STANOVISKO GENERÁLNÍ ADVOKÁTKY
VERICI TRSTENJAK
přednesené dne 7. června 2007 [1]

I – Úvod

1. Commissione tributaria regionale di Genova (Itálie) se Soudního dvora táže na použitelnost článků 216 a 220 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství [2] v případě, kdy je zboží původem ze Společenství předem vyvezeno v rámci režimu aktivního zušlechťovacího styku do třetí země, s níž byla uzavřena dohoda obsahující doložku o nenavracení.

2. Spor, který je základem věci, se týká požadavku celního úřadu v Janově na zaplacení údajného cla společností Agrover Srl (dále jen „Agrover") z operací v rámci režimu aktivního zušlechťovacího styku předčasného vývozu celoomleté rýže původem ze Společenství do Maďarska, země v rozhodné době zavázané s Evropskými společenstvími a jejich členskými státy dohodou obsahující doložku o nenavracení, a následného dovozu rovnocenného množství loupané rýže z Thajska osvobozeného od cla.

II – Právní rámec

A – *CKS* [3]

3. Podle článku 114:

„1. Aniž je dotčen článek 115, umožňuje režim aktivního zušlechťovacího styku, aby pro účely jedné nebo několika zušlechťova-

1 — Původní jazyk: francouzština.

2 — Úř. věst. 1992, L 302, s. 1; Zvl. vyd. 02/04, dále jen „CKS".

3 — Následně provedené změny CKS se nedotýkají zde uváděných částí.

telských operací na celním území Společenství bylo použito:

a) zboží, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět z celního území Společenství ve formě zušlechtěných výrobků, aniž by podléhalo dovoznímu clu a obchodně-politickým opatřením;

b) zboží propuštěné do volného oběhu s vrácením nebo prominutím dovozního cla, kterému toto zboží podléhá, je-li vyvezeno z celního území Společenství ve formě zušlechtěných výrobků.

2. Následujícími výrazy se rozumí:

a) ‚podmíněným systémem' režim aktivního zušlechťovacího styku ve formě podle odst. 1 písm. a);

b) ‚systémem navracení' režim aktivního zušlechťovacího styku ve formě podle odst. 1 písm. b);

c) ‚zušlechťovacími operacemi':

— opracování zboží, včetně jeho montáže, sestavení nebo přizpůsobení jinému zboží,

— zpracování zboží,

— oprava zboží, včetně jeho obnovy a seřízení,

— použití určitého zboží určeného postupem projednávání ve výboru, které není v zušlechtěných výrobcích obsaženo, avšak umožňuje nebo usnadňuje výrobu těchto výrobků, a to i když je při použití zcela nebo zčásti spotřebováno;

d) ‚zušlechtěnými výrobky' všechny produkty, které jsou výsledkem zušlechťovacích operací;

e) ‚rovnocenným zbožím' zboží Společenství, které bylo použito pro výrobu zušlechtěných výrobků namísto dovozového zboží;

f) ‚výtěžností' množství nebo procentní podíl zušlechtěných výrobků získaných zušlechtěním určitého množství dovozového zboží."

4. Článek 115 stanoví:

„1. Jsou-li splněny podmínky uvedené v odstavci 2 a s přihlédnutím k ustanovení odstavce 4 celní orgány povolí, aby:

a) zušlechtěné výrobky byly vyrobeny z rovnocenného zboží;

b) zušlechtěné výrobky vyrobené z rovnocenného zboží byly vyvezeny ze Společenství před dovozem dovozového zboží.

2. Rovnocenné zboží musí mít stejnou jakost a stejné vlastnosti jako dovozové zboží. Ve zvláštních případech stanovených postupem projednávání ve výboru však může být povoleno, aby rovnocenné zboží dosáhlo vyššího stupně výroby než dovozové zboží.

3. V případě použití odstavce 1 je dovozové zboží pro celní účely posuzováno jako rovnocenné zboží a rovnocenné zboží jako dovozové zboží [...]."

5. Článek 216 stanoví:

„1. Vyplývá-li z dohod uzavřených mezi Společenstvím a některými třetími zeměmi, že při dovozu do těchto zemí se přizná preferenční sazební zacházení pro zboží, které ve smyslu těchto smluv pochází ze

Společenství, za podmínky, že pokud bylo toto zboží vyrobeno v režimu aktivního zušlechťovacího styku, podléhá zboží, které není zbožím Společenství, obsažené ve výše zmíněném původním zboží příslušnému clu, vzniká celní dluh vydáním dokladů nezbytných k přiznání preferenčního sazebního zacházení v těchto třetích zemích.

6. Článek 220 stanoví:

„[...]

2. Má se za to, že tento celní dluh vzniká okamžikem, kdy celní orgány přijmou vývozní prohlášení vztahující se na dané zboží.

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

3. Dlužníkem je deklarant. V případě nepřímého zastoupení je dlužníkem také osoba, jejímž jménem se prohlášení činí.

[...]

4. Dovozní clo odpovídající tomuto celnímu dluhu se vyměří za stejných podmínek jako v případě celního dluhu, který by vznikl, kdyby ve stejný den bylo přijato celní prohlášení s návrhem na propuštění daného zboží do volného oběhu za účelem ukončení režimu aktivního zušlechťovacího styku."

