

## Wersja zanonimizowana

Tłumaczenie

C-745/23-1

Sprawa C-745/23 [Alenopik]<sup>i</sup>

### Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

**Data wpływu:**

5 grudnia 2023 r.

**Oznaczenie sądu odsyłającego:**

Riigikohus (Sąd Najwyższy, Estonia)

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

4 grudnia 2023 r.

**Strona wnosząca skargę kasacyjną:**

Maksu- ja Tolliamet

**Druga strona postępowania kasacyjnego:**

UT

---

### POSTANOWIENIE

[...]

**Sprawa** o wykroczenie popełnione przez UT, ukaranie zgodnie z § 69 ust. 1 Tolliseadus (ustawy celnej)

[...]

### SENTENCJA

1. Trybunałowi Sprawiedliwości Unii Europejskiej przedstawia się następujące pytanie prejudycjalne: **W jaki sposób należy określić kurs**

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

**wymiany waluty, na podstawie którego ustala się wartość środków pieniężnych w rozumieniu art. 3 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1672 w przypadku waluty, której kurs wymiany nie jest publikowany przez Europejski Bank Centralny?**

2. [...] [Zawieszenie postępowania]

## **STAN FAKTYCZNY I PRZEBIEG POSTĘPOWANIA**

### **Postępowanie pozasądowe**

- 1 W dniu 13 stycznia 2023 r. Maksu- ja Tolliamet (organ podatkowy i celny, Estonia) (MTA, zwany dalej również „organem administracyjnym”) sporządził w odniesieniu do UT protokół w związku z popełnieniem wykroczenia. Zgodnie z tym protokołem tego samego dnia zainteresowana i jej córka MM przekroczyły pieszo granicę między Federacją Rosyjską a Republiką Estonii przez przejście graniczne Narva. W celu przekroczenia granicy, wybrała ona zielony kanał, dając tym samym do zrozumienia, że nie przewozi żadnych towarów podlegających zgłoszeniu lub że ich ilość nie przekracza limitów dozwolonych przez prawo. Podczas przeszukania podróźnej, w jej kieszeniach, pod podszewkami jej ubrań i pod podszewką kaptura jej kurtki znaleziono łącznie środki pieniężne 500 000 ukraińskich hrywien.
- 2 Zgodnie z art. 3 ust. 1 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1672 z dnia 23 października 2018 r. [...] osoba przewożąca środki pieniężne w wysokości co najmniej 10 000 EUR musi złożyć deklarację tych środków pieniężnych właściwym organom państwa członkowskiego, przez które wjeżdża do Unii lub wyjeżdża z Unii, oraz udostępnić je tym organom do kontroli. W celu przeliczenia wartości 500 000 hrywien ukraińskich, które przewoziła UT, na euro, organ administracyjny oparł się na kursie wymiany opublikowanym na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com) i stwierdził, że wartość tych środków pieniężnych w dniu przekroczenia granicy wynosiła około 12 565 EUR. Pieniądze te należało zatem zadeklarować zgodnie z art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 2018/1672.
- 3 W sprzeczności zainteresowana wyjaśniła przed organem administracyjnym, że znalezione środki pieniężne nie należały do niej i że nie wiedziała ona o obowiązku zadeklarowania tej kwoty środków pieniężnych. W jej opinii środki pieniężne należą do RR, obywatela Ukrainy, który przebywa w Estonii i nie może korzystać z własnych pieniędzy z powodu wojny. W związku z tym poprosił on jej córkę o przywiezienie tych środków pieniężnych do Estonii. Zainteresowana wyjaśniła, że sprawdzając kurs wymiany ukraińskiej hrywny na portalu internetowym [www.tavid.ee](http://www.tavid.ee), RR stwierdził, że deklaracja nie jest wymagana, ponieważ wartość środków pieniężnych jest mniejsza niż 10 000 EUR. Przekazał tę informację córce UT, która ją o tym poinformowała. Według zainteresowanej nie chciała ona potajemnie przywieźć 500 000 ukraińskich hrywien do Estonii. Ukryła je pod ubraniem w obawie przed kradzieżą.

