



Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
MACIEJA SZPUNARA
przedstawiona w dniu 13 czerwca 2019 r.¹

Sprawa C-160/18

X BV
przeciwko
Staatssecretaris van Financiën

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów)]

Odesłanie prejudycjalne – Środki własne Unii Europejskiej – Pokrycie retrospektywne dodatkowych należności celnych – Przywóz mięsa drobiowego – Mechanizm weryfikacji w celu ustalenia wysokości dodatkowych należności celnych – Sposób obliczania dodatkowych należności celnych – Zgodność z prawem mechanizmu weryfikacji

Wprowadzenie

1. Już po raz wtóry Trybunał będzie miał możliwość zbadać zgodność z prawem przepisów prawa Unii dotyczących dodatkowych należności celnych w sektorze mięsa drobiowego. Podobnie jak poprzednia, niniejsza sprawa dotyczy przywozu mrożonego mięsa drobiowego pochodzącego z Brazylii². W poprzedniej sprawie dotyczącej tej kwestii Trybunał stwierdził nieważność przepisów prawa Unii³. Przepisy te zostały zmienione, istnieją jednak istotne wątpliwości co do tego, czy zmiany te były wystarczające. Niniejsza sprawa pozwoli tę kwestię rozstrzygnąć.

¹ Język oryginału: polski.

² Międzynarodowy obrót mięsem drobiowym dał jeszcze w innych sprawach okazję do rozwoju prawa Unii, zob. na przykład wyrok z dnia 13 stycznia 2004 r., Kühne & Heitz (C-453/00, EU:C:2004:17).

³ Wyrok z dnia 13 grudnia 2001 r., Kloosterboer Rotterdam (C-317/99, EU:C:2001:681).

Ramy prawne

Prawo międzynarodowe

2. Artykuł 5 ust. 1 lit. b) Porozumienia w sprawie rolnictwa, zawartego w załączniku 1A do Porozumienia ustanawiającego Światową Organizację Handlu, przyjętego przez Unię na mocy decyzji Rady z dnia 22 grudnia 1994 r. dotyczącej zawarcia w imieniu Wspólnoty Europejskiej w dziedzinach wchodzących w zakres jej kompetencji, porozumień, będących wynikiem negocjacji wielostronnych w ramach Rundy urugwajskiej (1986–1994)⁴ (zwanego dalej „porozumieniem w sprawie rolnictwa”), stanowi:

„Niezależnie od postanowień ustępu 1b) artykułu II GATT 1994, każdy Członek może zastosować postanowienia ustępów 4 i 5 jak poniżej w związku z przywozem produktu rolnego, [w] odniesieniu do którego środki wspomniane w ustępie 2 artykułu 4 niniejszego Porozumienia zostały przekształcone w zwykłe opłaty celne, a który to produkt jest oznaczony w jego liście koncesyjnej symbolem »SSG« jako przedmiot koncesji, w odniesieniu do której można zastosować postanowienia niniejszego artykułu, jeżeli:

[...]

- b) cena, po której przywóz tego towaru jest wprowadzany do obszaru celnego Członka udzielającego koncesji, liczona jako cena importowa CIF dotycząca danej dostawy i wyrażona w walucie krajowej, jest niższa od wielkości progowej równej średniej cenie referencyjnej [...] rozpatrywanego produktu z lat 1986 do 1988”.

Prawo Unii

3. Zgodnie z art. 29 ust. 1 lit. d) oraz art. 29 ust. 2 lit. a) rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny⁵:

„1. Wartością celną przywożonych towarów jest wartość transakcyjna, to znaczy cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, wtedy gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty, ustalana, o ile jest to konieczne, na podstawie art. 32 i 33, pod warunkiem że:

[...]

- d) kupujący i sprzedawca nie są ze sobą powiązani lub też, w przypadkach gdy są powiązani, wartość transakcyjna może, zgodnie z ust. 2, być zaakceptowana na potrzeby celne.

2. a) Przy ustalaniu, czy wartość transakcyjna jest do zaakceptowania dla celów stosowania ust. 1, fakt, iż kupujący i sprzedawca są ze sobą powiązani, nie stanowi sam w sobie wystarczającej podstawy do niezaakceptowania wartości transakcyjnej. Gdy okaże się to konieczne, okoliczności dotyczące sprzedaży bada się, a wartość transakcyjną akceptuje, pod warunkiem że powiązanie nie wpłynęło na cenę. Jeżeli na podstawie informacji uzyskanych od zgłaszającego lub z innych źródeł organy celne mają powody, aby uznać, że powiązanie wpłynęło na cenę, powody takie podaje się zgłaszającemu i zapewnia mu możliwość ustosunkowania się do nich. Na żądanie zgłaszającego informacja o takich powodach zostaje przedstawiona w formie pisemnej.

[...]”.

⁴ Dz.U. 1994, L 336, s. 1.

⁵ Dz.U. 1992, L 302, s. 1.

