

**Sprawa C-72/24 [Keladis I] <sup>i</sup>****Streszczenie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym zgodnie z art. 98 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem Sprawiedliwości****Data wpływu:**

30 stycznia 2024 r.

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

Dioikitiko Protodikeio Thessalonikis (sąd administracyjny pierwszej instancji w Salonikach, Grecja)

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

30 listopada 2023 r.

**Strona skarżąca:**

HF

**Druga strona postępowania:**

Anexartiti Archi Dimosion Esodon (niezależny organ podatkowy)

**Przedmiot postępowania głównego**

Skarga o stwierdzenie nieważności decyzji określających wysokość zobowiązania podatkowego, na mocy których skarżący został uznany za współodpowiedzialnego za przestępstwa przemytu, nałożono na niego podwyższone cło z tytułu tych przestępstw, został on uznany za odpowiedzialnego za zapłatę całej kwoty wspomnianego podwyższonego cła i został obciążony, solidarnie z innymi współodpowiedzialnymi, całą kwotą wynikającą z uchylenia się od zapłaty VAT (podatku od wartości dodanej) w ramach poszczególnych zgłoszeń przywozowych.

<sup>i</sup> Niniejszej sprawie została nadana fikcyjna nazwa, która nie odpowiada rzeczywistej nazwie żadnej ze stron postępowania..

## **Przedmiot i podstawa prawna odesłania prejudycjalnego**

Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym – Cła – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Wartość celna – Zgłoszenie wartości celnej niższej niż wartość rzeczywista – Podstawa opodatkowania VAT – Wartość rynkowa – Ustalanie – Sposoby ustalenia wartości rynkowej – Osoba zobowiązana do zapłaty VAT z tytułu importu

## **Pytania prejudycjalne**

1. Czy wartości statystyczne określone jako „ceny wejścia” (threshold values) – „ceny godziwe” (fair prices), opierające się na bazie danych statystycznych COMEXT Eurostatu i pochodzące z systemu informatycznego OLAF-u (AFIS-Anti Fraud Information System), którego zastosowanie stanowi Automated Monitoring Tool (AMT), oraz dostępne dla krajowych organów celnych poprzez ich systemy elektroniczne spełniają wymóg dostępności dla wszystkich podmiotów gospodarczych, jak stwierdzono w wyroku z dnia 9 czerwca 2022 r., C-187/21, Fawkes Kft.? Czy zawarte w nich dane są jedynie danymi zagregowanymi w rozumieniu definicji zawartej w obowiązujących w odnośnym okresie rozporządzeń nr 471/2009 i nr 113/2010 w sprawie statystyk Wspólnoty dotyczących handlu zagranicznego z państwami trzecimi?

2. Czy w ramach kontroli po zwolnieniu towarów, gdy przeprowadzenie kontroli fizycznej przywożonych towarów jest niemożliwe, wartości statystyczne w bazie danych COMEXT, w zakresie, w jakim uznaje się je za ogólnie dostępne i nie zawierają one jedynie danych zagregowanych, mogą zostać wykorzystane przez krajowe organy celne tylko w celu potwierdzenia ich uzasadnionych wątpliwości co do tego, czy wartość zgłoszona w zgłoszeniach stanowi wartość rynkową, to znaczy kwotę rzeczywiście zapłaconą lub należną za te towary, czy też także w celu ustalenia na tej podstawie ich wartości celnej zgodnie z metodą alternatywną, o której mowa w art. 30 ust. 2 lit. c) wspólnotowego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 2913/1992) [odpowiadającą metodzie zwanej „odliczeniową”, o której mowa w art. 7[4] ust. 2 lit. c) unijnego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 952/2013)], lub ewentualnie inną metodą alternatywną? Jakie znaczenie dla odpowiedzi na to pytanie ma fakt, że nie można stwierdzić, iż towary identyczne lub podobne są obecnie przedmiotem sprzedaży w rozumieniu art. 152 ust. 1 rozporządzenia (EWG) nr 2454/93 (rozporządzenia wykonawczego)?

3. W każdym razie, czy korzystanie ze wspomnianych wartości statystycznych w celu ustalenia wartości celnej konkretnych przywożonych towarów, równoważne stosowaniu cen minimalnych, jest zgodne ze zobowiązaniami wynikającymi z międzynarodowego Porozumienia w sprawie ustalania wartości celnej Światowej Organizacji Handlu (WTO), zwanego również Porozumieniem w sprawie stosowania artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych

i handlu 1994, którego stroną jest Unia Europejska, zważywszy, że porozumienie to wyraźnie zakazuje korzystania z cen minimalnych?

