvorem, bod 40 a násl.). Také rozsudku ze dne 13. března 2003, *Nizozemsko v. Komise* (C-156/00, Recueil, s. I-2527, body 35, 36 a 62 až 67) může být rozuměno tak, že se neprovádí celkové posouzení, nýbrž oddělené posouzení jednotlivých ustanovení celního kodexu.

14 – Viz v tomto smyslu rozsudky *Nizozemsko v. Komise*, uvedený v poznámce pod čarou 13 výše, bod 36, a *Ilumitronica* uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, body 30 a 36 a násl., týkající se vztahu mezi celním kodexem a jemu předcházejícími ustanoveními v nařízení č. 1697/79. Co se týče vztahu mezi nařízením č. 1697/79 a dříve platným vnitrostátním právem viz také rozsudky *Salumi II* (uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, body 12, 15 a 16), *Conserchimica* (uvedený v poznámce pod čarou 12 výše, body 18, 21 a 23), a rozsudek ze dne 1. dubna 1993, *Lageder* a další (spojené věci C-31/91 a C-44/91, Recueil, s. I-1761, bod 26).

26. Nicméně podle ustálené judikatury mohou být také ustanovení s hmotně právním obsahem vykládána výjimečně tak, že platí pro skutkové stavy, které vznikly před jejich vstupem v platnost a sice, „pokud z jejich znění, jejich účelu nebo jejich struktury jasně vyplývá, že je třeba jim takový účinek přikládat“¹⁵. Rozhodující přitom je, aby nebyly nijak narušeny zásady *právní jistoty* a *ochrany legitimního očekávání*, na kterých zákaz zpětného použití hmotně právních ustanovení konečně spočívá¹⁶. Zpětné použití hmotněprávních ustanovení práva Společenství je totiž přípustné, pouze „pokud to vyžaduje sledovaný cíl a je-li náležitě dodrženo legitimní očekávání zúčastněných osob“¹⁷.

27. Jak zásada právní jistoty, tak i zásada ochrany legitimního očekávání jsou v projednávaném případě dodrženy. Žádná

z těchto dvou zásad nebrání zpětnému použití nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

28. *Zásada právní jistoty* je základní právní zásadou Společenství, která vyžaduje zejména *jasnost práva*, to znamená, že právní úprava musí být formulována jasně a přesně, tak aby osoba povinná zaplatit clo mohla jednoznačně rozpoznat svá práva a povinnosti a postupovat podle toho¹⁸.

29. Cílem nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu bylo především: vytvoření větší jasnosti práva pomocí kodifikace a upřesnění dosavadního právního stavu v oblasti dodatečného výběru cel. Jak Komise správně uvádí, nebyla jím zamýšlena změna, nýbrž jen vysvětlení pro zvláštní případ preferenčního zacházení se zbožím ze třetích zemí. Zakonodárce Společenství přitom považoval za nezbytné blíže vymezit v tomto předpisu již obsažené pojmy „chyba celních orgánů“ a „dobrá víra osoby povinné zaplatit clo“¹⁹.

15 — Rozsudky ze dne 15. července 1993, *GruSa Fleisch* (C-34/92, Recueil, s. I-4147, bod 22) a ze dne 24. září 2002, *Falck* a další v. Komise (C-74/00 P a C-75/00 P, Recueil, s. I-7869, bod 119), právě tak již rozsudek *Salumi II*, uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, bod 9; ve stejném smyslu rozsudek ze dne 29. ledna 1985, *Gesamthochschule Duisburg* (234/83, Recueil, s. 327, bod 20).

16 — Rozsudky *Salumi II* (uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, bod 10), *GruSa Fleisch* (uvedený v poznámce pod čarou 15 výše, bod 22) a ze dne 10. února 1982, *Bout* (21/81, Recueil, s. 381, bod 13).

17 — Rozsudky ze dne 25. ledna 1979, *Racke* (98/78, Recueil, s. 69, bod 20) a *Decker* (99/78, Recueil, s. 101, bod 8), jakož i rozsudky *Salumi II* (uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, bod 10), *GruSa Fleisch* (uvedený v poznámce pod čarou 15 výše, bod 22), *Falck* (uvedený v poznámce pod čarou 15 výše, bod 119), ze dne 15. července 2004, *Gerekens* a další (C-459/02, Sb. rozh. s. I-7315, body 23 a 24) a ze dne 26. dubna 2005, *Stichting „Goed Wonen“* (C-376/02, Sb. rozh. s. I-3445, body 32 a 33). Zde uvedená judikatura se sice týká uložení zpětné účinnosti samotným legislativním orgánem. Jak ale ukazují především rozsudky *Salumi II* a *Falck*, Soudní dvůr se touto judikaturou řídí také, pokud se jedná o hmotně právní ustanovení práva Společenství, které má být v rámci výkladu výjimečně prohlášeno za zpětně účinné.

