

Sprawa C-376/23**Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

15 czerwca 2023 r.

Oznaczenie sądu odsyłającego:

Augstākā tiesa (Senāts) (sąd najwyższy, Łotwa)

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

14 czerwca 2023 r.

Strona skarżąca w pierwszej instancji i strona wnosząca skargę kasacyjną:

SIA BALTIC CONTAINER TERMINAL

Strona przeciwna w pierwszej instancji i druga strona postępowania kasacyjnego:

Valsts ieņēmumu dienests (organ administracji podatkowej)

Przedmiot postępowania głównego

Skarga o stwierdzenie nieważności decyzji Valsts ieņēmumu dienests (organu administracji podatkowej, zwanego dalej „VID”) nakładającej na wnoszącą skargę kasacyjną spółkę z ograniczoną odpowiedzialnością, BALTIC CONTAINER TERMINAL, obowiązek zapłaty należności celnych przywozowych i podatku od wartości dodanej, a także odsetek za zwłokę.

Przedmiot i podstawa prawna wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

Na podstawie art. 267 TFUE sąd odsyłający zwraca się z pytaniem, czy: 1) zgodnie z przepisami rozporządzenia delegowanego 2015/2446 w związku z unijnym kodeksem celnym procedura specjalna „wolnego obszaru celnego” może zostać zamknięta bez wskazania numeru ewidencyjnego wskazującego zgłoszenie, na podstawie którego towary zostają objęte kolejną procedurą celną;

2) osoba uprawniona do korzystania z takiej procedury może ją zamknąć wyłącznie na podstawie wpisu dokonanego przez urzędnika organu celnego w dokumencie przewozowym towarów, dotyczącego statusu celnego towarów, bez samodzielnej weryfikacji ważności wspomnianego statusu lub, jeżeli ma obowiązek dokonać takiej weryfikacji, w jakim zakresie musi to uczynić; 3) osoba uprawniona do korzystania ze wspomnianej procedury może mieć uzasadnione oczekiwania w oparciu o potwierdzenie przez organy celne zmiany statusu celnego towarów, nawet jeśli w potwierdzeniu tym nie wskazano ani powodu tej zmiany statusu, ani żadnych informacji pozwalających na zweryfikowanie tego powodu; oraz 4) w przypadku gdy osoba uprawniona do korzystania z procedury naruszyła przewidziane w prawie Unii przepisy procedury celnej i nie ma wyżej wspomnianych uzasadnionych oczekiwań, to zgodnie z zasadą powagi rzeczy osądzonej powinna ona jednak zostać zwolniona z długu celnego, jeżeli w innym sporze przed sądem krajowym, dotyczącym tych samych kwestii faktycznych i prawnych, stwierdzono w wyroku, że nie dopuściła się ona żadnego naruszenia w odniesieniu do procedury celnej.

Pytania prejudycjalne

1. Czy art. 178 ust. 1 lit. b) i c) rozporządzenia delegowanego 2015/2446 w związku z art. 214 ust. 1 unijnego kodeksu celnego zezwala na zamknięcie procedury specjalnej „wolnego obszaru celnego” bez wprowadzenia do elektronicznego systemu ewidencji numeru ewidencyjnego (MRN) wskazującego zgłoszenie celne, na podstawie którego towary zostają objęte kolejną procedurą celną?
2. Czy art. 214 ust. 1 i art. 215 ust. 1 unijnego kodeksu celnego oraz art. 178 ust. 1 lit. b) i c) rozporządzenia delegowanego 2015/2446 zezwalają osobie uprawnionej do korzystania z procedury specjalnej „wolnego obszaru celnego” na zamknięcie tej procedury wyłącznie na podstawie wpisu dokonanego przez urzędnika organu celnego w dokumencie przewozowym towarów (CMR), dotyczącego statusu celnego towarów, bez przeprowadzenia samodzielnej weryfikacji ważności statusu celnego tych towarów?
3. W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na drugie pytanie prejudycjalne, jaki poziom weryfikacji na podstawie art. 214 ust. 1 i art. 215 ust. 1 unijnego kodeksu celnego oraz art. 178 ust. 1 lit. b) i c) rozporządzenia delegowanego 2015/2446 jest wystarczający, aby uznać, że procedura specjalna „wolnego obszaru celnego” została prawidłowo zamknięta?
4. Czy osoba uprawniona do korzystania z procedury specjalnej „wolnego obszaru celnego” mogła mieć uzasadnione oczekiwania w następstwie potwierdzenia przez organy celne, że status celny towarów zmienił się z „towarów nieunijnych” na „towary unijne”, przy czym w potwierdzeniu tym nie wskazuje się ani powodu zmiany statusu towarów, ani informacji umożliwiających weryfikację takiego powodu?