4. W odniesieniu do poprzedniego pytania: czy zastrzeżenie na rzecz zasad i postanowień ogólnych wyżej wymienionego międzynarodowego Porozumienia w sprawie stosowania artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu 1994, przewidziane w art. 31 ust. 1 wspólnotowego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 2913/1992) w odniesieniu do metody tzw. ostatniej szansy ustalania wartości celnej, oraz związane z nim wyłączenie stosowania wartości minimalnych, przewidziane w ust. 2 tego artykułu [które nie jest zawarte w odpowiadającym mu przepisie art. 74 ust. 3 unijnego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 952/2013)], mają zastosowanie tylko wówczas, gdy wykorzystywana jest ta metoda, czy też regulują wszystkie alternatywne metody ustalania wartości celnej?

5. Czy w przypadku ustalenia, że przy przywozie wykorzystano uproszczenie klasyfikacji w rozumieniu art. 81 wspólnotowego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 2913/1992) [obecnie art. 177 unijnego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 952/2013)], możliwe jest zastosowanie metody alternatywnej, o której mowa w art. 30 ust. 2 lit. c) wspólnotowego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 2913/1992) [odpowiadającym art. 70 ust. 2 lit. c) unijnego kodeksu celnego (rozporządzenie nr 952/2013)], niezależnie od niejednorodności towarów zgłoszonych pod tym samym kodem TARIC w tym samym zgłoszeniu oraz wynikającej z tego fikcyjnej wartości towarów nieobjętych tym kodem klasyfikacji taryfowej?

6. Wreszcie, niezależnie od poprzednich pytań: czy przepisy ustawodawstwa greckiego, które regulują określenie osób zobowiązanych do zapłaty VAT z tytułu importu, są wystarczająco jasne zgodnie z wymogami prawa Unii w zakresie, w jakim wskazano w nich „tzw. właściciela przywożonych towarów” jako podatnika?

### **Powołane przepisy prawa Unii i orzecznictwo Trybunału**

Decyzja Rady nr 87/369/EWG z dnia 7 kwietnia 1987 r. dotycząca zawarcia Międzynarodowej konwencji w sprawie zharmonizowanego systemu oznaczania i kodowania towarów oraz protokołu zmian do tej konwencji (Dz.U. 1987, L 198, s. 1)

Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz.U. 1987, L 256, s. 1): art. 3 ust. 1 i załącznik I

Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1): motyw 6, art. 4 pkt 10, art. 29 ust. 1, art. 30, 31, 59, 62, 63, 68, 74, 78, 79, 81, 201, 213, art. 220 ust. 2, art. 221 ust. 3 i 4 (zwane dalej „WKC”)

Rozporządzenie Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.U. 1993, L 253, s. 1): art. 19 ust. 1, art. 142 ust. 1, art. 150, 151, 152, 181a

Decyzja Rady 94/800/WE z dnia 22 grudnia 1994 r. dotycząca zawarcia w imieniu Wspólnoty Europejskiej w dziedzinach wchodzących w zakres jej kompetencji, porozumień, będących wynikiem negocjacji wielostronnych w ramach Rundy Urugwajskiej (1986–1994) (Dz.U. 1994, L 336, s. 1), na podstawie której Wspólnota Europejska zawarła również „Porozumienie w sprawie stosowania artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu 1994” (Dz.U. 1994, L 336, s. 119)

Rozporządzenie Rady (WE) nr 515/97 z dnia 13 marca 1997 r. w sprawie wzajemnej pomocy między organami administracyjnymi państw członkowskich i współpracy między państwami członkowskimi a Komisją w celu zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów prawa celnego i rolnego (Dz.U. 1997, L 82, s. 1): art. 23 i 24

Dyrektywa Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. 2006, L 347, s. 1): motywy 43 i 44, art. 2 ust. 1, art. 30, 70, 85, 201 i 211

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 471/2009 z dnia 6 maja 2009 r. w sprawie statystyk Wspólnoty dotyczących handlu zagranicznego z państwami trzecimi, uchylające rozporządzenie Rady (WE) nr 1172/95 (Dz.U. 2009, L 152, s. 23): art. 3 ust. 1, art. 4 ust. 1, art. 5 ust. 1, art. 6 i 8