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

B – *Evropská dohoda o přidružení mezi Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na jedné straně a Maďarskou republikou na straně druhé* [4]

7. Podle článku 1 „tímto se zakládá přidružení mezi Společenstvím a jeho členskými státy na straně jedné a Maďarskem na straně druhé". *(neoficiální překlad)*

C – *Rozhodnutí Rady přidružení mezi Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na jedné straně a Maďarskou republikou na straně druhé č. 3/96* [5]

8. Článek 15, nazvaný „Zákaz navracení cla nebo osvobození od cla", stanoví:

„1. a) Nepůvodní materiály použité při výrobě produktů pocházejících ze Společenství, Maďarska nebo jedné z ostatních zemí uvedených v článku 4, pro které je vydáván nebo vyhotovován doklad o původu zboží v souladu s hlavou V, nepodléhají ve Společenství nebo Maďarsku navracení cla nebo osvobození od cla jakéhokoli druhu [...]." *(neoficiální překlad)*

III – Spor v původním řízení a žádost o rozhodnutí o předběžné otázce

9. V roce 2001 Agrover se sídlem ve Vercelli (Itálie) po udělení povolení k zušlechťovacímu aktivnímu styku celním úřadem v Novara nejprve ve třech operacích vyvezla celoomletou rýži původem ze Společenství do Maďarska, země v rozhodné době zavázané s Evropskými společenstvími a jejich členskými státy dohodou obsahující doložku o nenavracení, a následně dovezla z Thajska rovnocenné množství loupané rýže osvobozené od cla.

10. Dne 26. ledna 2004 celní úřad v Janově, u něhož byly tři dovozní operace za účelem náhrady uskutečněny, vydal tři opravné výměry na celkovou částku 73 767,88 eur. Celní úřad v Janově se domníval, že tyto dovozy měly podléhat clu, neboť nespadají mezi dovozy, které je třeba považovat za

4 — Úř. věst. 1993, L 347, s. 2.

5 — Rozhodnutí ze dne 28. prosince 1996 (Úř. věst. 1997, L 92, s. 1).

aktivní zušlechťování ve smyslu článků 114 a 115 CKS, jelikož se dovozy za účelem náhrady netýkaly zboží, které by pocházelo ze země, která se Společenstvím uzavřela dohodu.

11. Společnost Agrover podala proti těmto rozhodnutím žalobu. Commissione tributaria provinciale di Genova tuto žalobu dne 2. července 2004 zamítl. Agrover podala proti tomuto rozhodnutí odvolání ke Commissione tributaria regionale di Genova, který považoval za nezbytné položit Soudnímu dvoru následující dvě předběžné otázky:

1. Může se článek 216 [CKS] použít v případě, kdy se na zboží původem ze Společenství (rýže) předem vyvezené v režimu aktivního zušlechťovacího styku s osvědčením EUR.1 do třetí země (s níž byla uzavřena dohoda o preferenčním sazebním zacházení) vztahuje uplatnění dovozního cla v okamžiku následného zpětného dovozu téhož zboží (rovnocenného) za účelem náhrady ze třetí země, která se Společenstvím neuzavřela dohodu?

2. Může celní úřad v případě nevybrání cla stanoveného v článku 216 [CKS] z dovozu za účelem náhrady požadovat toto clo později a neuplatní se naopak režim osvobození od cla podle článku 220 téhož kodexu?

IV – Vyjádření předložená Soudnímu dvoru

A – *K první otázce*

12. Společnost Agrover navrhuje Soudnímu dvoru, aby odpověděl tak, že článek 216 CKS se nepoužije na operace aktivního zušlechťovacího styku, které uskutečnila, neboť tento článek se týká výlučně zboží, které nepochází ze Společenství, „obsaženého" ve zboží původem ze Společenství, které má být vyvezeno, zatímco v případě rýže, kterou předčasně vyvezla, nedošlo k obsažení. Tento výklad je podpořen článkem 15 rozhodnutí č. 3/96, který stanoví zákaz navracení cla mezi Evropskými společenstvími a jejich členskými státy na jedné straně a Maďarskou republikou na straně druhé pouze pro nepůvodní materiály použité při výrobě produktů pocházejících ze Společenství. V projednávaném případě by krom toho

použití článku 216 CKS vývozci způsobilo ztrátu přibližně 210 eur na tunu rýže.