- 4 Decyzją z dnia 13 lutego 2023 r. organ administracyjny nałożył na UT grzywnę w wysokości 150 jednostek grzywny, tj. 600 EUR w związku z niezadeklarowaniem środków pieniężnych zgodnie z § 69 ust. 1 Tolliseadus (ustawy celnej, zwanej dalej „TS”). Ponadto organ administracyjny podjął decyzję o konfiskacie niezadeklarowanych 500 000 hrywien ukraińskich na podstawie § 78 ust. 1 TS oraz § 83 ust. 2 i 6 Karistusseadustik (kodeksu karnego, zwanego dalej „KarS”). Organ administracyjny uzasadnił tę decyzję w skrócie w następujący sposób.
- 5 Zdaniem organu UT umyślnie popełniła wykroczenie zgodnie z § 69 ust. 1 TS. Ani nie zadeklarowała środków pieniężnych w kwocie 500 000 hrywien przy przekraczaniu granicy, ani nie poinformowała funkcjonariuszy celnych później, przed rozpoczęciem kontroli celnej, że środki pieniężne, które podlegały zadeklarowaniu, były ukryte w jej ubraniu. Zdaniem organu administracyjnego oznaczało to, że środki pieniężne zostały ukryte celem ich zatajenia przed kontrolą celną.
- 6 Organ administracyjny jest zdania, że zainteresowana miała wszelkie możliwości uzyskania jasności co do przepisów dotyczących deklaracji środków pieniężnych. Można to było zrobić telefonicznie, e-mailem lub pytając funkcjonariusza celnego na przejściu granicznym. Według organu administracyjnego na stronie internetowej MTA ([www.emta.ee](http://www.emta.ee)) publikowane są informacje dotyczące deklaracji środków pieniężnych, które są również dostępne w języku rosyjskim. Na tej stronie internetowej można szybko ustalić, że kwota, od której powstaje bezwzględny obowiązek deklaracji, wynosi 10 000 EUR. Zdaniem organu administracyjnego w przypadkach, w których Europejski Bank Centralny nie ustala kursu wymiany danej waluty, można go znaleźć na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com). Rzadziej używane kursy wymiany walut można również wyszukać na stronie internetowej banku centralnego, który emituje walutę (np. [bank.gov.ua](http://bank.gov.ua) dla ukraińskiej hrywny).

### **Postępowanie przed sądem pierwszej instancji**

- 7 Obrońca zaskarżył decyzję organu administracyjnego i wniósł do sądu pierwszej instancji o umorzenie postępowania w sprawie o wykroczenie. Pomocniczo obrońca wniósł o zmniejszenie wymiaru kary wobec UT, uchylenie konfiskaty i zwrot zabranych środków pieniężnych.
- 8 Viru Maakohus (sąd pierwszej instancji w Viru, Estonia) częściowo uwzględnił środek odwoławczy obrońcy i wyrokiem z dnia 28 kwietnia 2023 r. uchylił decyzję organu administracyjnego w części dotyczącej konfiskaty i kary. W nowym orzeczeniu sąd nałożył na UT grzywnę w wysokości 100 jednostek grzywny, tj. 400 EUR. Sąd pierwszej instancji uchylił konfiskatę 500 000 ukraińskich hrywien zabranych jako dowód i zwrócił je UT. Uzasadnienie sądu można streścić następująco.

