

Sprawa C-427/20

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Data wpływu:

10 września 2020 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Finanzgericht Hamburg (Niemcy)

Data wydania postanowienia o wystąpieniu z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym:

1 września 2020 r.

Strona skarżąca:

Flexi Montagetechnik GmbH & Co. KG

Druga strona postępowania:

Hauptzollamt Kiel

Finanzgericht Hamburg (sąd ds. finansowych w Hamburgu)

Postanowienie

W sprawie

Flexi Montagetechnik GmbH & Co. KG

[...] Bargteheide

– strona skarżąca –

[...]

p r z e c i w k o

Hauptzollamt Kiel (głównemu urzędowi celnemu w Kilonii)

[...] Kilonia

– druga stronie postępowania –

d o t y c z ą c e j naliczenia odsetek od zwróconych ceł

wspólna, czwarta izba Finanzgericht Hamburg (sądu ds. finansowych w Hamburgu) dla krajów związkowych Wolnego i Hanzeatyckiego Miasta Hamburg, Dolnej Saksonii i Szlezewiku-Holsztynu w dniu 1 września 2020 r. [...]

[...] **[Or. 2]**

postanowiła:

I. Postępowanie zostaje zawieszono do czasu wydania orzeczenia w trybie prejudycjalnym przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej.

II. Do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej kieruje się następujące pytanie prejudycjalne w sprawie wykładni aktów instytucji Unii:

Czy naruszenie prawa Unii jako przesłanka roszczenia o odsetki, które Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej wywodzi z prawa Unii, występuje również wtedy, gdy organ państwa członkowskiego ustali należność celną z naruszeniem wiążących prawnie przepisów prawa Unii, a sąd państwa członkowskiego stwierdzi to naruszenie prawa Unii?

[...] **[Or. 3]**

Stan faktyczny:

- 1 Uczestnicy postępowania prowadzą spór o odsetki od należności celnych, które będący drugą stroną postępowania Hauptzollamt (zwany dalej „głównym urzędem celnym”), pobrał od skarżącej, a następnie, po wydaniu prawomocnego orzeczenia sądowego ponownie zwrócił skarżącej.
- 2 Skarżąca przywoziła z Tajwanu tzw. karabińczyki, które są używane do produkcji smyczy dla psów. Po przeprowadzeniu kontroli celnej będący drugą stroną postępowania główny urząd celny doszedł do wniosku, że wbrew zgłoszeniu skarżącej towary te nie powinny być traktowane jako towary objęte pozycją 8308 (stawka celna 2,7%), lecz jako towary objęte pozycją 7907 (stawka celna 5%) Nomenklatury Scalonej (CN). Na podstawie dwóch decyzji celnych będący drugą stroną postępowania główny urząd celny nałożył następnie cła, które skarżąca w konsekwencji uiściła.
- 3 Wyrokiem z dnia 20 czerwca 2017 r. [...] Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) uchylił dwie decyzje o nałożeniu należności celnych, uzasadniając to tym, że nałożenie należności celnych przywozowych było niezgodne z prawem, ponieważ towary powinny być zaklasyfikowane do pozycji 8308 CN; Bundesfinanzhof (federalny trybunał finansowy) nie złożył wniosku do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

- 4 Będący drugą stroną postępowania główny urząd celny zwrócił skarżące zapłacone przez nią należności celne przywozowe, lecz oddalił wniosek skarżące o odsetki od tych zapłaconych przez nią należności za okres od ich pobrania do zwrotu.
- 5 Po oddaleniu odwołania skarżące, wniosła ona skargę. W ramach postępowania ze skargi będący drugą stroną postępowania główny urząd celny przyznał skarżące odsetki należne od momentu zawisłości sporu za okres od wniesienia skargi na decyzje o pobraniu należności celnych (wrzesień 2014 r.) do zwrotu uiszczonych przez skarżącą należności celnych przywozowych (październik 2017 r.). W tym zakresie spór prawny został rozstrzygnięty. Uczestnicy spierają się jednak w dalszym ciągu o to, czy skarżąca może żądać odsetek za okres od uiszczenia należności celnych przywozowych pobranych niezgodnie z prawem [Or. 4] (marzec 2014 r.) do wniesienia skargi na decyzje o pobraniu należności celnych (wrzesień 2014 r.). [Or. 5]