18 — Ustálená judikatura; viz jen rozsudky ze dne 14. dubna 2005, *Belgie v. Komise* (C-110/03, Sb. rozh. s. I-2801, bod 30), a ze dne 7. června 2005, *Vereniging voor Energie, Milieu en Water* a další (C-17/03, Sb. rozh. s. I-4983, bod 80), jakož i judikatura tam uvedená.

19 — Viz jedenáctý bod odůvodnění nařízení č. 2700/2000.

30. Obsahově poskytoval naproti tomu již výklad čl. 5 odst. 2 nařízení č. 1697/79, předchůdce čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu podstatné prvky toho, co je nyní novým zněním tohoto ustanovení také výslovně vyjádřeno v textu nařízení. Již tehdy tak například platilo, že vystavení nesprávného průvodního osvědčení EUR.1 není chybou, pokud toto osvědčení vychází z nesprávných údajů vývozce, ledaže vystavující orgány věděly nebo musely vědět, že dotyčné zboží nesplňuje podmínky preferenčního zacházení²⁰. Nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu tedy nesměřuje ke změně právního stavu, nýbrž k ujasnění práva za účelem právní jistoty.

32. Novým zněním čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu není ochrana legitimního očekávání dotčených hospodářských subjektů, co se týče chyb celních orgánů v souvislosti s preferenčním statutem zboží ze třetích zemí, oslabena, nýbrž v každém případě posílena. Neboť již dosud se toto ustanovení zabývalo pro případ chyby celních orgánů otázkou, za jakých podmínek nesmí být z důvodů ochrany legitimního očekávání clo dodatečně vybíráno od osoby povinné zaplatit clo²², a k chybám ve smyslu tohoto ustanovení patřilo také podle jeho původního znění vystavení nesprávných potvrzení v souvislosti s preferenčním statutem zboží ze třetích zemí. Nové znění tohoto ustanovení směřuje, jak již bylo uvedeno, pouze ke kodifikaci a upřesnění dosavadního právního stavu právě pro tento zvláštní případ.

31. *Zásada ochrany legitimního očekávání* je rovněž jednou ze základních zásad Společenství. Podle ustálené judikatury je možnost dovolávat se ochrany legitimního očekávání otevřena každému hospodářskému subjektu, u kterého vzbudil orgán Společenství podložené naděje²¹.

33. Poněvadž dosavadní právní stav je novým zněním čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu v podstatě upřesněn, neale zásadně změněn, nevzniká také zpětným použitím nového znění nebezpečí bezdůvodného *nerovného zacházení* s hospodářskými subjekty²³, podle toho, zda příslušný orgán dodatečně vybral částku cla dlužného ze

20 — Viz jednak rozsudky ze dne 14. května 1996, *Faroe Seafood* a další (C-153/94 a C-204/94, Recueil, s. I-2465, body 91 až 97, především body 92, 95 a 97, a jednak nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) třetí pododstavec celního kodexu.

21 — Ustálená judikatura: viz jen rozsudky *Gerekens* (uvedený v poznámce pod čarou 17 výše, bod 28), a *Vereeniging voor Energie, Milieu en Water* (uvedený v poznámce pod čarou 18 výše, bod 73), jakož i ze dne 15. července 2004, *Di Lenardo* a *Dilexport* (C-37/02 a C-38/02 Sb. rozh. s. I-6945, bod 70) a judikatura tam uvedená.

22 — Viz k předchozímu ustanovení v čl. 5 odst. 2 nařízení č. 1697/79 rozsudek ze dne 1. dubna 1993, *Hewlett Packard* (C-250/91, Recueil, s. I-1819, bod 46).

23 — Na toto nebezpečí v souvislosti se zpětným použitím hmotné právního ustanovení odkazuje především rozsudek *Salumi II*, uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, bod 14.

zákonu z doby před 19. prosincem 2000 před nebo po vstupu nového znění v platnost.

34. Ani zásady právní jistoty a ochrany legitimního očekávání, ani zásada rovného zacházení tak nebrání zpětnému použití nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

35. V tomto kontextu dospívám celkově k závěru, že nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu se vztahuje také na celní dluhy, které vznikly a k jejichž dodatečnému výběru došlo před vstupem tohoto ustanovení v platnost.