- 9 UT wjechała do Republiki Estońskiej z Federacji Rosyjskiej w dniu 13 stycznia 2023 r. bez zadeklarowania środków pieniężnych 500 000 hrywien ukraińskich, których wartość w tym czasie wynosiła około 12 565 EUR. Dopiero po rozpoczęciu przeszukania UT ustnie poinformowała funkcjonariuszy celnych, że chce zadeklarować środki pieniężne, ale w tym momencie było już na to za późno, ponieważ zainteresowana już wcześniej zadeklarowała brak towarów do zadeklarowania, wybierając zielony kanał przy przekraczaniu granicy. Według sądu kwestią sporną jest to, czy UT wiedziała, że przewożone przez nią środki pieniężne powinny zostać zadeklarowane i czy 500 000 hrywien należało do zainteresowanej.
- 10 Zdaniem sądu twierdzenie UT, że nie wiedziała o obowiązku zadeklarowania przewożonych środków pieniężnych, nie jest wiarygodne. Zgodnie z aktami przeszukania znalezione przy niej środki pieniężne znajdowały się w jej kieszeniach, pod podszewkami jej ubrania i pod podszewką kaptura jej kurtki. Sąd uważa, że zatajenie i ukrycie środków pieniężnych, które podlegały zadeklarowaniu przed kontrolą celną, potwierdza, że UT była świadoma obowiązku zadeklarowania środków pieniężnych w wysokości ponad 10 000 EUR przewożonych podczas przekraczania granicy. Zdaniem sądu UT umyślnie popełniła wykroczenie z § 69 ust. 1 TS.
- 11 Świadek RR oświadczył przed sądem, że poprosił UT i jej córkę o przywiezienie środków pieniężnych do Estonii i przekazanie ich jemu tutaj, ponieważ on sam nie mógł rozporządzać swoimi pieniędzmi z powodu wojny na Ukrainie. Zarobił te pieniądze jako przedsiębiorca, mieszkając na Ukrainie. Sprawdzając kurs wymiany hrywien w kantorach, RR stwierdził, że 500 000 hrywien nie musi być deklarowane, ponieważ ich wartość była niższa niż 10 000 EUR. Przekazał tę informację córce UT. Sąd uznał, że nie ma powodu, aby wątpić w zeznania świadka, a zatem stwierdził, że niezadeklarowane środki pieniężne należą do RR.

### **Skarga kasacyjna**

- 12 Organ administracyjny zaskarżył orzeczenie sądu pierwszej instancji i wnosi o uchylenie tego orzeczenia i wykonanie decyzji organu administracyjnego, ewentualnie o przekazanie sprawy o wykroczenie do ponownego rozpoznania przez sąd pierwszej instancji.

### **Odpowiedź na skargę kasacyjną**

- 13 Obrońca zainteresowanej wniósł o utrzymanie w mocy orzeczenia sądu pierwszej instancji i oddalenie skargi kasacyjnej.

### **Pytanie na piśmie od Riigikohus (Sąd Najwyższy, Estonia)**

- 14 Riigikohus (Sąd Najwyższy) zwrócił się do organu administracyjnego z następującymi pytaniami na podstawie § 173<sup>1</sup> ust. 1 Väärteomenetluse seadustik (ustawy o postępowaniu w sprawach o wykroczenia):

1. Na jakiej podstawie prawnej (należy podać konkretny akt prawny i jego przepis) MTA stosuje kurs wymiany opublikowany na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com) w celu przeliczenia wartości hrywny ukraińskiej na euro?
2. Gdzie osoba przekraczająca granicę może uzyskać informacje na temat kursu wymiany stosowanego przez MTA do przeliczania wartości ukraińskiej hrywny na euro?
3. Czy MTA uważa, że informacja o tym, że przeliczenie wartości ukraińskiej hrywny na euro opiera się na danych ze strony internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com) jest dostępna dla osoby o przeciętnej zdolności zrozumienia?