Uzasadnienie rozstrzygnięcia:

- 6 [...]
- 7 Izba orzekająca postanowiła zawiesić postępowanie [...] i skierować do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej na podstawie art. 267 akapit drugi Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (TFUE) przedstawione w sentencji pytanie celem wydania orzeczenia w trybie prejudycjalnym, gdyż ocena prawna tej sprawy nie jest jednoznaczna.

I. Ramy prawne

- 8 Poniższe przepisy są istotne dla rozstrzygnięcia sporu:

1. Przepisy krajowe

- 9 Ordynacja podatkowa (zwana dalej „AO”) w brzmieniu opublikowanym w dniu 1 października 2002 r. (BGBl. I s. 3866):

§ 1 Zakres zastosowania

(1) Niniejszą ustawę stosuje się do wszystkich podatków, w tym zwrotów podatku, regulowanych przez prawo federalne lub prawo Unii Europejskiej, jeżeli są one administrowane przez federalne organy podatkowe lub organy podatkowe krajów związkowych.

(...)

(3) Przepisy niniejszej ustawy stosuje się odpowiednio do podatkowych należności ubocznych, z zastrzeżeniem pierwszeństwa prawa Unii Europejskiej (...).

§ 3 Podatki, podatkowe należności uboczne

(1) Podatki są świadczeniami pieniężnymi, które nie stanowią wynagrodzenia za określone świadczenie i które w celu osiągnięcia przychodu w interesie publiczno-prawnym są nakładane na wszystkich, którzy spełniają przesłanki, z którymi ustawa wiąże obowiązek zapłaty; uzyskanie przychodu może być celem drugorzędym.

(...)

(3) Należności celne przywozowe i należności celne wywozowe, o których mowa w art. 5 pkt 20 i 21 unijnego kodeksu celnego są podatkami w rozumieniu niniejszej ustawy (...).

(4) Odsetki zgodnie z §§ 233–237, (...) odsetki od należności celnych przywozowych i wywozowych, o których mowa w art. 5 pkt 20 i 21 unijnego kodeksu celnego (...) są podatkowymi należnościami ubocznymi. **[Or. 6]**

§ 37 Roszczenia wynikające z zobowiązań podatkowych

(1) Roszczenie o zapłatę podatku, roszczenie o zwrot podatku, roszczenie z tytułu odpowiedzialności za zobowiązania podatkowe, roszczenie o podatkowe należności uboczne, roszczenie o zwrot podatku zgodnie z ust. 2 oraz roszczenia o zwrot podatku uregulowane w odrębnych ustawach podatkowych są roszczeniami wynikającymi z zobowiązań podatkowych.

(2) Jeżeli podatek, zwrot podatku, kwota z tytułu odpowiedzialności [za zobowiązania podatkowe] lub podatkowe należności uboczne zostały zapłacone lub zwrócone bez podstawy prawnej, ten, na którego rachunek płatność została dokonana, jest uprawniony wobec odbiorcy płatności do żądania zwrotu zapłaconej lub zwróconej kwoty (...).

§ 233 Reguła

Roszczenia wynikające z zobowiązań podatkowych (§ 37) podlegają oprocentowaniu tylko wtedy, gdy jest to przewidziane w ustawie (...).

§ 236 Odsetki od zwróconych kwot należne od momentu zawisłości sporu

(1) Z zastrzeżeniem ust. 3, w przypadku gdy prawomocnym orzeczeniem sądowym lub w oparciu o takie orzeczenie ustalona kwota podatku zostanie obniżona lub zostanie przyznany zwrot podatku, od kwoty podlegającej zwrotowi należne są odsetki od dnia wszczęcia postępowania do dnia zwrotu (...).