B – Ke druhé předběžné otázce: zacházení s ne prokazatelně nesprávnými průvodními osvědčeními EUR.1

K první části druhé otázky: pojem „nesprávné osvědčení“

36. První částí své druhé otázky žádá předkládající soud o informace k výkladu pojmu „nesprávného osvědčení“ ve smyslu nového

znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Podstatou jeho otázky je, zda má být s průvodním osvědčením EUR.1 vždy nakládáno jako s nesprávným osvědčením, pokud v něm zapsaný původ zboží nemohl být při dodatečné kontrole zjištěn.

37. Pozadím této části otázky je, že v projednávaném případě již podle skutkového stavu popsaného vnitrostátním soudem nelze jednoznačně zjistit, zda sporná průvodní osvědčení EUR.1 byla správná, nebo nesprávná. Neexistují sice žádné jednoznačné důkazy o nesprávnosti těchto osvědčení, na druhou stranu se z důvodu neuchování k tomu nezbytných dokladů vyvážející společností Lacto již nedá potvrdit jejich správnost.

38. Podle článku 16 protokolu č. 3 k dohodě o volném obchodu je důkaz, že výrobky dovezené z Estonska do Společenství mají estonský původ ve smyslu tohoto protokolu, splněn průvodním osvědčením EUR.1. Takové osvědčení tedy představuje důkazní listinu o původu dovezeného zboží²⁴ a za účelem poskytnutí celně právního preferenč-

²⁴ — Ke srovnatelným dohodám viz také rozsudky ze dne 7. prosince 1993, Huygen (C-12/92, Recueil, s. I-6381, bod 16), Faroe Seafood a další, uvedený v poznámce pod čarou 20 výše, bod 16), a ze dne 23. února 1995, Bonapharma (C-334/93, Recueil, s. I-319, bod 16).

ního zacházení musí být předloženo příslušným celním orgánům.

39. Správnost údaje o původu potvrzeného v průvodním osvědčení EUR.1 ovšem může být – jako v projednávaném případě – ověřena dodatečnými kontrolami, *včetně vyšetřovacích misí Společenství*²⁵. Pokud jde o důsledky takového ověření, Soudní dvůr ve svém rozsudku Faroe Seafood uvedl:

„Nelze-li při takovémto ověření potvrdit údaje o původu zboží obsažené v osvědčení EUR.1, je z toho [...] nutno vyvodit, že zboží je *neznámého původu*, a že osvědčení bylo proto vystaveno neprávem a preferenční sazba byla poskytnuta neprávem. V tomto případě musí celní orgán dovozního členskému státu ze zásady dodatečně vyžadovat výběr při dovozu nezaplaceného cla.“²⁶

40. V důsledku toho může být důkazní síla průvodního osvědčení EUR.1 dodatečně

zpochybněna dodatečným ověřením²⁷. Vedou-li takovéto dodatečné kontroly k závěru, že dotčené zboží je *neznámého původu*, má to také nevyhnutelně za následek, že průvodní osvědčení EUR.1 se dodatečně *ukáže jako nesprávné*, přestože v něm byla jako původ zboží uvedena konkrétní země. Vyjádřeno jinak, neznámost původu zboží a nesprávnost průvodního osvědčení EUR.1 nejsou nic jiného, než dvě strany stejné mince.

41. Považovalo-li by se v takovém případě, jako je projednávaný případ, průvodní osvědčení EUR.1 dále za *správné*, mělo by to za následek, že by mohlo být dále užíváno jako důkaz o původu dotčených výrobků a pro tyto výrobky by se nadále musela používat preferenční úprava, přestože dodatečné ověření vedlo k závěru, že se jedná o zboží *neznámého původu*. Příslušné orgány by tedy

25 – Rozsudek Faroe Seafood, uvedený v poznámce pod čarou 20 výše, bod 16, první věta; viz také rozsudky Huygen, uvedený v poznámce pod čarou 24 výše, bod 16, a ze dne 17. července 1997, Pascoal & Filhos (C-97/95, Recueil, s. I-4209, bod 30).

26 – Rozsudek Faroe Seafood a další, uvedený v poznámce pod čarou 24 výše, bod 16, druhá a třetí věta; viz také rozsudky Huygen, uvedený v poznámce pod čarou 24 výše, body 16 a 17, a Pascoal & Filhos, uvedený v poznámce pod čarou 25 výše, bod 30.