### **Odpowiedź organu administracyjnego**

- 15 Zdaniem organu administracyjnego przeliczając walutę w celu ustalenia wartości celnej MTA opiera się na art. 53 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. (unijny kodeks celny) oraz art. 48 i 146 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. W przypadku walut, których kurs wymiany nie jest publikowany przez Europejski Bank Centralny, organ administracyjny korzysta ze strony internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com), która została wybrana zgodnie z praktyką i preferencjami innych państw członkowskich.
- 16 Organ administracyjny uważa, że osoba wjeżdżająca do Estonii ze środkami pieniężnymi z kraju spoza UE jest zobowiązana do wcześniejszego poinformowania się o procedurach celnych związanych z przekraczaniem granicy zarówno w kraju pochodzenia, jak i kraju docelowym. Zdaniem organu, osoba przekraczająca granicę ma ku temu odpowiednie możliwości. Informacje na temat obowiązku deklarowania środków pieniężnych można znaleźć na przykład na stronie internetowej MTA, a także w estońsko- i rosyjskojęzycznych broszurach rozdawanych na przejściach granicznych i na tablicach informacyjnych. Według organu administracyjnego w przypadku, gdy osoba przekraczająca granicę nie wyjaśniła szczegółów dotyczących przywozu lub wywozu środków pieniężnych przed przekroczeniem granicy, może wybrać kanał czerwony na przejściu granicznym, gdzie we współpracy z funkcjonariuszem celnym zostanie podjęta decyzja, czy wymagana jest deklaracja środków pieniężnych.

### **WŁAŚCIWE PRZEPISY**

#### **Prawo Unii**

- 17 **Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2018/1672 z dnia 23 października 2018 r. w sprawie kontroli środków pieniężnych wwożonych do Unii lub wywożonych z Unii oraz uchylające rozporządzenie (WE) nr 1889/2005:**

„[...]”

*Artykuł 1*

**Przedmiot**

Niniejsze rozporządzenie przewiduje system kontroli środków pieniężnych wwożonych do Unii lub wywożonych z Unii, w celu uzupełnienia ram prawnych dla zapobiegania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu określonych w dyrektywie (UE) 2015/849.

[...]

*Artykuł 3*

**Obowiązek złożenia deklaracji środków pieniężnych przewożonych przez osobę fizyczną**

1. Osoba przewożąca środki pieniężne w wysokości co najmniej 10 000 EUR musi złożyć deklarację tych środków pieniężnych właściwym organom państwa członkowskiego, przez które wjeżdża do Unii lub wyjeżdża z Unii, oraz udostępnić je tym organom do kontroli. Obowiązek złożenia deklaracji środków pieniężnych nie jest uznawany za spełniony, jeżeli przekazane informacje są nieprawdziwe lub niekompletne lub jeżeli środki pieniężne nie zostały udostępnione do kontroli.

[...]”

**18 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny:**

„[...]”

ROZDZIAŁ 3

***Przeliczanie waluty i terminy***

*Artykuł 53*

**Przeliczanie waluty**

1. Właściwe organy publikują lub udostępniają w internecie kurs wymiany walut stosowany jeżeli wymiana jest konieczna z jednego z następujących powodów:

- a) elementy wykorzystywane do ustalenia wartości celnej towarów wyrażone są w walucie innej niż waluta państwa członkowskiego, w którym ustalana jest wartość celna;
- b) w celu określenia klasyfikacji taryfowej towarów i kwoty należności celnych przywozowych i wywozowych, w tym wartości progowych we

wspólnej taryfie celnej, konieczne jest podanie wartości euro w walutach krajowych.

2. Jeżeli przeliczenie waluty jest konieczne z powodów innych niż wymienione w ust. 1, stosowaną w ramach przepisów prawa celnego wartość euro w walutach krajowych określa się co najmniej raz w roku.

[...]"

**19 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:**

„[...]"

ROZDZIAŁ 3

*Przeliczanie waluty*

*Artykuł 48*

**Przepisy dotyczące kursu wymiany**

**(art. 53 kodeksu)**

1. W przypadkach gdy jest to wymagane zgodnie z art. 53 ust. 1 lit. b) kodeksu, wartość euro w walutach krajowych, ustala się raz w miesiącu.

Kurs wymiany, który należy zastosować, to ostatni kurs wymiany ustalony przez Europejski Bank Centralny przed przedostatnim dniem miesiąca; kurs ten stosuje się przez cały następny miesiąc.

Jednakże gdy kurs mający zastosowanie na początku miesiąca różni się o ponad 5 % od kursu ustalonego przed 15 dniem tego samego miesiąca, ten ostatni kurs stosuje się począwszy od dnia 15 i do końca tego miesiąca.