2. Przepisy prawa Unii

- 10 a) **Wspólnotowy kodeks celny** (zwany dalej „WKC”): rozporządzenie Rady nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1, z późniejszymi zmianami)

Artykuł 241

Dokonanie przez organy celne zwrotu należności celnych przywozowych lub należności wywozowych, jak również odsetek od kredytu lub odsetek za zwłokę, które mogły zostać pobrane przy uiszczeniu tych należności, nie nakłada na te organy obowiązku wypłaty odsetek. Jednakże odsetki wypłaca się, gdy:

- decyzja w sprawie wniosku o udzieleniu zwrotu nie zostanie wykonana w terminie trzech miesięcy od dnia jej wydania,
- przewidują to przepisy krajowe.

(...)

- 11 b) **Unijny kodeks celny** (zwany dalej „UKC”): rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (Dz.U. 2013, L 269, s. 1, z późniejszymi zmianami):

Artykuł 116

(1) Z zastrzeżeniem warunków ustanowionych w niniejszej sekcji kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych podlegają zwrotowi lub umorzeniu z następujących powodów:

- a) zawiżenie kwot należności celnych przywozowych lub wywozowych;

(...) [Or. 7]

- (6) Zwrot nie powoduje wypłaty odsetek przez właściwe organy celne.

(...)

II. Znaczenie pytania prejudycjalnego dla rozstrzygnięcia

- 12 Na gruncie prawa Unii nie jest jednoznaczne, czy skarżąca może również żądać odsetek za okres od dnia uiszczenia należności celnych przywozowych pobranych niezgodnie z prawem przez będący drugą stroną postępowania główny urząd celny do dnia wniesienia skargi na decyzje o pobraniu tych należności. Takie roszczenie o odsetki nie ma żadnej podstawy prawnej w prawie krajowym. Skarżąca nie może oprzeć swojego roszczenia na przepisie § 236 ust. 1 AO, który jako jedyny może być brany w tym zakresie pod uwagę, ponieważ przepis ten

przewiduje wyłącznie roszczenie o odsetki za okres od wniesienia skargi do zwrotu należności celnych przywozowych; ponadto będący drugą stroną postępowania główny urząd celny spełnił już to roszczenie powoda. Powodzenie skargi wniesionej przez skarżącą zależy zatem od tego, czy może ona oprzeć swoje żądanie odsetek na roszczeniu wywiedzionym przez Trybunał z prawa Unii. Izba orzekająca ma jednak wątpliwości, czy przesłanki roszczenia o odsetki wysnutego przez Trybunał z zasady skuteczności prawa Unii są spełnione również w konstelacji – takiej jak w niniejszej sprawie, gdy organ państwa członkowskiego ustali należność celną z naruszeniem prawnie wiążących przepisów prawa Unii, a sąd państwa członkowskiego stwierdzi takie naruszenie.

III. Rozważania prawne izby orzekającej

- 13 Trybunał orzekł niedawno w wyroku z dnia 18 stycznia 2017 r. (Wortmann, C-365/15, sentencja), że w przypadku pobrania należności celnych z naruszeniem prawa Unii, państwa członkowskie są na podstawie prawa Unii zobowiązane względem podmiotów mających prawo do zwrotu do zapłaty związanych z tym zwrotem odsetek, liczonych od dnia zapłaty przez owe podmioty należności celnych podlegających zwrotowi. Ten wyrok Trybunału stanowi kontynuację szeregu orzeczeń, w których Trybunał zobowiązał państwa członkowskie na podstawie prawa Unii nie tylko do zwrotu opłat pobranych z naruszeniem prawa Unii, ale również do zrekompensowania jednostce strat spowodowanych utratą możliwości dysponowania środkami finansowymi (zob. wyrok Trybunału z dnia 27 września 2012 r., Zuckerfabrik Jülich [Or. 8], sprawy połączone C-113/10, C-147/10 i C-234/10, pkt 65; wyrok z dnia 18 kwietnia 2013 r., Irimie, C-565/11, pkt 28). Wspólną cechą tych wspomnianych wyżej wyroków Trybunału jest to, że Trybunał stwierdził nieważność względną lub bezwzględną krajowej względnie unijnej podstawy prawnej obowiązku uiszczenia opłat z powodu naruszenia prawa Unii; zwrot należności był w każdym przypadku oparty na błędzie legislacyjnym państwa członkowskiego względnie Unii.
- 14 Natomiast niniejsza sprawa charakteryzuje się tym, że zwrot należności celnych przywozowych nie opierał się na błędzie legislacyjnym Unii lub państwa członkowskiego, lecz na tym, że organ państwa członkowskiego błędnie – to znaczy nieprawidłowo – zastosował obowiązujące wtórne prawo Unii; innymi słowy zwrot należności celnych przywozowych opierał się na błędnym zastosowaniu prawa.
- 15 Izba orzekająca w swoim wniosku do Trybunału z dnia 26 sierpnia 2020 r. o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym [...] stwierdziła już, że z orzecznictwa Trybunału, zgodnie z którym państwa członkowskie są zobowiązane do zwrotu opłat pobranych z naruszeniem prawa Unii, wraz z odsetkami, wynika taka myśl przewodnia, że jeżeli Trybunał uzna akty organów Unii tudzież państw członkowskich za względnie lub bezwzględnie nieważne z powodu naruszenia prawa Unii, skutki tych aktów powinny co do zasady ustać (argumentacja a contrario z art. 264 akapit drugi TFUE). Z powyższego wniosku