13. Italská vláda navrhuje Soudnímu dvoru, aby odpověděl tak, že režim „aktivního zušlechťovacího styku" upravený v článcích 114, 115 a 216 CKS se týká jakékoli celní operace, která splňuje podmínky stanovené právními předpisy, a subjekt si nemůže nárokovat rozšíření jeho zvýhodnění na následnou operaci zpětného dovozu za účelem náhrady téhož zboží ze třetí země, která se Společenstvím neuzavřela dohodu. Italská vláda uvádí, že pochybnosti, které vyvolával výklad nepřesné formulace článku 216 CKS za účelem jeho použití na takový případ, jako je projednávaný případ, byly odstraněny dokumentem vypracovaným službami Komise TAXUD/724/2003 ze dne 20. března 2003, který uznávaje nejednoznačnost dotčeného ustanovení stanovil, že ve všech případech, kdy je operace aktivního zušlechťovacího styku rýže s předčasným vývozem uskutečněna s vydáním osvědčení EUR.1, musí být clo vybráno při zpětném dovozu zboží původem mimo Společenství. Podle uvedeného dokumentu je tomu tak proto, že „i přes svou celkovou souvislost [není článek 216 CKS] ani pravidlem o původu, ani pravidlem o aktivním zušlechťovacím styku, ale pravidlem vztahujícím se k celní povinnosti. Jinak řečeno, právním základem případného vybrání cla je článek 216 CKS jako takový, a nikoliv ‚pravidlo o nenavracení' definované v protokolu o původu". *(neoficiální překlad).* Přiznání osvobození od cla rovněž u zboží dovezeného za účelem náhrady by vedlo k nadměrnému hromadění zvýhodnění v rámci téže operace. Subjekt si musí vybrat mezi tím, zda využije osvobození v okamžiku vývozu díky vydání osvědčení EUR.1, nebo osvobození od cla v okamžiku dovozu za účelem náhrady.

14. Pokud jde o Komisi, navrhuje Soudnímu dvoru, aby odpověděl tak, že článek 216 CKS se může použít jen v případě „běžného" aktivního zušlechťovacího styku, kdy dovoz předchází vývoz. Článek 216 CKS se týká zboží původem ze Společenství vyrobeného v rámci režimu aktivního zušlechťovacího styku. Důsledkem čl. 115 odst. 3 CKS přitom je, že transakce v projednávaném případě nemůže být pokládána za vývoz zboží do třetí země, s níž byla uzavřena dohoda o preferenčním sazebním zacházení. Odstavec 2 článku 216 CKS, podle kterého celní dluh vzniká okamžikem, kdy celní orgány přijmou vývozní prohlášení vztahující se ke zboží dříve vyrobenému v režimu „běžného" aktivního zušlechťovacího styku, je neslučitelný s režimem aktivního zušlechťovacího styku V/D (takzvaný systém předčasného vývozu) a právní fikcí uvedenou v čl. 115 odst. 3 CKS. S ohledem na tuto právní fikci neměly italské orgány vydat osvědčení EUR.1 pro rýži původem ze Společenství, která měla být vyvezena do Maďarska. Měly naopak považovat tuto rýži za rýži pocházející z Thajska proto, aby byla vyvezena do Maďarska v režimu aktivního zušlechťovacího styku V/D.

B – *Ke druhé otázce*

15. Podle Agrover, pokud by se Soudní dvůr musel domnívat, že článek 216 CKS je v projednávaném případě použitelný, musel by Soudní dvůr odpovědět tak, že Agrover není povinna zaplatit clo vzhledem k tomu, že se použije rovněž čl. 220 odst. 2 písm. b) CKS. Jednak nelze zpochybnit dobrou víru Agrover, jelikož celní orgány po několik let nevyjádřily žádnou výhradu ohledně obdobných transakcí. Taková pasivita přitom odůvodňuje použití čl. 220 odst. 2 písm. b) CKS [6]. Dokument Komise TAXUD/724/2003 krom toho zdůrazňuje nevhodnou povahu článku 216 CKS, pokud jde o operace aktivního zušlechťovacího styku, jako je operace v projednávaném případě. Konečně povolení k aktivnímu zušlechťovacímu styku nikterak neodkazuje na článek 216 CKS. Agrover se tak domnívá, že celní orgány nyní nemohou tvrdit, aniž by porušily zásadu legitimního očekávání [7], že vydání osvědčení EUR.1 při vývozu celoomleté rýže do Maďarska může vést k použití velmi vysokého cla z dovozů thajské rýže za účelem náhrady, protože by tím vznikla žalobkyni nenapravitelná újma, jelikož Agrover již nemá možnost převést clo na nabyvatele rýže dovezené zpět.

16. Italská vláda navrhuje odpovědět tak, že čl. 220 odst. 2 písm. b) CKS se v projednávaném případě nepoužije, neboť se celní orgány nedopustily žádné chyby, ať už v okamžiku vývozu, nebo v okamžiku dovozu za účelem náhrady. Dodává, že při vydání osvědčení EUR.1 nedošlo k žádné chybě, protože vyvážená rýže byla skutečně italského původu. Totéž platí ohledně dovozu, protože přijetí celního prohlášení nemá právně relevantní význam, pokud jde o schválení nebo povolení zvolených zvláštních prováděcích podmínek a rovněž nepředpokládá předchozí kontrolu řádnosti operace, kontrolu, která je zpravidla prováděna po propuštění zboží za účelem urychlení celních operací. I kdyby dokonce k nějaké chybě došlo, tuto chybu mohla Agrover přiměřeným způsobem zjistit na základě své profesionální zkušenosti v oblasti proclení a mezinárodního obchodu. Agrover musí krom toho nést hospodářské riziko spojené se svými činnostmi a nemůže se schovávat za pojem dobré víry, který byl

6 — Agrover odkazuje na rozsudek ze dne 1. dubna 1993, Hewlett Packard France (C-250/91, Recueil, s. I-1819).