5. W przypadku udzielenia odpowiedzi przeczącej na czwarte pytanie prejudycjalne, czy w świetle uznanej w prawie krajowym i w prawie Unii zasady powagi rzeczy osądzonej okoliczność, że w innej sprawie przed sądem krajowym stwierdzono w prawomocnym wyroku, iż zgodnie z procedurami ustanowionymi przez organy celne osoba uprawniona do korzystania z procedury celnej nie popełniła żadnego naruszenia w odniesieniu do procedury celnej „wolnego obszaru celnego”, może stanowić podstawę zwolnienia z długu celnego wynikającą z art. 79 ust. 1 lit. a) i ust. 3 lit. a) unijnego kodeksu celnego?

Powołane przepisy prawa Unii

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (przekształcenie): art. 79 ust. 1 lit. a) i art. 79 ust. 3 lit. a), art. 210 lit. b), art. 214 ust. 1 i art. 215 ust. 1.

Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego: art. 178 ust. 1 lit. b) i c) oraz art. 178 ust. 2 lit. a).

Rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiające szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny: art. 199 ust. 1 lit. b), art. 200 ust. 1 i 3, art. 211 i art. 226 akapit pierwszy.

Orzecznictwo Trybunału i Sądu

Wyrok Trybunału z dnia 7 kwietnia 2011 r., Sony Supply Chain Solutions (Europe), C-153/10, EU:C:2011:224, pkt 47.

Wyrok Trybunału z dnia 29 marca 2011 r., ThyssenKrupp Nirosta/Komisja (C-352/09 P, EU:C:2011:191, pkt 123).

Wyrok Sądu z dnia 1 lipca 2009 r., ThyssenKrupp Stainless/Komisja, T-24/07, EU:T:2009:236, pkt 140.

Wyrok Sądu z dnia 8 lutego 2018 r., Sony Interactive Entertainment Europe/EUIPO – Marpefa (Vieta) (T- 879/16, EU:T:2018:77, pkt 31).

Powołane przepisy prawa krajowego

Administratīvā procesa likums (kodeks postępowania administracyjnego)

Artykuł 153 ust. 3: Okoliczności faktyczne uznane za udowodnione w uzasadnieniu prawomocnego wyroku nie muszą być ponownie udawdnianie przy rozpatrywaniu sprawy administracyjnej z udziałem tych samych stron.

Likums „Par tiesu varu” (ustawa o ustroju sądów)

Artykuł 16 ust. 3 i 4:

- 3) Zgodnie z procedurą przewidzianą w ustawie wyrok jest wiążący dla sądu przy rozpatrywaniu innych spraw związanych z daną sprawą.
- 4) Takie wyroki mają moc ustawy, są wiążące erga omnes i muszą być traktowane w taki sam sposób jak ustawy.