2. Jeżeli przeliczenie waluty jest konieczne z któregokolwiek z powodów określonych w art. 53 ust. 2 kodeksu, mająca zastosowanie wartość euro w walutach krajowych to kurs ustalony przez Europejski Bank Centralny pierwszego roboczego dnia października; kurs ten stosuje się od dnia 1 stycznia następnego roku.

3. Państwa członkowskie mogą pozostawić niezmienną równowartość w walucie krajowej kwoty ustalonej w euro, jeżeli w chwili dostosowania rocznego przeliczenia tej kwoty prowadzi do zmiany równowartości wyrażonej w walucie krajowej o mniej niż 5 %. Państwa członkowskie mogą zaokrąglić w górę lub w dół do jednego miejsca po przecinku kwotę otrzymaną po przeliczeniu.

[...]

### **ROZDZIAŁ 3**

#### **Wartość celna towarów**

##### *Artykuł 146*

#### **Przeliczanie waluty w celu ustalenia wartości celnej**

*(art. 53 ust. 1 lit. a) kodeksu)*

1. Zgodnie z art. 53 ust. 1 lit. a) kodeksu do przeliczania waluty w celu ustalenia wartości celnej stosuje się następujące kursy wymiany walut:

- a) kurs wymiany walut publikowany przez Europejski Bank Centralny – w przypadku państw członkowskich, których walutą jest euro;
- b) kurs wymiany walut publikowany przez właściwy organ krajowy lub prywatny bank, gdy organ krajowy wyznaczył do celów jego publikacji prywatny bank – w przypadku państw członkowskich, których walutą nie jest euro.

2. Kurs wymiany walut, który należy stosować zgodnie z ust. 1, jest publikowany w przedostatnią środę każdego miesiąca.

W przypadku braku kursu wymiany walut opublikowanego w tym dniu należy stosować ostatni opublikowany kurs.

3. Kurs wymiany walut obowiązuje przez okres jednego miesiąca, począwszy od pierwszego dnia następnego miesiąca.

4. W przypadku braku opublikowanych kursów, o których mowa w ust. 1 i 2, kurs wykorzystywany do celów art. 53 ust. 1 lit. a) kodeksu jest określany przez dane państwo członkowskie. Kurs ten musi odzwierciedlać tak ściśle jak to możliwe wartość waluty tego państwa członkowskiego.

[...]”

#### **Prawo estońskie**

### **20 Tsiviilseadustiku üldosa seadus (ustawa o części ogólnej kodeksu cywilnego)**

„[...]

#### **§ 48 Definicja przedmiotu**

Przedmioty to rzeczy, prawa i inne składniki majątku, które mogą być przedmiotem prawa.



[...]

### § 65 Wartość przedmiotu

Wartością przedmiotu jest jego zwykła wartość, chyba że na skutek ustawy lub czynności prawnej postanowiono inaczej. Zwykła wartość przedmiotu to jego średnia lokalna cena sprzedaży (cena rynkowa).

[...]”