7 — Agrover odkazuje zejména na rozsudek ze dne 14. listopadu 2002, Illumitrónica (C-251/00, Recueil, s. I-10433).

judikaturou Společenství vždy vykládán striktně [8].

17. Pokud jde o Komisi, navrhuje Soudnímu dvoru, aby neodpovídal na druhou otázku vzhledem k tomu, že ve věci, která je základem řízení o předběžné otázce, není žádné clo dlužné ve smyslu článku 216 CKS. Dodává nicméně, že Soudní dvůr uznal právo osoby povinné zaplatit clo na to, aby správa nepřistoupila k vybrání dlužného cla po propuštění zboží, jestliže jsou kumulativně splněny tři následující podmínky: clo nebylo zaplaceno následkem chyby ze strany samotných celních orgánů; chyba, které se dopustily příslušné orgány, musí být takové povahy, že ji osoba povinná zaplatit clo jednající v dobré víře nemohla přiměřeným způsobem zjistit i přes svou profesionální zkušenost a řádnou péči, se kterou postupovala; osoba povinná zaplatit clo musela dodržet všechna ustanovení platných předpisů týkající se celního prohlášení [9]. V případě sporů ohledně vybrání nezaplaceného cla týkajícího se vývozu rýže do Maďarska bude věcí vnitrostátního soudu právně kvalifikovat skutkové okolnosti s přihlédnutím k výkladu čl. 220 odst. 2 písm. b) CKS, který se vztahuje specificky k případům chyby při vydání osvědčení nutných k přiznání sazební preference.

V – Posouzení

A – *K první otázce*

18. Úvodem je třeba zdůraznit, že současný CKS má být v blízké budoucnosti zcela a důkladně přepracován [10]. Obecně je cílem návrhu modernizovaného kodexu „modernizace celního kodexu, racionalizace celních režimů a postupů a úprava pravidel ve smyslu společných norem pro systémy informačních technologií". Navíc se značně

8 — Zejména podle italské vlády za účelem omezení platby dovozního nebo vývozního cla po propuštění zboží v případě, kdy je tato platba odůvodněná a slučitelná se zásadou legitimního očekávání (viz výše uvedený rozsudek ze dne 1. dubna 1993, Hewlett Packard France) a nevystavuje subjekt újmě překračující běžné obchodní riziko (rozsudek Soudu ze dne 10. května 2001, Kaufring a další v. Komise, T-186/97, T-187/97, T-190/97 až T-192/97, T-210/97, T-211/97, T-216/97 až T-218/97, T-279/97, T-280/97, T-293/97 a T-147/99, Recueil, s. II-1337); krom toho za účelem ochrany zájmu Společenství na výběru vlastních zdrojů prohlášením, že „skutečnost, že je dovozce v dobré víře, ho nezbavuje odpovědnosti ohledně zaplacení celního dluhu, je-li deklarantem dováženého zboží" (rozsudek ze dne 17. července 1997, Pascoal & Filhos, C-97/95, Recueil, s. I-4209, bod 57 a viz v obdobném smyslu rozsudky ze dne 11. prosince 1980, Ciro Acampora, 827/79, Recueil, s. 3731, a ze dne 14. května 1996, Faroe Seafood a další, C-153/94 a C-204/94, Recueil, s. I-2465).

9 — Komise odkazuje zejména na rozsudek ze dne 19. října 2000, Sommer (C-15/99, Recueil, s. I-8989, body 35 až 39).

10 — Žádné datum nebylo upřesněno. Současný kodex by měl být platný přinejmenším do roku 2008 (M. Lux a P.-J. Larrieu, La réforme du Code des douanes communautaire, tentative réussie de concilier progrès technique et simplification du droit?, *Revue des affaires européennes*, 2005, s. 554).

dotkne zejména pojmu „aktivní zušlechťovací styk", tak jak existuje v současnosti [11].

19. V současnosti na základě článku 114 CKS umožňuje režim aktivního zušlechťovacího styku [12] mít prospěch z pozastavení dovozního cla ze zboží dováženého ze třetích zemí do Společenství za podmínky, že je přepracováno a vyvezeno zpět ze Společenství. V tomto systému je stejné zboží dovezeno, přepracováno a vyvezeno zpět. CKS rovněž upravuje systém zvaný „systém náhrady rovnocenným zbožím": zboží může být zbožím původem ze Společenství za podmínky, že je rovnocenné zboží dováženému týmž podnikem (čl. 115 odst. 3 CKS). Podle CKS je konečně rovněž možné vyvézt zboží i před dovozem třetího zboží: systém zvaný „systém předčasného vývozu" nebo „V/D" (čl. 115 odst. 1 písm. b) CKS) [13]. V projednávaném případě hodlal italský podnik Agrover využít obou těchto možností, protože vyvezl italskou rýži do Maďarska a poté dovezl rýži z Thajska.