Ministru kabineta 2017.gada 22.augusta noteikumi Nr. 500, „Muitas noliktavu, pagaidu uzglabāšanas un brīvo zonu noteikumi” (rozporządzenie rady ministrów nr 500 z dnia 22 sierpnia 2017 r. ustanawiające przepisy dotyczące składów celnych, czasowego składowania i wolnych obszarów celnych): pkt 77 stanowi, że każda osoba, w której wolnym obszarze celnym składowane są towary nieunijne, prowadzi ewidencję towarów składowanych w wolnym obszarze celnym; pkt 78 wprowadza wymóg, aby ewidencja zawierała dane, o których mowa w szczególności w art. 178 ust. 1 lit. b) i c) oraz art. 178 ust. 2 rozporządzenia delegowanego 2015/2446; natomiast pkt 79 wprowadza wymóg, aby ewidencja odnosząca się do towarów nieunijnych zawierała numer dokumentu celnego lub numer listu przewozowego towarów, na podstawie którego towary zostały wprowadzone do wolnego obszaru celnego i z niego wyprowadzone.

Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego

- 1 Wnosząca skargę kasacyjną, SIA BALTIC CONTAINER TERMINAL, posiada pozwolenie na załadunek, rozładunek i składowanie towarów w wolnym obszarze celnym portu wolnocłowego w Rydze i jest zobowiązana do prowadzenia ewidencji towarów znajdujących się we wspomnianym obszarze.
- 2 VID przeprowadził kontrolę towarów znajdujących się w wolnym obszarze celnym wnoszącej skargę kasacyjną i stwierdził, że trzykrotnie w 2018 i 2019 r. towary, które znajdowały się w wolnym obszarze celnym, zostały wyprowadzone z tego obszaru bez objęcia ich kolejną procedurą celną oraz że w związku z tym procedura specjalna „wolnego obszaru celnego” nie została zamknięta. VID stwierdził, że wspomniane towary rzeczywiście zostały usunięte spod dozoru celnego, w związku z czym u wnoszącej skargę kasacyjną powstał dług celny zgodnie z art. 79 ust. 1 lit. a) i art. 79 ust. 3 lit. a) unijnego kodeksu celnego.

- 3 Sporne towary zostały dostarczone w celu ich wyprowadzenia z wolnego obszaru celnego na podstawie listów przewozowych towarów (zwanych dalej „CMR”), w których wskazano status celny towarów jako „towarów unijnych” („C”), co zostało potwierdzone przez urzędnika organu celnego poprzez umieszczenie pieczęci celnej i podpisu. Było to zgodne z istniejącą praktyką, zgodnie z którą VID przeprowadzał kontrolę statusu celnego towarów przed opuszczeniem przez nie portu i odnotowywał go w dokumentach przewozowych, chociaż przepisy nie przewidywały takiej procedury. Jednakże po tym, jak towary zostały wyprowadzone z wolnego obszaru celnego, urzędnicy organu celnego stwierdzili, że nie posiadają dokumentów uzasadniających zmianę statusu celnego spornych towarów z „towarów nieunijnych” („N”) na „towary unijne” („C”).
- 4 Decyzją VID z dnia 19 lipca 2019 r. wnosząca skargę kasacyjną została zobowiązana do zapłaty na rzecz skarbu państwa należności celnych przywozowych wraz z odsetkami za zwłokę, a także podatku od wartości dodanej wraz z odsetkami za zwłokę.
- 5 Wnosząca skargę kasacyjną zaskarżyła decyzję VID do sądu.
- 6 Administratīvā apgabaltiesa (regionalny sąd administracyjny) oddalił odwołanie.
- 7 Sąd ten wskazał, że zgodnie z art. 210 lit. b) unijnego kodeksu celnego „wolny obszar celny” stanowi specjalną procedurę celną i że w związku z tym, zgodnie z art. 215 ust. 1 unijnego kodeksu celnego, wspomniana procedura zostaje zamknięta, gdy towary zostają objęte kolejną procedurą celną. Zdaniem owego sądu, zgodnie z art. 214 ust. 1 kodeksu celnego wnosząca skargę kasacyjną była zobowiązana do prowadzenia ewidencji zawierającej informacje i dane umożliwiające organom celnym nadzór nad procedurą, wskazując informacje dotyczące statusu celnego towarów oraz sposobu, w jaki procedura specjalna została zamknięta, to znaczy, jaką kolejną procedurą towary zostały objęte.
- 8 Administratīvā apgabaltiesa uznał, że samo opatrzenie pieczęcią i złożenie podpisu na CMR nie mogły potwierdzić statusu celnego jako towarów unijnych towarów, które zostały przywiezione jako towary nieunijne i które w związku z tym powinny zmienić status, ponieważ VID nie potwierdził wspomnianego statusu w CMR, a towary uzyskały status towarów unijnych dopiero po objęciu ich odpowiednią procedurą celną. Zdaniem tego sądu wnosząca skargę kasacyjną nie dochowała należytej staranności przy wykonywaniu swoich obowiązków, ponieważ powinna była upewnić się, że towary nieunijne zostały objęte jedną z odpowiednich procedur celnych. W ocenie owego sądu wnosząca skargę kasacyjną nie mogła oprzeć się wyłącznie na CMR opatrzonym pieczęcią celną i podpisem urzędnika, ponieważ nie można było wywnioskować jedynie z CMR, jaką kolejną procedurą celną zostały objęte towary, chociaż wzmianka „C” mogła skłonić wnoszącą skargę kasacyjną do uznania, że towary zostały objęte procedurą celną, która spowodowała zmianę statusu towarów na towary unijne. Zdaniem rzeczonoego sądu w takim przypadku konieczne było zgłoszenie