Rozporządzenie Komisji (UE) nr 113/2010 z dnia 9 lutego 2010 r. w sprawie wykonania rozporządzenia (WE) nr 471/2009 Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie statystyk Wspólnoty dotyczących handlu zagranicznego z państwami trzecimi w odniesieniu do zakresu zgłaszanego handlu, definicji danych, sporządzania statystyk handlowych w podziale według charakterystyki działalności oraz według waluty fakturowania, a także w odniesieniu do szczególnych towarów lub przepływów (Dz.U. 2010, L 37, s. 1): art. 4 ust. 1 i 2

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (przekształcenie) (Dz.U. 2013, L 269, s. 1): art. 71, 72, 74, 177 (zwane dalej „UKC”)

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 (Dz.U. 2015, L 343, s. 558): art. 222

Wyroki Trybunału: z dnia 28 lutego 2008 r., *Carboni e derivati* (C-263/06, EU:C:2008:128); z dnia 29 lipca 2010 r., *Pakora Pluss* (C-248/09, EU:C:2010:457); z dnia 12 grudnia 2013 r., *Christodoulou i in.* (C-116/12,

EU:C:2013:825); z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455); z dnia 9 marca 2017 r., GE Healthcare (C-173/15, EU:C:2017:195); z dnia 9 listopada 2017 r., LS Customs Services (C-46/16, EU:C:2017:839); z dnia 20 grudnia 2017 r., Hamamatsu Photonics Deutschland (C-529/16, EU:C:2017:984); z dnia 20 czerwca 2019 r., Oribalt Rīga (C-1/18, EU:C:2019:519); z dnia 10 lipca 2019 r., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung (C-26/18, EU:C:2019:579); z dnia 19 grudnia 2019 r., Amoena (C-677/18, EU:C:2019:1142); z dnia 18 czerwca 2020 r., Hydro Energo (C-340/19, EU:C:2020:488); z dnia 9 lipca 2020 r., Direktor na Teritorialna direktsiya Yugozapadna Agentsiya „Mitnitsi” (C-76/19, EU:C:2020:543); z dnia 19 listopada 2020 r., 5th AVENUE (C-775/19, EU:C:2020:948); z dnia 3 marca 2021 r., Hauptzollamt Münster (Miejsce powstania obowiązku podatkowego w zakresie VAT) (C-7/20, EU:C:2021:161); z dnia 22 kwietnia 2021 r., Lifosa (C-75/20, EU:C:2021:320); z dnia 8 marca 2022 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (Zwalczanie nadużyć finansowych w postaci zaniżania wartości) (C-213/19, EU:C:2022:167); z dnia 12 maja 2022 r., U.I. (Pośredni przedstawiciel celny) (C-714/20, EU:C:2022:374); z dnia 9 czerwca 2022 r., Baltic Master (C-599/20, EU:C:2022:457); z dnia 9 czerwca 2022 r., FAWKES (C-187/21, EU:C:2022:458).

### **Powołane przepisy prawa krajowego**

Nomos 2859/2000, Kyrosi Kodika Forou Prostithemenis Axias (FEK A' 248/7.11.2000) [ustawa nr 2859/2000 w sprawie wdrożenia kodeksu podatku od wartości dodanej (grecki dziennik urzędowy A'248/7.11.2000)]:

Artykuł 1, art. 2 ust. 1, art. 20 ust. 1

Artykuł 35 ust. 3: „W przypadku przywozu towarów osobą zobowiązaną do zapłaty podatku jest tzw. właściciel przywożonych towarów zgodnie z przepisami prawa celnego”.

Nomos 2960/2001, Ethnikos teloneiakos kodikas (FEK A' 265/22.11.2001) [ustawa nr 2960/2001 o krajowym kodeksie celnym (grecki dziennik urzędowy A'265/22.11.2001)]:

Artykuł 1 ust. 1, art. 28 ust. 1 i 2

Artykuł 29 ust. 6: „Osobą zobowiązaną do zapłaty długu celnego jest zgłaszający, osoba, w imieniu której składana jest deklaracja dla podatku akcyzowego i innych podatków, oraz każda inna osoba, wobec której powstał dług na podstawie przepisów prawa celnego [...]”.