### STANOWISKO SĄDU ODSYŁAJĄCEGO

- 21 [...] Ukaranie UT zgodnie z § 69 ust. 1 TS wymaga, między innymi, ustalenia, że wartość środków pieniężnych w rozumieniu art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 2018/1672 [...], tj. 500 000 hrywien ukraińskich, które przywiozła z Rosji do Estonii bez ich zadeklarowania, w momencie popełnienia czynu wynosiła co najmniej 10 000 EUR. To, czy tak było, zależy od kursu wymiany stosowanego jako podstawa do przeliczania hrywny na euro. Europejski Bank Centralny nie publikuje kursu wymiany ukraińskiej hrywny. W sprawie o wykroczenie bezsporne jest, że jeden z nielicznych usługodawców, który kupował hrywny od osób prywatnych na rynku estońskim (Tavid AS), robił to po kursie wymiany, zgodnie z którym wartość 500 000 hrywien wynosiła mniej niż 10 000 EUR. Jednak na podstawie kursu wymiany opublikowanego na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com), na którą powołuje się organ administracyjny, zainteresowana przekroczyła granicę z hrywnami o wartości przekraczającej 10 000 EUR.
- 22 Ponieważ ani treść odpowiednich rozporządzeń Unii Europejskiej, ani dotychczasowe orzecznictwo Trybunału nie pozwalają na wyciągnięcie jednoznacznych wniosków co do sposobu ustalenia prawidłowego kursu wymiany w niniejszej sprawie, sąd odsyłający uważa za zasadne zwrócenie się do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w tej kwestii. Izba szczegółowo wskazuje na następujące kwestie.
- 23 Rozporządzenie nr 2018/1672 [...] dotyczy kontroli środków pieniężnych wwożonych do Unii lub wywożonych z niej. Obowiązek zadeklarowania środków pieniężnych został określony w art. 3 tego rozporządzenia. Zgodnie z ust. 1 tego artykułu osoba przewożąca środki pieniężne w wysokości co najmniej 10 000 EUR musi złożyć deklarację tych środków pieniężnych właściwym organom państwa członkowskiego, przez które wjeżdża do Unii lub wyjeżdża z Unii, oraz udostępnić je tym organom do kontroli. Obowiązek złożenia deklaracji środków pieniężnych nie jest uznawany za spełniony, jeżeli przekazane informacje są nieprawdziwe lub niekompletne lub jeżeli środki pieniężne nie zostały udostępnione do kontroli. Zgodnie z art. 14 ww. rozporządzenia każde państwo członkowskie wprowadza sankcje, które stosuje się w przypadku braku spełnienia obowiązku złożenia deklaracji środków pieniężnych, określonego w art. 3. Takie naruszenie jest karane na mocy estońskiego prawa zgodnie z § 69 TS, który przewiduje odpowiedzialność za przewożenie podlegających zadeklarowaniu towarów lub środków pieniężnych z kraju spoza UE lub z Estonii

do kraju spoza UE, jeśli nie została złożona deklaracja tych towarów lub środków pieniężnych (jeśli wartość niezadeklarowanych środków pieniężnych przekracza 40 000 EUR, czyn może stanowić przestępstwo zgodnie z § 391 KarS).

- 24 Ani rozporządzenie nr 2018/1672, ani jego rozporządzenie wykonawcze (rozporządzenie wykonawcze Komisji [UE] 2021/776 z dnia 11 maja 2021 r.) nie określają jednak podstawy prawnej, na jakiej właściwy organ państwa członkowskiego musi określić kurs wymiany waluty obcej, z którą osoba przewożąca wjeżdża na terytorium Unii lub je opuszcza. Procedura przeliczania środków pieniężnych przewożonych przez granicę celną Unii w walucie obcej na euro nie jest regulowana ustawą celną ani żadną inną ustawą krajową.
- 25 W tej sprawie o wykroczenie zainteresowana wjechała do Estonii, przewożąc środki pieniężne 500 000 ukraińskich hrywien, których nie zadeklarowała właściwym organom. W oparciu o kurs wymiany opublikowany na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com), MTA oszacował wartość 500 000 hrywien ukraińskich na około 12 565 EUR na dzień 13 stycznia 2023 roku. W odpowiedzi na pytanie sądu odsyłającego, na jakiej podstawie prawnej MTA stosuje kurs wymiany publikowany na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com) do przeliczania wartości ukraińskiej hrywny na euro, organ administracyjny odpowiedział, że stosuje kurs publikowany na tej stronie internetowej dla walut, których kurs wymiany nie jest publikowany przez Europejski Bank Centralny. Według MTA wybór strony internetowej został oparty na praktyce i preferencjach innych państw członkowskich. Organ administracyjny nie wskazał żadnej podstawy prawnej, na podstawie której kursy walut publikowane na stronie internetowej [www.xe.com](http://www.xe.com) mogłyby zostać uznane za prawnie relewantne.
- 26 Organ administracyjny wskazał, że określenie wartości celnej środków pieniężnych w walucie obcej reguluje rozporządzenie nr 952/2013 [...] ustanawiające unijny kodeks celny (zwane dalej „kodeksem celnym”) oraz rozporządzenie wykonawcze Komisji (UE) 2015/2447 [...] ustanawiające szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia nr 952/2013 (zwane dalej „rozporządzeniem nr 2015/2447”). Zgodnie z art. 1 kodeksu celnego rozporządzenie to określa ogólne przepisy i procedury mające zastosowanie do towarów wprowadzanych na obszar celny Unii lub z niego wyprowadzanych. Przeliczanie walut zostało uregulowane w art. 53 tego rozporządzenia, który w ust. 1 stanowi, że właściwe organy publikują lub udostępniają w internecie kurs wymiany walut stosowany jeżeli wymiana jest konieczna z jednego z następujących powodów: a) elementy wykorzystywane do ustalenia wartości celnej towarów wyrażone są w walucie innej niż waluta państwa członkowskiego, w którym ustalana jest wartość celna; b) w celu określenia klasyfikacji taryfowej towarów i kwoty należności celnych przywozowych i wywozowych, w tym wartości progowych we wspólnej taryfie celnej, konieczne jest podanie wartości euro w walutach krajowych. Zgodnie z ust. 2 tego artykułu, jeżeli przeliczenie waluty jest konieczne z powodów innych niż wymienione w ust. 1, stosowaną w ramach przepisów prawa celnego wartość euro w walutach krajowych określa się co najmniej raz w roku.