zawierające numer ewidencyjny (zwany dalej „MRN”) lub CMR opatrzony pieczęcią celną i MRN.

- 9 Spółka BALTIC CONTAINER TERMINAL wniosła skargę kasacyjną od wyroku [Administratīvā] apgabaltiesa do Senāts.
- 10 Jednocześnie przed Rīgas apgabaltiesas Kriminālietu kolēģija (sądem okręgowym w Rydze, wydział karny, Łotwa) wszczęto postępowanie, w którym wnosząca skargę kasacyjną zakwestionowała nałożenie kary administracyjnej w odniesieniu do tych samych okoliczności faktycznych. W wyroku z dnia 5 lutego 2021 r. Kriminālietu kolēģija uchylił karę administracyjną nałożoną na wnoszącą skargę kasacyjną, uznając, że wnosząca skargę kasacyjną nie naruszyła warunków procedury celnej i działała zgodnie ze zwykłą praktyką organów celnych oraz że VID nie był w stanie wskazać przepisów prawnych nakładających na wnoszącą skargę kasacyjną obowiązek zweryfikowania innych danych dotyczących ważności zmiany statusu towarów poza potwierdzeniem dostarczonym przez organy celne.

Główne argumenty stron w postępowaniu głównym

- 11 Skarżąca w postępowaniu w pierwszej instancji i wnosząca skargę kasacyjną uważa, że popełniono błąd przy stosowaniu art. 79 ust. 1 lit. a) i art. 79 ust. 3 lit. a) unijnego kodeksu celnego. Jej zdaniem mogłaby ona zostać uznana za zobowiązaną do zapłaty należności celnych, gdyby istniał jakikolwiek szczególnie obowiązek przewidziany w przepisach prawa celnego, którego nie wykonała, lecz [Administratīvā] apgabaltiesa nie wspomniał o żadnym takim obowiązku. Nie wykazano również, że wnosząca skargę kasacyjną umyślnie uczestniczyła w nielegalnym wyprowadzeniu towarów z wolnego obszaru celnego lub że wiedziała lub mogła wiedzieć, iż ma miejsce nielegalne wyprowadzenie towarów z wolnego obszaru celnego. Wnosząca skargę kasacyjną powołuje się na art. 178 ust. 1 lit. c) rozporządzenia delegowanego 2015/2446, wskazując, że zgodnie z tym przepisem była ona zobowiązana do wprowadzenia do ewidencji, o której mowa w art. 214 ust. 1 unijnego kodeksu celnego, danych, które pozwalają na jednoznaczną identyfikację dokumentów celnych innych niż zgłoszenia celne, wszystkich innych dokumentów istotnych z punktu widzenia objęcia towarów procedurą specjalną oraz wszystkich innych dokumentów istotnych dla zamknięcia procedury. Jak twierdzi wnosząca skargę kasacyjną, prowadziła ona wymaganą ewidencję zgodnie z pozwoleniem wydanym przez VID i dostarczyła towary przewoźnikowi na podstawie przedstawionych CMR, w których, zgodnie ze zwykłą praktyką VID, widniał status towarów wskazany przez urzędnika organu celnego, to znaczy, że były to towary unijne, podpis urzędnika organu celnego i pieczęć organu celnego. Zdaniem wnoszącej skargę kasacyjną mogła ona zatem słusznie uznać, że procedura celna towarów została zamknięta poprzez dopuszczenie ich do obrotu, co zamyka również procedurę specjalną wolnego obszaru celnego w odniesieniu do towarów, oraz że wykonała wszystkie obowiązki wynikające z przepisów. Ponadto twierdzi ona, że obecna procedura