Artykuł 31, art. 33 ust. 1, art. 142

Artykuł 150: „1. Na osoby, które w jakikolwiek sposób uczestniczą w naruszeniu przepisów prawa celnego w rozumieniu art. 142 ust. 2 niniejszego kodeksu,

i w zależności od stopnia uczestnictwa każdej osoby, niezależnie od wszczęcia przeciwko nim postępowania karnego, nakłada się, zgodnie z przepisami art. 152, 155 i nast. niniejszego kodeksu, na każdą osobę osobiście i solidarnie cło podwyższone o kwotę, która może wynosić od trzykrotności do pięciokrotności kwoty cła mającego zastosowanie do przedmiotu naruszenia, w odniesieniu do wszystkich współodpowiedzialnych. W tym celu cło oblicza się zgodnie z przepisami wspólnotowego kodeksu celnego oraz właściwymi przepisami krajowymi regulującymi powstanie długu celnego. W przypadku [...] zniżenia kwoty na fakturze podstawę opodatkowania dla wyżej wspomnianego podwyższonego cła stanowi różnica między cłem wynikającym z wartości uzyskanej w chwili odprawy celnej a bieżącą wartością rynkową. W przypadku gdy trzykrotność kwoty cła i innych podatków odpowiadających przemycanym towarom jest niższa niż tysiąc pięćset euro (1500,00 EUR), karę ustala się w tej wysokości w przypadku towarów objętych podatkiem akcyzowym oraz w wysokości połowy tej kwoty w przypadku innych towarów [...]. Cła, podatki i inne opłaty, które nie zostały uiszczone, mimo iż dług celny powstał zgodnie z prawem, mogą zostać nałożone oddzielnie w drodze uzasadnionej decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. [...] 5. Wydana decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego jest niezależna od wszczęcia równoległego postępowania karnego i od wyroku karnego, który zostanie wydany”.

Artykuł 155

### **Zwięzłe przedstawienie okoliczności faktycznych i postępowania głównego**

- 1 Skarżący jest właścicielem przedsiębiorstwa odzieżowego i w ramach swojej działalności gospodarczej nabywał odzież przywożoną z Turcji przez importera odzieży.
- 2 Importer, o którym mowa, utworzył w 2014 r. jednoosobowe przedsiębiorstwo z siedzibą w Salonikach, prowadzące działalność w zakresie hurtowej sprzedaży odzieży. Do końca 2016 r. przedsiębiorstwo to przedstawiło setki zgłoszeń przywozowych o zgłoszonej wartości towarów wynoszącej około 6 mln EUR. W 2016 r. przedsiębiorstwo zostało poddane audytowi przeprowadzonemu przez urząd celny w następstwie zgłoszenia dotyczącego zniżenia kwot na fakturach dotyczących przywożonych towarów.
- 3 Audyt wykazał nieprawidłowości w funkcjonowaniu przedsiębiorstwa oraz w dokonywanym przez nie przywozie. Okazało się między innymi, że domniemany importer był pracownikiem innego podmiotu zajmującego się handlem odzieżą. Ponadto towary poddane kontroli fizycznej były pod względem ilościowym równe towarom zgłoszonym w każdym zgłoszeniu przywozowym, lecz różniły się jakością, składem, wymiarami i wzornictwem, a także wartością, co nie zostało odzwierciedlone w fakturach przywozowych załączonych do

zgłoszeń, a zgłoszone wartości były zdaniem audytorów wyraźnie niższe od wartości rzeczywistych.