- 27 Ponieważ kontrola środków pieniężnych wwożonych do Unii lub wywożonych z Unii jest regulowana odrębnym rozporządzeniem nr 2018/1672, sąd odsyłający nie jest przekonany, że przy określaniu obowiązku przewidzianego w art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 2018/1672 właściwe byłoby zastosowanie ogólnej zasady, o której mowa w poprzednim punkcie. Przeczy temu również fakt, że rozporządzenie nr 2018/1672 w żadnym przypadku nie zawiera odesłania do stosowania kodeksu celnego. Nie jest również jasne, czy środki pieniężne należy traktować jako towary w rozumieniu przepisów kodeksu celnego. Kwestia tego, czy środki pieniężne są towarem zależy, między innymi, od tego, czy – w przypadku potwierdzenia zastosowania kodeksu celnego – przeliczenie walut obcych na euro powinno opierać się na art. 53 ust. 1 lit. a) lub ust. 2 kodeksu celnego. Artykuł 53 ust. 1 lit. b) kodeksu celnego, który odnosi się do przeliczania walut w celu określenia klasyfikacji taryfowej towarów i kwoty należności celnych przywozowych i wywozowych, prawdopodobnie nie jest istotny. Możliwość zastosowania art. 53 ust. 1 lit. a) lub ust. 2 kodeksu celnego zależy od tego, które przepisy rozporządzenia nr 2015/2447 można uznać za istotne. Artykuł 48 ust. 2 rozporządzenia nr 2015/2447 dotyczy ustalania kursu wymiany euro do celów, o których mowa w art. 53 ust. 2 kodeksu celnego, a art. 146 dotyczy przeliczania walut do celów, o których mowa w art. 53 ust. 1 lit. a) kodeksu celnego.
- 28 Zakładając jednak, że ustalenie czy kwota środków pieniężnych osiąga próg określony w art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 2018/1672, jest również sytuacją, o której mowa w art. 53 ust. 1 lit. a) kodeksu celnego, właściwy organ powinien opublikować mający zastosowanie kurs wymiany i/lub udostępnić go w internecie. Zgodnie z art. 146 ust. 1 lit. a) rozporządzenia nr 2015/2447, który precyzuje ten przepis, do przeliczania waluty na euro w celu ustalenia wartości celnej stosuje się kurs wymiany walut publikowany przez Europejski Bank Centralny. W przypadkach, w których wymagany kurs wymiany nie jest publikowany przez Europejski Bank Centralny, zastosowanie może mieć art. 146 ust. 4 zdanie pierwsze rozporządzenia nr 2015/2447. Stanowi on, że w przypadku braku opublikowanych kursów, o których mowa w ust. 1 i 2 tego artykułu, kurs wykorzystywany do celów art. 53 ust. 1 lit. a) kodeksu celnego jest określany przez dane państwo członkowskie. Jednakże art. 146 ust. 4 zdanie drugie rozporządzenia nr 2015/2447, zgodnie z którym kurs *ten* musi odzwierciedlać tak ściśle jak to możliwe, wartość waluty tego *państwa członkowskiego*, jest niejednoznaczny. Rodzi to wątpliwość, czy omawiany przepis nie ma na celu uregulowania kwestii ustalenia kursu wymiany wymaganego do przeliczenia waluty państwa trzeciego na euro, a jedynie przeliczenia na euro waluty państwa członkowskiego, które nie przystąpiło do strefy euro.
- 29 W przypadku, gdyby przy ustalaniu obowiązku złożenia deklaracji środków pieniężnych należało kierować się treścią art. 53 ust. 2 kodeksu celnego, tj. że przeliczenie waluty jest konieczne z powodów innych niż wymienione w art. 53 ust. 1 kodeksu celnego, to brzmienie tego przepisu, zgodnie z którym stosowaną