27 – V tomto smyslu viz také rozsudky Urteile Pascoal & Filhos, uvedený v poznámce pod čarou 25 výše, body 35, 36 a 41; a Faroe Seafood, uvedený v poznámce pod čarou 24 výše, bod 63.

Ostatně v projednávaném případě na rozdíl od rozsudku Faroe Seafood (uvedený v poznámce pod čarou 24 výše, body 5, 6 a 17 a násl.), neexistoval podle dostupných informací také žádný nesouhlas ve věci samé s estonskými celními orgány, co se týče *skutečného výsledku průzkumu*. Ze průvodní osvědčení EUR.1 ještě nebyla v okamžiku dodatečného výběru cla estonskými orgány definitivně zrušena, mělo spíše čistě formální důvody (viz bod 17 tohoto stanoviska). Toto však nemohlo bránit nizozemským celním orgánům v tom, naložit s dovezeným máslem jako s máslem neznámého původu, a sice jakmile byl stanoven výsledek dodatečného ověření.

se znalostí věci musely tomuto zboží přiznávat preferenčního zacházení, přestože by nesplňovalo odpovídající podmínky. Tímto způsobem by také bylo napomáháno nesrovnalostem a podvodům při dovozu.

písm. b) celního kodexu také tehdy, pokud se nejedná o „nesprávné osvědčení“ ve smyslu druhého pododstavce tohoto ustanovení.

42. Na první část druhé otázky je proto nutno odpovědět následovně:

44. Za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, nejde o nesprávné osvědčení. Odpověď na druhou část druhé otázky není tedy nezbytná.

Nemůže-li být původ zboží popsaného v průvodním osvědčení EUR.1 dodatečně spolehlivě určen, jedná se o nesprávné osvědčení ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) druhého pododstavce celního kodexu, ve znění nařízení č. 2700/2000.

C – Ke třetí předběžné otázce: rozdělení důkazního břemene

Ke druhé části druhé otázky: použitelnost nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu při neexistenci „nesprávného osvědčení“

43. Podstatou druhé části druhé otázky předkládajícího soudu je, zda je možné se dovolávat nového znění čl. 220 odst. 2

45. Podstatou třetí otázky předkládajícího soudu je, kdo nese důkazní břemeno o tom, že se průvodní osvědčení EUR.1 zakládá na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem, a kdo musí prokázat, že orgány vydávající osvědčení si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení. Předkládající soud se tím odvolává na důkazní břemeno pro podmínky třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

K první části třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu: důkazní břemeno ohledně nesprávných údajů vývozce

a toho, že nesprávnost osvědčení je způsobena tímto popisem.

46. První část třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu obsahuje výjimku z legální domněnky chyby, jak vyplývá z druhého pododstavce. Vydání nesprávného průvodního osvědčení EUR.1 tak *výjimečně není chybou* celních orgánů, bylo-li toto osvědčení založeno na nesprávném popisu skutečností podaném vývozcem.

47. Podle obecně uznávaných pravidel procesního práva musí zpravidla ten, kdo se dovolává podmínek ustanovení, prokázat jejich dodržení.

48. V běžném případě se ten orgán, kterému přísluší dodatečné zaúčtování částky cla dlužného ze zákona, dovolává výjimky v první části třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Tento orgán – obvykle celní orgán dovozního členského státu – tedy v zásadě nese důkazní břemeno, co se týče toho, že vývozce skutečně nesprávně popsal skutečnosti

49. Takové rozdělení důkazního břemene je tak odůvodněné, neboť orgán je zpravidla schopen lépe vést dokazování než například dovozní podniky. Cestou správní spolupráce s orgány třetí země se může informovat o tom, *které údaje byly v tamním řízení skutečně uvedeny a konečně na čembyl založen obsah průvodního osvědčení EUR.1.* Článek 28 odst. 3 protokolu č. 3 k dohodě o volném obchodu za tímto účelem výslovně stanoví, že formuláře žádosti mají být uchovány alespoň po dobu tří let. Kromě toho, zda byly údaje učiněné vývozcem v jeho žádosti *správné nebo nesprávné,* je poté nutno posoudit na základě všech skutečností obsažených v žádosti²⁸, přičemž celní orgány země vývozu jsou podle čl. 32 odst. 3 protokolu č. 3 oprávněny provést všechny kontroly, které považují za vhodné²⁹. Vývozce je z jeho strany podle čl. 28 odst. 1 protokolu č. 3 povinen uchovat doklady, které slouží k prokázání původu jím vyvezeného zboží alespoň po dobu tří let.