zatwierdzona przez organ celny przewiduje, iż to urzędnik organu celnego, łącząc się z elektronicznym systemem ewidencji wnoszącej skargę kasacyjną, zmienia status celny towarów, to znaczy potwierdza zmianę statusu celnego towarów, oraz że wnosząca skargę kasacyjną, opierając się na tej informacji, zamyka procedurę specjalną „wolnego obszaru celnego”.

- 12 VID uważa, że wnosząca skargę kasacyjną nie zamknęła prawidłowo procedury specjalnej „wolnego obszaru celnego”, ponieważ zezwalając na wyprowadzenie towarów z wolnego obszaru celnego, nie upewniła się, czy zostaną one objęte kolejną procedurą celną. Jak twierdzi VID, zgodnie z art. 178 ust. 1 lit. b) rozporządzenia delegowanego 2015/2446 wnosząca skargę kasacyjną była zobowiązana do wprowadzenia do ewidencji, o której mowa w art. 214 ust. 1 unijnego kodeksu celnego, MRN lub, jeżeli nie istnieje, każdego innego numeru lub kodu identyfikującego zgłoszenia celne, za pomocą których towary obejmuje się procedurą specjalną oraz, jeżeli procedura została zamknięta zgodnie z art. 215 ust. 1 kodeksu, informacji na temat sposobu zamknięcia procedury. Zdaniem VID status celny towarów nie mógł zostać potwierdzony poprzez wpis dokonany przez organ celny do CMR. W związku z tym VID utrzymuje, że wnosząca skargę kasacyjną miała obowiązek wprowadzić MRN do swojego systemu ewidencji, co umożliwiłoby identyfikację zgłoszenia celnego, na którym opierała się zmiana statusu celnego towarów z „towarów nieunijnych” na „towary unijne”, i powinna była upewnić się, że taka zmiana statusu rzeczywiście miała miejsce.

Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- 13 W niniejszej sprawie Senāts musi rozstrzygnąć, czy wnosząca skargę kasacyjną jest odpowiedzialna za dług celny powstały w wyniku niewykonania obowiązków spoczywających na niej na mocy art. 79 ust. 1 lit. a) i art. 79 ust. 3 lit. a) unijnego kodeksu celnego. W celu rozstrzygnięcia tej kwestii konieczne jest ustalenie, jakie obowiązki wynikające z przepisów zostały naruszone przez wnoszącą skargę kasacyjną jako posiadacza pozwolenia na prowadzenie działalności w wolnym obszarze celnym przy zamknięciu specjalnej procedury celnej wolnego obszaru celnego.
- 14 Senāts nie ma pewności, czy wnosząca skargę kasacyjną byłaby w stanie ustalić procedurę celną i status celny towarów, ani czy taka weryfikacja byłaby skuteczna, ponieważ wnosząca skargę kasacyjną musiałaby przeprowadzić taką weryfikację na dużą skalę, nie miała dostępu do elektronicznego systemu przetwarzania danych celnych i nie mogłaby w żaden sposób zweryfikować na przykład prawdziwości dokumentu T2L, który jest weryfikowany przez same organy celne.
- 15 W czasie zaistnienia okoliczności faktycznych rozpatrywanych w postępowaniu głównym zwykłą praktyką VID było weryfikowanie statusu celnego przez urzędników organu celnego przed wyprowadzeniem towarów z portu oraz