- 4 W wyniku przeprowadzonej kontroli urząd celny stwierdził, że przedsiębiorstwo należało do importera jedynie nominalnie, podczas gdy rzeczywistym przedsiębiorcą był wyżej wspomniany podmiot zajmujący się handlem odzieżą. Zdaniem organów kontrolnych przemyt odbywał się w następujący sposób: przedsiębiorcy zainteresowani przywozem odzieży z Turcji początkowo udawali się do tego kraju i kontaktowali się z dostawcami, którym płacili gotówką. Umowa przewidywała, że towary nie będą wywożone bezpośrednio przez sprzedawcę, lecz zostaną dostarczone spółce transportowej, która zajmie się ich transportem do Grecji. Towary były pakowane w taki sposób, aby wprowadzić w błąd greckie organy celne co do ich jakości i wartości. W celu dokonania odprawy celnej towarów inna spółka turecka wystawiała fakturę, której wartość była niedokładna (zaniżenie kwoty na fakturze), która obejmowała wszystkie towary i w której wskazywano przedsiębiorstwo jako nabywcę. W danej fakturze wymieniano towary w sposób ogólny, a wskazane w niej wartości były znacznie niższe od wartości rzeczywiście zapłaconych przez przedsiębiorców greckich na rzecz rzeczywistych dostawców tureckich.
- 5 Po odprawie celnej towary były transportowane przez inną spółkę transportową do rzeczywistych nabywców w całej Grecji. Wynagrodzenie za transport z Turcji było płacone przez odbiorców końcowych gotówką i bez wystawienia faktury podatkowej, natomiast VAT odpowiadający fakturze wystawionej przez spółkę był również płacony w gotówce. Wartości wskazane na fakturach dotyczących sprzedaży na rynku wewnętrznym były tylko nieznacznie wyższe od wartości zgłoszonych przy przywozie, natomiast ilości wskazane na większości faktur były niedokładne, ponieważ większość odbiorców nie chciała, by faktury odzwierciedlały rzeczywiście otrzymane ilości.
- 6 Łączna kwota podatków i innych obciążeń, od których zapłaty się uchylono w odniesieniu do prawie całego przywozu przedsiębiorstwa, została oszacowana przez właściwy urząd celny w Salonikach na kwotę 6 211 300,19 EUR.
- 7 W szczególności ustalono, że w 2014 r. skarżący wraz z innymi głównymi współnikami przedsiębiorstwa importera celowo zamówił, nabył, importował i otrzymał towary ze stratą, które zostały przywiezione w ramach 9 zgłoszeń, do których załączono nieprawidłowe faktury pod względem wartości towarów. Skarżący przyznał, że te transakcje z przedsiębiorstwem importera miały miejsce, lecz zaprzeczył, jakoby zaniżono kwoty na fakturach dotyczących towarów, i zakwestionował sposób obliczenia wartości celnej towarów.
- 8 Jednakże urząd celny uznał, że wszystkie osoby biorące udział w przemyśle, a także skarżący jako odbiorca końcowy i nabywca towarów, działały we wspólnym zamiarze popełnienia przestępstwa przemytu, polegającego na zaniżaniu kwot na fakturach za towary w chwili przywozu i na posiadaniu tych towarów przeznaczonych do konsumpcji.

- 9 Następnie wydano zaskarżone przez skarżącego decyzje określające wysokość zobowiązania podatkowego, zgodnie z którymi z jednej strony skarżący jako odbiorca końcowy towarów, jak wynikało z każdego zgłoszenia, i rzeczywisty importer, oraz z drugiej strony osoby związane z działalnością przedsiębiorstwa, , zostali uznani za odpowiedzialnych za przestępstwo przemytu. Uznano, że osoby te działały w porozumieniu z zamiarem pozbawienia państwa greckiego obciążeń podatkowych pobieranych od towarów przywożonych z zagranicy, unikając w ten sposób zapłaty należnego VAT i uzyskując związaną z tym bezpośrednią korzyść gospodarczą.
- 10 W oparciu o przedstawione powyżej okoliczności wartość przywożonych towarów w ramach poszczególnych zgłoszeń została ponownie oszacowana i obliczono kwotę wynikającą z uchylenia się od zapłaty VAT w odniesieniu do importera i zgłoszenia, a który to VAT został nałożony solidarnie na wszystkich współodpowiedzialnych, i jednocześnie zostało nałożone podwyższone cło w wysokości trzykrotności kwoty wynikającej z uchylenia się od zapłaty VAT.
- 11 Należy zauważyć, że po wniesieniu skargi skarżący został uniewinniony od zarzutu popełnienia przestępstwa przemytu prawomocnym wyrokiem w 2021 r.