wynika, że podmiotom prawa przysługuje uprawnienie do zwrotu nie tylko nienależnie pobranych opłat, lecz także roszczenie o zapłatę odpowiednich odsetek (zob. wyrok Trybunału z dnia 27 września 2012 r., Zuckerfabrik Jülich, sprawy połączone C-113/10, C-147/10 i C-234/10, pkt 65; podobnie także wyrok Trybunału z dnia 12 grudnia 2006 r., Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, pkt 205). Jedynie w ten sposób można przywrócić sytuację, jaka miałyby miejsce, gdyby nie wydano aktu prawnego wykonującego rozporządzenie Unii, którego względną lub bezwzględną nieważność następnie stwierdzono lub aktu wykonawczego do ustawy podatkowej państwa członkowskiego, która jest niezgodna z prawem Unii (zob. w tym względzie również opinia rzecznika generalnego M. Sanchez-Bordony, C-365/15, pkt 66). **[Or. 9]**

- 16 Natomiast w postępowaniu głównym celem wydaje się być nie przywrócenie pełnej skuteczności prawa Unii, lecz raczej skorygowanie indywidualnej decyzji organu państwa członkowskiego, który w konkretnym przypadku nieprawidłowo zastosował właściwe i obowiązujące prawo wtórne Unii. Rozstrzygnięcie, czy i na jakich warunkach dokonuje się korekty decyzji w konkretnym przypadku, stanowi natomiast zagadnienie objęte przede wszystkim prawem krajowym, które w konkretnym przypadku przyznaje podmiotowi ubiegającemu się o ochronę prawną jedynie roszczenie o odsetki należne od momentu zawisłości sporu za okres od wniesienia skargi na niezgodne z prawem pobranie należności do chwili ich zwrotu.
- 17 W sprawie Littlewoods Retail i in. (wyrok z dnia 19 lipca 2012 r., C 591/10), która dotyczyła przypadku, w którym podatnik nadpłacił VAT pobrany przez państwo członkowskie z naruszeniem wymogów prawa Unii w zakresie tego podatku, Trybunał uznał jednak również, że państwa członkowskie są zobowiązane do zwrotu wraz z odsetkami kwot podatków pobranych z naruszeniem prawa Unii (pkt 26). W postępowaniu głównym w sprawie Littlewoods Retail i in. naruszenie prawa Unii nie opierało się na przepisie prawa krajowego czy prawa Unii, który został następnie uznany przez Trybunał za niezgodny z zastosowaniem lub nieważny. Naruszenie prawa Unii polegało na błędnym ustaleniu zbyt wysokiej podstawy opodatkowania (zob. opinia rzecznika generalnego Trstenjaka z dnia 12 stycznia 2012 r. w sprawie C 591/10, pkt 6) i nie zostało również stwierdzone przez sam Trybunał, lecz opierało się wyłącznie na ustaleniach organu względnie sądu państwa członkowskiego. Trybunał podkreślił również w sprawie Wortmann, że zbadanie, czy należności zostały pobrane z naruszeniem prawa Unii „winno zostać zweryfikowane przez sąd krajowy” (zob. wyrok z dnia 18 stycznia 2017 r., Wortmann, C 365/15, pkt 39). Stwierdzenie to mogłoby również przemawiać za tym, że naruszenie prawa Unii jako przesłanka wywiedzionego przez Trybunał z prawa Unii roszczenia o odsetki istnieje również wtedy, gdy **[Or. 10]** organ państwa członkowskiego ustalił opłatę z naruszeniem prawnie wiążących przepisów prawa Unii, a sąd krajowy stwierdził to naruszenie prawa Unii.
- 18 Ponadto wielokrotnie podkreślany przez Trybunał aspekt rekompensaty za niekorzystną sytuację majątkową podmiotu prawa spowodowaną utratą