20. Navíc v době těchto operací existovala mezi Maďarskem a Společenstvím dohoda o preferenčním sazebním zacházení obsahující doložku zvanou „doložka o nenavracení". Cílem takové doložky je zakázat pozastavení dovozního cla ze zboží ze třetích zemí vyvezeného do země, která je signatářem dohody o preferenčním sazebním zacházení. Cílem tohoto pravidla je tedy posílit dvoustrannou hospodářskou integraci, jelikož tím, že tak omezuje používání výrobků ze třetích nesignatářských zemí, podporuje spojování výrobků pocházejících z partnerských států. Za účelem usnadnění doložení původu vyváženého zboží v tomto typu obchodu byly vytvořeny zvláštní dokumenty, průvodní

11 — Záměr zpětného vývozu již nebude v budoucnu nutný. V důsledku toho návrh nařízení uvádí, že „měl by být režim aktivního zušlechťovacího styku v podmíněném systému sjednocen s přepracováním pod celním dohledem a režim aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení by měl být zrušen. Režim aktivního zušlechťovacího styku by měl rovněž zahrnovat zničení zboží s výjimkou případů, kdy zničení provádějí celní orgány nebo kdy se provádí pod celním dohledem" [návrh nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES), kterým se vydává celní kodex Společenství, KOM(2005) 608 konečné, dále jen „modernizovaný celní kodex"].

12 — Zboží propuštěné do režimu aktivního zušlechťovacího styku může být použito dvěma způsoby: systém zvaný „podmíněný systém" (použití na celním území Společenství zboží, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět z tohoto území ve formě zušlechtěných výrobků, aniž by podléhalo dovoznímu clu) a systém zvaný „systém navracení" (použití na celním území Společenství zboží propuštěného do volného oběhu s vrácením nebo prominutím dovozního cla, kterému toto zboží podléhá, je-li vyvezeno zpět z tohoto území ve formě zušlechtěných výrobků). Viz C. J. Berr a H. Trémeau, *Le droit douanier*, Économica, 7. vydání, Paříž, 2006, s. 327. Viz rovněž zejména T. Lyons, *EC Customs Law*, Oxford University Press, s. 345 a násl., Oxford, 2001; T. Palacchino, Perfezionamento attivo, v *Il diritto tributario comunitario*, Il Sole 24 ORE, Milán, 2004, s. 321–341; M. Lux, *Guide to Community Customs Legislation*, Bruylant, Brusel, 2002, s. 365 a násl. a od téhož autora, *Das Zollrecht der EG, ein Lehr- und Übungsbuch sowie Nachschlagewerk für Praktiker*, Kolín nad Rýnem, 1. vydání, 2003, strany 287 a násl.

13 — M. Reymão (Aperfeiçoamento activo, v *Direito aduaneiro das Comunidades Europeias na perspectiva da União Europa*, Braga, 1992, s. 164) tak uvádí, že způsob předčasného vývozu „V/D" umožňuje vývoz zušlechtěných výrobků získaných z rovnocenného zboží před dovozem zboží, které není zbožím Společenství. Je zřejmé, že využití tohoto způsobu bude moci být přiznáno pouze na zboží v rámci režimu aktivního zušlechťovacího styku s náhradou rovnocenným zbožím – nemůže tedy existovat předčasný vývoz bez náhrady rovnocenným zbožím. Viz také J. García Gallego, El régimen de perfeccionamiento activo como medida de fomento a la exportación, v *Cuadernos Europeos de Deusto*, Bilbao, 1991, s. 103; M. Foraster Serra, Regulación legal del tráfico de perfeccionamieto activo, v *Revista jurídica española La Ley, Distribuciones de la Ley*, Madrid, 1988, s. 929 a M. Lux, *Das Zollrecht der EG, ein Lehr- und Übungsbuch sowie Nachschlagewerk für Praktiker*, uvedeno výše, s. 288.

osvědčení, nazývané také osvědčeními „EUR.1“ [14]. Zdá se, že jednotliví účastníci řízení přiznávají velký význam skutečnosti, že italský celní orgán vydal toto osvědčení Agrover pro rýži, kterou vyvezla do Maďarska. Tato skutečnost však nemá žádný význam; pouze prokazuje, že Agrover hodlala vyvézt svou rýži do Maďarska v rámci preferenčního režimu, a proto požádala o tento dokument italské celní orgány, které jí ho vydaly.

21. Cíl režimu aktivního zušlechťovacího styku je odlišný od cíle pravidla o nenavrácení, jelikož jeho cílem je osvobozením zboží dováženého do Společenství ze třetích zemí od cla poskytnout zboží ze třetích zemí přepracovanému ve Společenství a vyvezenému zpět lepší konkurenční postavení [15] nebo podle Soudního dvora „neznevýhodňovat na mezinárodním poli podniky ze Společenství, které používají zboží ze třetích zemí pro výrobu výrobků určených k vývozu tím, že jim je dána možnost získat toto zboží za stejných podmínek, jako podniky mimo Společenství“ [16].

22. Mezi těmito dvěma cíli rozhodne článek 216 CKS, když stanoví, že zboží dovezené v režimu aktivního zušlechťovacího styku podléhá dovoznímu clu, je-li vyvezeno v rámci preferenčního sazebního zacházení. Článek 216 CKS se tedy specificky týká, jak tvrdí Agrover a Komise, pouze běžného případu, kdy dovoz předchází vývoz (systém „D/V“).