#### **Główne argumenty stron w postępowaniu głównym**

- 12 Po pierwsze, skarżący zaprzecza, jakoby brał jakikolwiek udział w domniemanym przemyśle, i utrzymuje, że brak jest elementu zaniżenia kwot na fakturach, podczas gdy druga strona postępowania wnosi o oddalenie argumentów strony przeciwnej jako bezzasadnych i nieudowodnionych.
- 13 Ponadto skarżący utrzymuje, że sąd odsyłający jest związany prawomocnym wyrokiem uniewinniającym go od zarzutu popełnienia przestępstwa przemytu. Natomiast druga strona postępowania twierdzi, że skutek wiążący wyżej wspomnianego prawomocnego wyroku uniewinniającego jest ograniczony do kwestii przemytu i związanego z nim podwyższonego cła, a nie do części odpowiadającej VAT od towarów wymienionych w spornych zgłoszeniach.
- 14 Ponadto skarżący utrzymuje, że urząd celny błędnie ustalił wartość celną rozpatrywanych towarów po zwolnieniu towarów. Zważywszy, że w każdym zgłoszeniu towary były różne (objęte różnymi kodami TARIC), skarżący twierdzi, że urząd celny w sposób niezgodny z prawem uwzględnił wartość towarów w ramach kodu TARIC z nadrzędnej pozycji taryfowej zadeklarowanej przez importera w ramach uproszczenia klasyfikacji. Twierdzi on także, że procedura uproszczenia została zastosowana tylko w kilku przypadkach.
- 15 Co więcej, zdaniem skarżącego urząd celny błędnie wziął pod uwagę cenę towarów, które stanowiły największą ilość w zgłoszeniu, lub ceny, po których rozpatrywane towary zostały sprzedane w tym samym okresie. Natomiast stwierdził on, że wzięto pod uwagę wartość towarów niezwiązanych



z przywożonymi towarami w ramach rozpatrywanych zgłoszeń, których on sam nie wprowadzał do obrotu.

- 16 Skarżący utrzymuje również, że metoda „cen godziwych” – „cen wejścia” (threshold values), oparta na danych pobranych z informatycznej bazy danych i z systemu wspólnotowego AFIS i AMT, nie jest objęta zakresem żadnej z metod enumeratywnie wymienionych w UKC w celu obliczenia wartości celnej, jest arbitralna i w związku z tym nie została wykorzystana zgodnie z prawem. Korzystanie z tych cen mogłoby mieć miejsce jedynie w celu potwierdzenia zakwestionowania zadeklarowanej wartości, nie zaś w celu ustalenia wartości celnej.
- 17 W szczególności, zgodnie z twierdzeniami skarżącego, w chwili złożenia spornych oświadczeń (2014) wykorzystane „ceny godziwe” nie miały nawet zastosowania. Nawet gdyby uznać, że skorzystanie z tych cen w celu ustalenia wartości celnej jest zgodne z prawem, w niniejszej sprawie ceny towarów z nadrzędnej pozycji taryfowej zostały wykorzystane niezgodnie z prawem w odniesieniu do wszystkich towarów przywożonych w ramach rozpatrywanych zgłoszeń. Ponadto doprowadziło to do znacznych wahań ceny tego samego towaru pomiędzy różnymi zgłoszeniami.
- 18 W konsekwencji, zdaniem skarżącego, po pierwsze, w niniejszej sprawie wartość celna nie została ustalona zgodnie z prawem na podstawie kodów TARIC, a po drugie, w każdym razie nie przedstawiono żadnych konkretnych powodów, dla których nie zastosowano wartości rynkowej i innych metod alternatywnych, ani w odniesieniu do metody obliczenia wartości celnej towarów w chwili przywozu.
- 19 Zdaniem drugiej strony postępowania uproszczenie klasyfikacji zostało zastosowane w sposób ogólny do wszystkich rozpatrywanych zgłoszeń. Druga strona postępowania utrzymuje także, że wartość celna nie została ustalona arbitralnie, lecz na podstawie metody ceny jednostkowej stosowanej zgodnie z ceną minimalną opartą na 50 % ceny godziwej za kilogram towaru (a nie za pozycję), uzyskaną z systemu komputerowego AMT poprzez AFIS MAB.
- 20 Ponadto druga strona postępowania uważa, że zastosowanie uproszczenia klasyfikacji nie wyklucza możliwości wykorzystania poprzedniej metody ustalania wartości celnej. Powodem, dla którego metoda ta została zastosowana, jest to, że w niniejszej sprawie zastosowanie metody wartości rynkowej do towarów identycznych lub podobnych nie byłoby możliwe, po pierwsze, z powodu niepełnego opisu poszczególnych towarów w dotyczących ich fakturach, a po drugie, ze względu na brak możliwości przeprowadzenia ich kontroli fizycznej, ponieważ nie podlegały one zajęciu. Jednakże nawet gdyby metoda ta miała zastosowanie, prowadziłoby to do ustalenia wyższej wartości. W odniesieniu do dużych rozbieżności między różnymi zgłoszeniami dotyczącymi ceny tego samego towaru druga strona postępowania utrzymuje, że wynika to, po pierwsze, z faktu, że szacunkowa wartość celna jest obliczana w odniesieniu do pozycji, a nie za kilogram, jak ma to miejsce w przypadku cen