4. Artykuł 30 ust. 1 oraz ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 2913/92 stanowi:

„1. Jeżeli wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie art. 29, ustala się ją, stosując w kolejności lit. a), b), c) i d) ustępu 2, aż do pierwszej litery, na podstawie której będzie mogła zostać ustalona, z wyjątkiem przypadku, gdy porządek stosowania lit. c) i d) zostanie zmieniony na wniosek zgłaszającego; to jest tylko wtedy, gdy taka wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie konkretnej litery, to znaczy, że mogą być zastosowane przepisy następnej litery według kolejności ustalonej zgodnie z tym ustępem.

2. Wartością celną ustalaną na podstawie niniejszego artykułu jest:

a) wartość transakcyjna identycznych towarów sprzedanych w celu wywozu do Wspólnoty i wywiezionych w tym samym lub w zbliżonym czasie co towary, dla których ustalana jest wartość celna;

[...]”.

5. Zgodnie z art. 220 ust. 1 tego rozporządzenia:

„Jeżeli kwota należności wynikających z długu celnego nie została zaksięgowana zgodnie z art. 218 i 219 lub została zaksięgowana kwota niższa od prawnie należnej, to zaksięgowania kwoty należności do pokrycia lub pozostającej do pokrycia należy dokonać w terminie dwóch dni, licząc od dnia, w którym organy celne dowiedziały się o tej sytuacji i miały możliwość obliczyć kwotę prawnie należną, jak również określić dłużnika (zaksięgowanie retrospektywne). Termin ten może zostać przedłużony zgodnie z art. 219”.

6. Artykuł 141 rozporządzenia Rady (WE) nr 1234/2007 z dnia 22 października 2007 r. ustanawiającego wspólną organizację rynków rolnych oraz przepisy szczegółowe dotyczące niektórych produktów rolnych (rozporządzenie o jednolitej wspólnej organizacji rynku)⁶ stanowi:

„1. Do przywozu jednego z produktów sektora [...] drobiu [...] lub większej ich liczby stosuje się dodatkową należność przywozową o stawce należności określonej w art. 135–140a w celu zapobieżenia lub przeciwdziałania niekorzystnemu wpływowi na rynek wspólnotowy, który może być spowodowany tym przywozem, jeżeli:

a) przywóz realizowany jest po cenie niższej od poziomu zgłoszonego Światowej Organizacji Handlu przez Wspólnotę (»cena progowa«);

[...]

2. Nie nakłada się dodatkowych należności celnych przywozowych, jeżeli przywóz prawdopodobnie nie zakłóci funkcjonowania rynku wspólnotowego lub jeżeli skutki takiego nałożenia byłyby nieproporcjonalne do zakładanego celu.

3. Dla celów ust. 1 lit. a) ceny przywozowe określa się na podstawie cen przywozowych CIF danej przesyłki.

Ceny przywozowe CIF są porównywane z cenami reprezentatywnymi dla danego produktu na rynku światowym lub na wspólnotowym rynku przywozowym tego produktu”.

⁶ Dz.U. 2007, L 299, s. 1.

7. Przepisy wykonawcze do rozporządzenia nr 1234/2007 w odniesieniu do dodatkowych należności celnych przywozowych zawarte są w rozporządzeniu Komisji (WE) nr 1484/95 ustanawiającym szczegółowe zasady wprowadzania systemu dodatkowych należności celnych przywozowych oraz ustalającym dodatkowe należności celne przywozowe w sektorach mięsa drobiowego i jaj oraz w odniesieniu do albumin jaj i uchylającym rozporządzenie nr 163/67/EWG⁷. Artykuł 2 tego rozporządzenia, w brzmieniu obowiązującym do dnia 11 września 2009 r., stanowił:

„1. Ceny reprezentatywne, o których mowa w art. [141 ust. 3 akapit drugi rozporządzenia nr 1234/2007] są określane w regularnych odstępach czasu z uwzględnieniem w szczególności:

- cen na rynkach państw trzecich,
- ceny importowej CIF; do celów niniejszego rozporządzenia, następujące czynniki określają cenę importową CIF: a) cena fob w kraju pochodzenia; oraz b) koszty transportu i ubezpieczenia do punktu wprowadzenia towarów na obszar celny Wspólnoty,
- cen przywożonych produktów na różnych etapach obrotu we Wspólnocie.

[...]

2. Państwa członkowskie przekazują Komisji w każdy poniedziałek ceny, o których mowa w ust. 1 tiret drugie i trzecie, dla reprezentatywnych partii produktów wymienionych w załączniku II”.

8. Od dnia 11 września 2009 r. ten sam artykuł otrzymał następujące brzmienie:

„1. Ceny reprezentatywne, o których mowa w art. 141 ust. 3 rozporządzenia [nr 1234/2007] są określane w regularnych odstępach czasu z uwzględnieniem w szczególności danych uzyskanych w ramach nadzoru Wspólnoty regulowanego art. 308d rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 [...].

[...]”.

9. Artykuł 3 rozporządzenia nr 1484/95 stanowi:

„1. Dodatkową należność celną ustanawia się na podstawie ceny importowej CIF omawianej partii towarów zgodnie z przepisami art. 4.