23. Přesto se domnívám, že z důvodu právní fikce systému náhrady rovnocenným zbožím v čl. 115 odst. 3, podle kterého se zachází se zušlechtěným výrobkem jako s třetím zbožím a s dovozovým výrobkem jako se zbožím Společenství, se musí článek 216 CKS použít

14 — Dohoda o Evropském hospodářském prostoru – Protokol 4 o pravidlech původu (Úř. věst. 1994, L 1, s. 54). „Průvodní osvědčení EUR.1 vydávají celní orgány země vývozu na základě písemné žádosti podané vývozcem nebo, na odpovědnost vývozce, jeho oprávněným zástupcem“ (čl. 17 odst. 1). „Celní orgány vydávající průvodní osvědčení EUR.1 přijmou veškerá nezbytná opatření k tomu, aby ověřily původ produktů [...]“ (čl. 17 odst. 5).

15 — „Celní mechanismy, které jsou součástí režimu aktivního zušlechťovacího styku, byly pojaty jako ventily poskytnuté k ochraně zahraničního zboží za účelem jeho zpětného vývozu po průmyslovém zpracování na území členských států. Vytvoření tohoto zboží v rámci režimu povolujícího jeho dovoz při osvobození od celního zdanění, kterému by běžně podléhalo, pokud by bylo uvedeno na vnitřní trh, může pouze přispívat k podpoře vývozních činností Společenství tím, že mu umožňuje obstát na světových trzích za výhodnějších soutěžních podmínek“ (C. J. Berr a H. Trémeau, uvedeno výše, s. 327). Viz rovněž M. Reymão (uvedeno výše, s. 155), který uvádí, že stávající režim aktivního zušlechťovacího styku není pouze podmíněným celním režimem, ale spíše režimem s hospodářským posláním. Jeho hlavním účelem je totiž zvýhodnit některé hospodářské činnosti tím, že podporuje vývozy podniků ze Společenství. Viz také T. Palacchino, uvedeno výše, s. 322, a García Gallego, uvedeno výše, s. 91.

16 — Rozsudek ze dne 29. června 1995, Temic Telefunken microelectronic (C-437/93, Recueil, s. I-1687, bod 18), v rámci sporu týkajícího se použití režimu přepracování pod celním dohledem na drahé kovy obsažené ve vadných integrovaných obvodech vytvořených při operaci v rámci aktivního zušlechťovacího styku.

rovněž v případě, kdy vývoz předchází dovoz (systém „V/D“) [17].

24. Takový výklad článku 216 CKS se zdá v souladu s hospodářským cílem hospodářského celního režimu. Toto sledování hospodářského cíle je odůvodněno jednak složitostí a nejasným zněním, jak uvedli všichni účastníci řízení. Kromě toho právní analýza pojmů z celní oblasti předpokládá zohlednění jejich hospodářských důsledků [18].

25. Pokud by se přitom článek 216 CKS nepoužil v případech, kdy vývoz předchází dovoz a výrobky jsou vyváženy do země, s níž byla uzavřena dohoda o preferenčním sazebním zacházení obsahující doložku o nenavracení, držitel povolení k aktivnímu zušlechťovacímu styku by neplatil clo ani při dovozu, protože to je samot-ným účelem tohoto systému, ani při předchozím vývozu na základě doložky o nenavracení.

26. Stejně jako velmi omezené množství autorů, kteří se věnovali této situaci [19], Výbor pro celní kodex v dokumentu TAXUD, na který odkazuje italská vláda, poukázal na nelogickou povahu takové situace: „[č]lánek 216 kodexu byl zaveden samostatně za účelem vyvození důsledků z hlediska celního dluhu z ‚pravidla o nenavracení‘ obsaženého v některých dohodách o preferenčním sazebním zacházení. Jeho cílem bylo především vymezením zvláštní situace zakládající povinnost zaplatit celní dluh zajistit dodržování mezinárodních povinností Společenství tím, že zbavuje vývozce/držitele povolení

17 — Krom toho v budoucnu by o existenci celního dluhu k uhrazení v takovém případě neměly být pochybnosti. Článek 216 CKS by totiž měl být nahrazen článkem 50. Článek 50 odst. 1 písm. b) návrhu modernizovaného kodexu se přitom výslovně týká případu, kdy vývoz předchází dovoz: „Článek 50
Zvláštní ustanovení týkající se nepůvodního zboží
1. Platí-li zákaz vracet dovozní clo nebo přiznávat osvobození od dovozního cla pro nepůvodní zboží, které bylo použito při výrobě výrobků, pro něž je vydán nebo vystaven důkaz o původu v rámci preferenčního režimu mezi Společenstvím a některým zeměmi či územím mimo celní území Společenství nebo skupinami těchto zemí či území, vzniká u těchto výrobků celní dluh při dovozu v okamžiku:
a) přijetí oznámení o zpětném vývozu v souvislosti s dotyčnými výrobky, které byly získány v režimu aktivního zušlechťovacího styku;
b) přijetí celního prohlášení za zboží, kterému byl přidělen režim aktivního zušlechťovacího styku, v případě předčasného vývozu dotyčných zušlechtěných výrobků.“