28 – Viz jedenáctý bod odůvodnění nařízení č. 2700/2000, který slouží především vysvětlení nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

29 – Jak vyplývá z čl. 32 odst. 1 protokolu č. 3, tyto kontroly mohou být provedeny se zřetelem na splnění *všech podmínek* onoho protokolu.

50. Povinnost vývozce uchovat svoje doklady ovšem také ukazuje, že provádění důkazů příslušnými orgány je závislé na spolupráci vývozce. Neuchová-li vývozce v rozporu s povinností nezbytné doklady, které slouží kontrole původu vyvezeného zboží, je celním orgánům *bez vlastního přičinění* znemožněno provádění důkazů o tom, zda byly učiněny chybné nebo správné údaje. V takovém případě by bylo nespravedlivé uložit důkazní břemeno celním orgánům. Podle ustálené judikatury totiž Společenství nemůže nést negativní důsledky nesprávného jednání dodavatelů dovozců³⁰.

51. Není-li tedy ověření údajů původně učiněných vývozcem možné, protože on sám v rozporu s povinností neuchoval odpovídající doklady, je namíste důkazní břemeno obrátit. Pak je třeba uložit důkazní břemeno v rámci první části třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu osobě povinné zaplatit clo, to znamená on pak musí dokázat, že se průvodní osvědčení EUR.1 vystavené orgánem třetí země zakládá na správném popisu skutečností. Nesprávné jednání nebo chyba vývozce patří k běžným obchodním rizikům osoby povinné zaplatit clo a nemohou být v rámci jejich obchodních

vztahů považovány za nepředvídatelné. Ačkoli totiž osoba povinná zaplatit clo nemá žádný vliv na jednání jejích smluvních partnerů, může je přesto volně volit a musí učinit vhodná opatření proti riziku jejich nesprávného počínání tím, že do smluv s nimi zařadí odpovídající doložky, nebo uzavře odpovídající pojištění³¹. Obrácením důkazního břemene potud také není osoba povinná zaplatit clo „činěna odpovědnou za špatné fungování systému“³².

52. Kromě toho je obrácení důkazního břemene v případě, že vývozce v rozporu s povinností neuchoval svoje doklady, v souladu se zájmem zákonodárce Společenství, zabránit nesrovnalostem a podvodům při dovozu zboží do preferenčního systému³³. V opačném případě by možná vznikl podnět zneužívat preferenční systém

31 — Viz v tomto smyslu rozsudky Pascoal & Filhos (uvedený v poznámce pod čarou 25 výše, bod 59), a ze dne 11. července 2002, Käserei Champignon Hofmeister (C-210/00, Recueil, s. I-6453, bod 80), poslední se týká nesprávných prohlášení, učiněných v souvislosti s vývozními náhradami.

32 — Viz k tomu jedenáctý bod odůvodnění nařízení č. 2700/2000; z něho vyplývá, že nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu má zabránit, aby osoba povinná zaplatit clo nesla odpovědnost za selhání systému v důsledku chyby zaviněné orgány třetí země.

33 — Viz například druhý bod odůvodnění nařízení č. 2700/2000. Ve stejném smyslu také osmý bod odůvodnění nařízení č. 2913/92, jakož i rozsudky ze dne 14. dubna 2005, Käserei Champignon Hofmeister (C-385/03, Sb. rozh. s. I-2997, body 27 a 28), a Käserei Champignon Hofmeister (uvedený v poznámce pod čarou 31 výše, bod 60), poslední se týká systému vývozních náhrad.

30 — Rozsudek Pascoal & Filhos, uvedený v poznámce pod čarou 25 výše, bod 59.

na úkor rozpočtu Společenství a takovéto zneužití zatajit zničením dokladů, které mají být uchovány. Na to v neposlední řadě v řízení před Soudním dvorem správně poukázala italská a nizozemská vláda.

odvolává na tuto podvýjimku. Podle obecně uznávaných pravidel procesního práva tedy musí nést i tato osoba povinná zaplatit clo důkazní břemeno v rámci druhé části třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu.

Ke druhé části třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu: důkazní břemeno k „vědět nebo muset vědět“

55. *Úroveň interní informovanosti* příslušných orgánů třetí země v okamžiku vydání průvodního osvědčení EUR.1 může být ale jen obtížně posouzena nebo prokázána osobou povinnou zaplatit clo mající sídlo ve Společenství. Tato osoba povinná zaplatit clo, stejně jako jakákoliv třetí osoba, nemá nezbytné znalosti ohledně záležitostí místních orgánů.