wejścia, a po drugie, z pozycji taryfowej, do której towary są klasyfikowane łącznie, ponieważ uznaje się je za stanowiące pojedynczy towar.

### **Zwięzłe przedstawienie uzasadnienia odesłania prejudycjalnego**

- 21 Sąd odsyłający uważa na wstępie, że chociaż nie jest związany wyżej wspomnianym wyrokiem uniewinniającym w odniesieniu do przypisania skarżącemu utraty wpływów z VAT z tytułu przywozu, to jednak musi, zgodnie z domniemaniem niewinności, uwzględnić ten wyrok w świetle podniesionego argumentu, zgodnie z którym skarżący nie wiedział o zaniżaniu kwot na fakturach dotyczących spornych przywożonych towarów.
- 22 Ponadto sąd odsyłający uważa, że ustalenie przez organy celne, czy zaniżanie kwot na fakturach jest zgodne z prawem, powinno racjonalnie poprzedzać ocenę tego, czy skarżący wiedział o tym zaniżaniu kwot na fakturach. Jest to bowiem kwestia dotycząca obiektywnego charakteru zarzucanego naruszenia, odnosząca się do ustalenia, czy cena rzeczywiście uzgodniona i zapłacona, od której obliczane są cła i inne podatki, była w niniejszej sprawie wyższa niż cena zadeklarowana i wskazana w fakturach przedstawionych w chwili odprawy celnej. Sąd odsyłający skupia się zatem na badaniu zasadności zarzutu skargi dotyczącego błędnego ustalenia wartości celnej przez urząd celny.
- 23 Na podstawie przepisów europejskiego prawa celnego regulujących kwestię zasad ustalania wartości celnej, dotychczasowego orzecznictwa Trybunału dotyczącego obliczania wartości celnej przywożonych towarów, biorąc pod uwagę możliwość korzystania z „wartości statystycznych”, lecz także odpowiednich przepisów WKC (obecnie UKC) w szerszym kontekście prawa międzynarodowego i odpowiadających mu zobowiązań Unii, sąd odsyłający uważa, że korzystanie z „wartości statystycznych” przy ustalaniu „cen godziwych” i „cen wejścia” (threshold values) nie jest niczym niezwykłym. Celem takiego korzystania jest pomoc właściwym krajowym organom celnym, po pierwsze, w wykrywaniu przypadków oszustw i uchylania się od ceł i podatków przywozowych poprzez zaniżanie kwot na fakturach, a po drugie, w ustaleniu wartości celnej przywożonych towarów.
- 24 Oprócz krajowych baz danych statystycznych istnieją również podobne europejskie bazy danych, takie jak system informacji celnej przewidziany w rozporządzeniu nr 515/97 i COMEXT (zarządzany przez Eurostat), których dane zasilają system informacji w celu zwalczania nadużyć finansowych OLAF-u (AFIS-Anti Fraud Information System), którego zastosowaniem jest Automated Monitoring Tool (AMT).
- 25 Krajowe organy celne mają dostęp do wyżej wspomnianych danych poprzez własne systemy informatyczne, podczas gdy nie wydaje się, aby możliwość ta dotyczyła wszystkich podmiotów gospodarczych. Ponadto bazy danych statystycznych regulowane rozporządzeniami nr 471/2009, 1172/1995 i 113/2010 zawierają co do zasady dane zagregowane, bez uwzględnienia szczególnych cech

towarów i poziomu handlowego sprzedaży, nawet jeśli ustalenie wartości statystycznej podlega wyraźnemu zastrzeżeniu na rzecz stosowania zasad ogólnych określonych w Porozumieniu w sprawie stosowania artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu (Porozumienie WTO w sprawie ustalania wartości celnej), które wykluczają wartości arbitralne lub fikcyjne.