18 — „Přikročíme-li ke studii hospodářského celního režimu a snažíme-li se stanovit jeho základní zásady, jsme zcela přirozeně přivedeni ke konfrontaci hospodářského poslání dotčeného režimu s právními mechanismy, které definují podmínky jeho používání. Tento postup se uplatní konkrétněji [v rámci režimu aktivního zušlechťovacího styku] více než v ostatních režimech z důvodu převahy hospodářských činitelů před zaměřením, které je nutno věnovat způsobům uplatňování“ (C. J. Berr a H. Trémeau, uvedeno výše, 2006, s. 325).

19 — Viz H.-J. Priess a R. Pethke, The Pan-european Rules of Origin: the Beginning of a New Era in European Free Trade, *Common Market Law Review*, 34, 1997, s. 804: „Anti-duty drawback or exemption clauses constitute standard rules of free trade agreements. Their aim is to prevent a double advantage by using specific customs procedures, such as inward processing traffic to enter the preferential zone under exclusion or reduction of import duties, as well as preferential treatment after substantial transformation. Such duty drawback or exemption programmes would distort trade flows by attracting imports of third countries materials to the country applying such programmes“. Viz rovněž P. Witte, *Zollkodex Kommentar*, Beck, Mnichov, 2006, s. 389: „Ansonsten wäre es möglich, eine doppelte Zollvergünstigung zu erreichen: erstens bei der Einfuhr in das Produktionsland, zweitens bei der Einfuhr in das Land der Präferenzpartei. Deutlich wird dies im Rahmen einer aktiven Veredelung, bei der Waren ohne Zollbelastung eingeführt, nach Veredelung und Ursprungserwerb wieder ausgeführt werden und zum Präferenzzollsatz in einen Drittstaat eingeführt werden könnten (Drawback)“.

k aktivnímu zušlechťovacímu styku možnosti využít tohoto postupu (osvobození dovozového zboží od cla), jakmile v odpovídající dohodě existuje ‚pravidlo o nenavracení', a toto se použije na dotčené vyvážené výrobky. Znění článku 216 kodexu bohužel přesně neodráží dosah a obsah pravidla ‚o nenavracení' [...]" [20]. *(neoficiální překlad)*

27. V projednávané věci se Komise domnívá, že tímto textem není vázána. I když sice tento text není skutečně závazný [21], není přesto neužitečné mu věnovat pozornost [22] tím spíše, že tento výbor je složen ze známých odborníků v dané oblasti [23].

28. V důsledku toho nemůže být přijat argument Agrover, že by jí použití článku 216 CKS způsobilo ztrátu přibližně 210 eur na tunu rýže. Z nepoužití článku 216 CKS v projednávaném případě totiž vyplývá zisk 80 eur na tunu rýže (Agrover zaplatila za neloupanou rýži dovezenou z Thajska 210 eur za tunu a jí samotné bylo zaplaceno 290 eur, když vyvezla celoomletou rýži do Maďarska [24]), zatímco v případě použití článku 216 CKS by Agrover musela zaplatit dovozní clo ve výši 210 eur za tunu neloupané rýže, což znamená ztrátu ve výši 166 eur na tunu rýže. Přestože je tento důsledek pro hospodářský subjekt sice politováníhodný, je však v souladu s cílem podporovat zboží původem ze Společenství na úkor dovozů ze třetích zemí. V takovém případě by tak měl mít hospodářský subjekt zájem na tom, jak jej vyzývá Výbor pro celní kodex ve svém informačním dokumentu ze dne 20. března 2003, „zvolit si přednostně nevyužít osvobození přiznané z titulu aktivního zušlechťovacího styku a zvýhodnit vývoz původní rýže v rámci dohody o preferenčním sazebním zacházení". *(neoficiální překlad)* Agrover musí v každém případě zaplatit clo, k jehož zaplacení měla v konečném výsledku s ohledem na čas, který potřebovaly italské celní orgány k pochopení situace, obzvláště dlouhé lhůty.

29. Pokud jde konečně o upřesnění v první předběžné otázce, podle které není v platnosti dohoda o preferenčním sazebním zacházení se zemí, z níž pocházejí dovážené

20 — Uvedený dokument tak dochází k závěru, že „současné znění článku 216 tedy zcela neodpovídá celkové mezinárodní souvislosti, která vedla k jeho přijetí, a změnám následně provedeným, pokud jde o pravidlo o preferenčním původu. Je tedy třeba jej v důsledku toho upravit, a služby Komise začaly vypracovávat návrhy za tímto účelem." *(neoficiální překlad)*

21 — Komise tak správně odkazuje na rozsudek Soudního dvora ze dne 11. května 2006, Friesland Coberco Dairy Foods (C-11/05, Sb. rozh. s. I-4285), který tak v návaznosti na stanovisko generálního advokáta Poiarese Madura ze dne 2. února 2006 (body 22 až 35) ve svém bodě 33 uvádí, že „závěry výboru nejsou pro vnitrostátní celní orgány, které rozhodují o žádosti o povolení k přepracování pod celním dohledem, závazné".