możliwości dysponowania środkami finansowymi (zob. wyrok Trybunału z dnia 27 września 2012 r., Zuckerfabrik Jülich, sprawy połączone C-113/10, C-147/10 i C-234/10, pkt 65; wyrok z dnia 18 kwietnia 2013 r. w sprawie Irimie, C-565/11, pkt 21), ma zastosowanie również w sytuacjach, w których dany podmiot jest niezgodnie z prawem obciążony opłatami, ponieważ organ państwa członkowskiego nieprawidłowo zastosował prawo Unii. Dla podmiotu zobowiązanego do zapłaty należności nie powinno stanowić różnicy, czy uiszczył on te należności na podstawie rozporządzenia lub normy sprzecznej z prawem Unii, czy też – jak w niniejszej sprawie – na podstawie niezgodnej z prawem Unii, gdyż błędnej decyzji organu celnego. W obu tych wariantach stanów faktycznych podmiot prawa nie ma do dyspozycji pobranej kwoty pieniężnej, z której mógłby swobodnie korzystać, gdyby organy celne prawidłowo zastosowały prawo Unii.

- 19 Izba orzekająca rozważyła także, że przyczyną przyznania odsetek na podstawie orzecznictwa Trybunału jest prawdopodobnie również zakaz wzbogacenia (zob. opinia rzecznik generalnej E. Sharpston z dnia 27 października 2011 r. w sprawach połączonych C-113/10, C-147/10 i C-234/20 Zuckerfabrik Jülich i in., pkt 125). Jeżeli państwo członkowskie pobiera od podmiotu gospodarczego kwotę, do której nie ma prawa, państwo to zostaje bezpodstawnie wzbogacone. To bezpodstawne wzbogacenie państwa członkowskiego ma jednak miejsce niezależnie od przyczyny, dla której doszło do nieuzasadnionego zwiększenia aktywów państwa członkowskiego.
- 20 Wreszcie, izba orzekająca uznała, że Trybunał w swoim wyroku z dnia 18 stycznia 2017 r. (Wortmann, C-365/15) wskazał stany faktyczne, w których późniejsza korekta należności, początkowo ustalonych na niewłaściwą kwotę, nie spowodowała powstania roszczenia o odsetki (pkt 29 i następne wyroku). Te **[Or. 11]** stany faktyczne mają jednak wspólną cechę, a mianowicie to, że ponowne obliczenie opłat było oparte na później uzyskanych informacjach. Jednak w przypadku, którego dotyczy postępowanie główne, zwrot należności nie był oparty na późniejszych informacjach co do stanu faktycznego, lecz wynikał z wykonania orzeczenia sądowego sądu państwa członkowskiego, który uchylił decyzję administracyjną dotyczącą pobrania należności celnych, ponieważ organ państwa członkowskiego nieprawidłowo zastosował odpowiednie prawo Unii.
- 21 W związku z wyrażonymi powyżej wątpliwościami co do wykładni właściwego prawa Unii, izba orzekająca postanowiła skierować do Trybunału pytanie prejudycjalne, o którym mowa w sentencji niniejszego wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym.

[...]