umieszczenie przez nich w dokumentach wychodzących (zwykle CMR) odpowiednich wpisów (status celny towaru, pieczęć punktu kontroli celnej i podpis urzędnika organu celnego). Obecna procedura przewiduje również, że sam urzędnik organu celnego potwierdza zmianę statusu celnego towarów oraz że wnosząca skargę kasacyjną, opierając się na dostarczonych przez niego informacjach, zamyka procedurę specjalną „wolnego obszaru celnego”.

- 16 Senāts ma zatem wątpliwości, czy okoliczność, że VID wymaga wskazania MRN zgłoszenia celnego w systemie ewidencji wnoszącej skargę kasacyjną w celu wykazania zmiany statusu celnego towarów, jest uzasadniona i zgodna z prawem. Senāts zmierza do ustalenia, czy procedura specjalna „wolnego obszaru celnego” może zostać zamknięta bez wprowadzenia MRN do systemu ewidencji oraz czy osoba uprawniona do korzystania z procedury może ją zamknąć na podstawie wpisu dotyczącego statusu celnego towarów dokonanego przez urzędnika organu celnego w dokumencie przewozowym towarów (CMR), bez samodzielnej weryfikacji, czy zastosowanie statusu celnego do towarów jest ważne. W przypadku odpowiedzi przeczącej Senāts zwraca się z pytaniem, jaki jest zakres weryfikacji, którą powinna była przeprowadzić wnosząca skargę kasacyjną.
- 17 W przypadku stwierdzenia, że wnosząca skargę kasacyjną nie wykonała spoczywających na niej obowiązków w dziedzinie procedury celnej, Senāts zmierza do ustalenia, czy na podstawie istniejącej praktyki organów celnych wnosząca skargę kasacyjną mogła mieć uzasadnione oczekiwania, że status celny towarów został zmieniony. Senāts ma wątpliwości co do orzecznictwa Trybunału, zgodnie z którym na zasadę uzasadnionych oczekiwań nie można powoływać się przeciwko konkretnemu przepisowi prawa unijnego, zaś zachowanie organu krajowego, na którym spoczywa obowiązek stosowania prawa wspólnotowego, które pozostaje w sprzeczności z tym przepisem, nie może rodzić uzasadnionych oczekiwań po stronie podmiotu gospodarczego, prowadzących do czerpania korzyści z traktowania sprzecznego z prawem unijnym [wyrok z dnia 7 kwietnia 2011 r., Sony Supply Chain Solutions (Europe), C-153/10, EU:C:2011:224, pkt 47].
- 18 Wreszcie, Senāts zastanawia się, czy w przypadku stwierdzenia, że wnosząca skargę kasacyjną dopuściła się jednak naruszenia procedury celnej oraz że nie mogła mieć uzasadnionych oczekiwań w sytuacji takiej jak w niniejszej sprawie, w której w innym wyroku sądu krajowego stwierdzono w odniesieniu do tych samych stron i tych samych kwestii faktycznych i prawnych, że wnosząca skargę kasacyjną nie naruszyła procedury celnej, należy przyznać pierwszeństwo zasadzie powagi rzeczy osądzonej, zwalniając w ten sposób wnoszącą skargę kasacyjną z długu celnego, czy też powinien mieć pierwszeństwo ustanowiony w interesie finansowym Unii obowiązek zapłaty długu celnego.