22 — Rozsudek ze dne 15. září 2005 (C-495/03, Sb. rozh. s. I-8151, bod 48), tak zdůrazňuje, že vysvětlivky přispívají „významným způsobem k výkladu dosahu jednotlivých sazebníkových čísel a položek, aniž by však měly závaznou právní sílu". V návrhu modernizovaného kodexu budou mít vysvětlivky a pokyny, aniž by byly závazné, za cíl postupně nahradit vnitřní správní instrukce členských států (viz M. Lux a P.-J. Larrieu, uvedeno výše, s. 569).

23 — Tento Výbor pro celní kodex je uveden v sedmém bodu odůvodnění CKS, podle kterého „by měl být zřízen Výbor pro celní kodex k zajištění úzké a účinné spolupráce mezi členskými státy a Komisí", a je zřízen články 247 a násl. CKS.

24 — Podle Agrover by cena za tunu celoomleté rýže měla být ve skutečnosti 500 eur za tunu. Agrover vysvětlila, že toto významné snížení mělo za cíl usnadnit nákup zeměmi s relativně slabou hospodářskou schopností.

výrobky, je třeba zdůraznit, že není relevantní, jelikož pokud by výrobky mohly být dovezeny v režimu osvobození od cla na základě dohody o preferenčním sazebním zacházení, obtíže spojené s mechanismem aktivního zušlechťovacího styku směřujícím právě k pozastavení dovozního cla by nevznikly.

30. Je tedy třeba na první otázku odpovědět tak, že článek 216 CKS se použije v případě, kdy bylo zboží původem ze Společenství předem vyvezeno v režimu aktivního zušlechťovacího styku do třetí země, s níž byla uzavřena dohoda o preferenčním sazebním zacházení.

B – *Ke druhé otázce*

31. Svou druhou otázkou se předkládající soud táže, zda může mít Agrover v případě kladné odpovědi na první otázku prospěch z prominutí cla na základě čl. 220 odst. 2 písm. b) CKS z důvodu případné chyby celních orgánů.

32. Je namístě připomenout, že k vrácení nebo prominutí cla jak při dovozu, tak při vývozu může dojít jen za určitých podmínek a ve zvláště stanovených případech. Ustanovení upravující takové vrácení nebo takové prominutí je tedy nutno vykládat striktně [25].

33. Článek 220 odst. 2 písm. b) CKS výslovně uvádí případ, podle kterého „částka cla dlužného ze zákona nebyla zaúčtována následkem chyby ze strany celních orgánů", to znamená, že orgány přijmou první rozhodnutí o výši cla, poté změní názor a domnívají se, že výše cla byla špatně posouzena. V projednávaném případě však celní orgány nezměnily názor; nikdy vůči Agrover neprohlásily, že neexistuje žádné clo, které by měla zaplatit. Výzva k zaplacení ze dne 26. ledna 2004 představuje první zaujetí stanoviska celních orgánů. Článek 220 odst. 2 písm. b) CKS se tedy v každém případě nepoužije [26].

25 — Viz bod 52 rozsudku ze dne 11. listopadu 1999, Söhl & Söhlke, C-48/98, Recueil, s. I-7877 týkajícího se sporu mezi textilním obchodním podnikem a Hauptzollamt Bremen ohledně několika celních výměrů vztahujících se k dovozům v režimu pasivního zušlechťovacího styku a zpětným vývozům zboží původem mimo Společenství dovezeného na celní území Společenství.

26 — Soudní dvůr v rámci nařízení Rady (EHS) č. 1697/79 ze dne 24. července 1979 o dodatečném výběru dovozního nebo vývozního cla, které nebylo od osoby povinné zaplatit clo vyžadováno za zboží, které bylo uvedeno v celním prohlášení v rámci daňového režimu zahrnujícího povinnost takové clo platit *(neoficiální překlad)* (Úř. věst. L 197, s. 1), uvedl, že „pouze chyby přičitatelné aktivnímu jednání příslušných orgánů, které nemohly být přiměřeným způsobem zjištěny osobou povinnou zaplatit clo, zakládají právo na dodatečné nezaúčtování cla" (rozsudek Soudního dvora ze dne 27. června 1991, C-348/89, Mecanarte, Recueil, s. I-3277, bod 23). V daném případě v okamžiku dovozních operací k aktivnímu jednání celních orgánů nedošlo, pouze se jednání zdržely.

VI – Závěry

34. S ohledem na výše uvedené úvahy navrhuji Soudnímu dvoru, aby na otázky položené Commissione tributaria regionale di Genova odpověděl následujícím způsobem:

„1. Článek 216 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen ‚CKS') se použije v případě, kdy bylo zboží původem ze Společenství předem vyvezeno v režimu aktivního zušlechťovacího styku do třetí země, s níž byla uzavřena dohoda o preferenčním sazebním zacházení.

2. Článek 220 odst. 2 písm. b) CKS se nepoužije v případech netýkajících se dodatečného zaúčtování cla."