53. Druhá část třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu obsahuje podvýjimku k první části tohoto pododstavce. Podle tohoto ustanovení zůstává legální domněnka chyby stanovená ve druhém pododstavci použitelná především tehdy, pokud je zřejmé, že orgány vydávající průvodní osvědčení EUR.1 si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že dotčené zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení.

54. Obecně se osoba povinná zaplatit clo, od které má být dovozní clo dodatečně vybráno,

56. Je však třeba uvážit, že druhá část třetího pododstavce nového znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu je koncipována pro případy, ve kterých je *zřejmé*, že orgány třetích zemí znaly nebo měly znát určité okolnosti. Přitom se může jednat jen o okolnosti, které jsou prokazatelné i bez znalosti úrovně interní informovanosti nebo organizace orgánů třetí země. Neexistují-li například v dotčené třetí zemi vůbec žádná výrobní zařízení pro dotčený výrobek, je

zřejmé, že u takového výrobku nemůže být vydáno osvědčení o původu z této třetí země³⁴. Důkaz takovýchto nebo podobných skutečností tedy může být bez dalšího požadován od osoby povinné zaplatit clo³⁵.

čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu nese ten, kdo se tohoto ustanovení dovolává.

57. Za těchto okolností je možno zůstat u uplatňování rozdělení důkazního břemene tak, jak vyplývá z obecně uznávaných pravidel procesního práva; obrácení důkazního břemene není nezbytné.

Neuchoval-li však vývozce v rozporu s povinností odpovídající doklady, které slouží k prokázání původu jím vyvezených výrobků, nese osoba povinná zaplatit clo důkazní břemeno ohledně toho, že se průvodní osvědčení EUR.1 vydané orgány třetí země zakládá na správném popisu skutečností.

Mezitímní závěry

58. Na třetí otázku předkládajícího soudu je proto nutno odpovédět následovně:

D – Ke čtvrté předběžné otázce: výklad původního znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu

Důkazní břemeno ohledně existence splnění podmínek třetího pododstavce nového znění

59. Svou čtvrtou otázkou žádá předkládající soud o vysvětlení k výkladu původního znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu. Tato otázka je položena jen pro případ záporné odpovědi na první otázku. Jelikož však podle zde navrženého řešení je třeba na první otázku odpovédět kladně a nové znění čl. 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu se v důsledku toho vztahuje na takový skutkový stav, jako je ten v původním řízení, není nutno na čtvrtou otázku odpovídat.

34 – Pouhá skutečnost, že orgány třetí země – jako v projednávaném případě – nepodrobily vývozce žádné kontrole a nevyžadovaly určité doklady, naproti tomu již předem nestací pro předpoklad, že je *zřejmé*, že one orgány si byly vědomy nebo si měly být vědomy toho, že zboží nesplňuje podmínky pro preferenční zacházení.

35 – Jako další příklad viz okolnosti uvedené v rozsudku Ilumitrónica, uvedený v poznámce pod čarou 10 výše, body 49 až 52.

VI – Závěry

60. Na základě výše uvedených úvah navrhuji Soudnímu dvoru odpovědět na předběžné otázky položené Gerechtshof te Amsterdam takto:

- 1) Článek 220 odst. 2 písm. b) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 2700/2000 ze dne 16. listopadu 2000, se vztahuje také na celní dluhy, které vznikly a k jejichž dodatečnému výběru došlo před vstupem tohoto ustanovení v platnost.
- 2) Nemůže-li být původ zboží popsaného v průvodním osvědčení EUR.1 dodatečně spolehlivě určen, jedná se o nesprávné osvědčení ve smyslu čl. 220 odst. 2 písm. b) druhého pododstavce celního kodexu, ve znění nařízení č. 2700/2000.
- 3) Důkazní břemeno ohledně existence splnění podmínek čl. 220 odst. 2 písm. b) třetího pododstavce celního kodexu, ve znění nařízení (ES) č. 2700/2000, nese ten, kdo se tohoto ustanovení dovolává.

Neuchoval-li však vývozce v rozporu s povinností odpovídající doklady, které slouží k prokázání původu jím vyvezených výrobků, nese osoba povinná zaplatit clo důkazní břemeno ohledně toho, že se průvodní osvědčení EUR.1 vydané orgány třetí země zakládá na správném popisu skutečností.