w ramach przepisów prawa celnego wartość euro w walutach krajowych<sup>1</sup> określa się co najmniej raz w roku, prowadzi do niejasności. Pojęcie waluty krajowej wskazuje, że przepis ten reguluje również jedynie przeliczanie waluty państwa członkowskiego, które nie przystąpiło do strefy euro, na euro i że zasada ta nie ma zastosowania w przypadkach, gdy waluta państwa trzeciego jest przeliczana na euro. Pośrednio potwierdza to również fakt, że zgodnie z art. 48 ust. 2 rozporządzenia nr 2015/2447 kursy wymiany ustalone przez Europejski Bank Centralny stanowią podstawę do przeliczenia waluty w przypadkach określonych w art. 53 ust. 2 [kodeksu celnego].

- 30 Zgodnie z prawem estońskim, tj. § 48 Tsiviilseadustiku üldosa seadus (ustawy o części ogólnej kodeksu cywilnego) (zwanej dalej „TsÜS”), środki pieniężne są przedmiotami, a za ich wartość uważa się ich zwykłą wartość zgodnie z § 65 TsÜS, chyba że na skutek ustawy lub czynności prawnej postanowiono inaczej. Zwykła wartość przedmiotu to jego średnia lokalna cena sprzedaży. Przy ustalaniu średniej lokalnej ceny sprzedaży waluty obcej w euro, powinien być stosowany jako odpowiednia podstawa kurs wymiany, po którym waluta obca może być wymieniona na euro, w szczególności na rynku lokalnym. Z reguły najdokładniej odzwierciedlają to kursy walut publikowane przez kantory wymiany walut. Zgodnie z informacjami na stronie internetowej Tavid AS, kurs kupna ukraińskiej hrywny w dniu 13 stycznia 2023 r. wynosił 52,7. Przy tym kursie wymiany wartość 500 000 hrywien ukraińskich w dniu przekroczenia granicy wynosiła 9487,67 EUR.
- 31 W świetle powyższych ustaleń sąd odsyłający stoi na stanowisku, że w celu rozpoznania skargi kasacyjnej organu administracyjnego konieczne jest zwrócenie się do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej z pytaniem prejudycjalnym na podstawie art. 267 ust. 1 lit. b) i ust. 3 Traktatu o funkcjonowaniu Unii Europejskiej. [...] [Zawieszenie postępowania]

[...]

<sup>1</sup> Przep. tłum.: Brzmienie estońskiej wersji językowej art. 53 ust. 1 kodeksu celnego różni się tutaj od brzmienia niemieckiej wersji językowej tego przepisu. Podczas gdy w estońskiej wersji językowej jest mowa o „omavääring” („waluta krajowa”), niemiecka wersja językowa posługuje się „Währungen der Mitgliedstaaten” („waluty państw członkowskich”).