- 26 W świetle powyższego, zdaniem sądu odsyłającego, „wartości statystyczne” w postaci „cen godziwych” mogą być niewątpliwie wykorzystywane przez organy celne w celu potwierdzenia uzasadnionej wątpliwości co do prawdziwości zadeklarowanej wartości rynkowej, wraz z innymi kontrolami przeprowadzanymi przez organy kontroli celnej. W tym względzie należy zauważyć, że te „wartości statystyczne” mogą zostać wykorzystane przez Unię Europejską do określenia deficytu wkładu „zasobów własnych” państw członkowskich, które nie przeprowadzają skutecznych kontroli wykrywania nadużyć finansowych (wyrok z dnia 8 marca 2022 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo, C-213/19, ECLI:EU:C:2022:167).
- 27 Biorąc jednak pod uwagę, że przywołany wyrok Trybunału (zob. w szczególności pkt 412) odnosi się również do wyłącznej kompetencji państw członkowskich w zakresie ustalania wartości celnej jako podstawy obliczenia cła zgodnie z metodami sekwencyjnymi przewidzianymi w WKC (obecnie UKC) oraz do niewiążącego charakteru możliwego do wykorzystania kryterium ryzyka, sąd odsyłający ma uzasadnione wątpliwości co do tego, czy te średnie wartości statystyczne („ceny wejścia”) mogą być stosowane jako takie do ustalenia wartości celnej towarów.
- 28 Ponadto istnieją również wątpliwości co do tego, czy korzystanie z tych wartości może zostać konkretnie uwzględnione w metodzie alternatywnej przewidzianej w art. 30 ust. 2 lit. c) wspólnotowego kodeksu celnego, która zgodnie z praktyką greckich organów celnych została zastosowana w niniejszej sprawie, mimo iż metoda ta odnosi się również do towarów „identycznych” i „podobnych”. Co więcej, nie wydaje się, aby okres, do którego odnoszą się rozpatrywane wartości, był objęty ograniczeniami czasowymi określonymi w art. 152 ust. 1 lit. b) rozporządzenia nr 2454/1993.
- 29 Wątpliwości sądu odsyłającego pogłębia fakt, że wyłączenie korzystania z wyżej wspomnianych wartości oznacza w istocie ustalenie wartości celnej na podstawie wartości minimalnych, które z definicji są fikcyjne, co stoi w sprzeczności z filozofią ustalania wartości celnej dominującą w handlu międzynarodowym. Ponadto sąd odsyłający ma dalsze wątpliwości co do prawidłowej wykładni i stosowania przepisów prawa europejskiego dotyczących szczególnego charakteru rozpatrywanych przywozów, które zostały dokonane przy użyciu uproszczenia przewidzianego w art. 81 WKC (obecnie art. 177 UKC), polegającego na zgłoszeniu w ramach jednego kodu TARIC, a mianowicie tego, dla którego przewidziana jest najwyższa stawka celna, wszystkich towarów objętych tym samym zgłoszeniem, sklasyfikowanych pod różnymi kodami.

- 30 Biorąc pod uwagę wyżej wspomniane wątpliwości dotyczące wykładni i stosowania spornych przepisów WKC i rozporządzenia nr 2454/93, a także pilną potrzebę rozstrzygnięcia tych kwestii interpretacyjnych, ponieważ pojawiają się one w wielu podobnych sprawach zawisłych już przed sądami greckimi, sąd odsyłający postanowił zawiesić wydanie prawomocnego orzeczenia i zwrócić się do Trybunału z pięcioma pierwszymi pytaniami prejudycjalnymi.
- 31 Wreszcie, w zakresie, w jakim niniejsza sprawa dotyczy zakwestionowania (jedynie) VAT (ze względu na przywóz do Grecji towarów pochodzących z Turcji, w odniesieniu do których nie przewidziano żadnego cła) wobec odbiorcy końcowego spornych towarów, sąd odsyłający, mając na uwadze, że każde państwo członkowskie określa osobę lub osoby wyznaczone lub uznane jako zobowiązane do zapłaty tego podatku, pod warunkiem że przepisy krajowe są wystarczająco jasne i precyzyjne oraz z poszanowaniem zasady pewności prawa, ma wątpliwości, czy przepisy ustawy nr 2859/2000 i ustawy nr 2960/2001 spełniają ten warunek, i uważa za konieczne zwrócenie się do Trybunału z szóstym pytaniem prejudycjalnym.