2. Gdy cena importowa CIF za 100 kg partii towarów jest większa niż stosowana cena reprezentatywna określona w art. 2 ust. 1, importer przedstawia właściwym władzom importującego państwa członkowskiego, co najmniej następujące dowody:

- umowę zakupu lub inny równoważny dokument,
- umowę ubezpieczenia,
- fakturę,
- świadectwo pochodzenia (o ile dotyczy to sprawy),
- umowę transportu,

⁷ Dz.U. 1995, L 145, s. 47.

– oraz, w przypadku transportu morskiego, konosament.

3. W przypadku określonym w ust. 2 importer musi złożyć zabezpieczenie określone w art. 248 ust. 1 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 [...], równe wysokości dodatkowej należności celnej, którą uiściłby, gdyby dodatkowa należność celna została obliczona na podstawie ceny reprezentatywnej mającej zastosowanie w odniesieniu do danego produktu, jak pokazano w załączniku I.

4. Importer ma jeden miesiąc od sprzedaży omawianych produktów, przy obowiązującym terminie sześciu miesięcy od daty przyjęcia zgłoszenia dopuszczenia do swobodnego obrotu, na udowodnienie, że partia towaru została rozdysponowana w warunkach potwierdzających prawidłowość cen określonych w ust. 2. Niedotrzymanie jednego lub drugiego terminu pociąga za sobą utratę złożonego zabezpieczenia. Na odpowiednio uzasadniony wniosek importera termin sześciu miesięcy może zostać jednakże przedłużony przez właściwe władze najwyżej o trzy miesiące.

Złożone zabezpieczenie jest zwalniane w stopniu, w jakim udowodnione zostały w sposób zgodny z wymogami organów celnych warunki rozdysponowania towaru.

W przeciwnym wypadku zabezpieczenie przepada w drodze zapłaty ceł dodatkowych.

5. Jeżeli przy weryfikacji właściwe władze stwierdzą, że wymogi niniejszego artykułu nie zostały spełnione, ściągają należne cło zgodnie z art. 220 rozporządzenia (EWG) nr 2913/92. Kwota cła, która ma zostać odzyskana lub pozostaje do odzyskania obejmuje odsetki narosłe od daty dopuszczenia do swobodnego obrotu do daty ściągnięcia cła. Stosowana jest stopa procentowa obowiązująca w odniesieniu do ściągania należności na mocy prawa krajowego”.

10. Od dnia 1 maja 2010 r. art. 3 ust. 3 i 4 rozporządzenia nr 1484/95 ma następujące brzmienie:

„3. W przypadku, o którym mowa w ust. 2, importer musi wnieść zabezpieczenie, o którym mowa w art. 248 ust. 1 rozporządzenia (EWG) nr 2454/93, równe różnicy między wysokością dodatkowej należności celnej obliczonej na podstawie ceny reprezentatywnej mającej zastosowanie w odniesieniu do danego produktu, a wysokością dodatkowej należności celnej obliczonej na podstawie ceny importowej CIF danej przesyłki.

4. Importer ma dwa miesiące od sprzedaży omawianych produktów, przy obowiązującym terminie dziewięciu miesięcy od daty przyjęcia zgłoszenia o dopuszczenie do swobodnego obrotu, na udowodnienie, że partia towaru została rozdysponowana w warunkach potwierdzających prawidłowość cen określonych w ust. 2. Niedotrzymanie któregokolwiek z tych terminów pociąga za sobą utratę złożonego zabezpieczenia. Na odpowiednio uzasadniony wniosek importera termin dziewięciu miesięcy może zostać jednakże przedłużony przez właściwe władze o maksymalnie trzy miesiące.

Złożone zabezpieczenie jest zwalniane w stopniu, w jakim zostały udowodnione w sposób zgodny z wymogami organów celnych warunki rozdysponowania towaru. W przeciwnym wypadku zabezpieczenie przepada jako forma opłacenia dodatkowych ceł”.

11. Artykuł 4 rozporządzenia nr 1484/95 określa wysokość dodatkowych należności celnych w zależności od wielkości różnicy między ceną importową CIF towaru a ceną progową. Przepis ten stanowi implementację art. 5 ust. 5 porozumienia w sprawie rolnictwa, o którym mowa w pkt 2 niniejszej opinii.

Okoliczności faktyczne, przebieg postępowania i pytania prejudycjalne

12. X, spółka prawa niderlandzkiego (zwana dalej „spółką X”), wchodzi w skład międzynarodowej grupy spółek, do której należy również spółka F, producent drobiu, z siedzibą w Brazylii. Spółka X nabywa mrożone mięso drobiowe produkowane przez spółkę F i dokonuje jego przywozu na obszar celny Unii, gdzie sprzedaje je innym podmiotom, zarówno powiązanym ze sobą, jak i niepowiązanym. Produkty sprowadzane przez spółkę X podlegają przepisom art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007.

13. Niderlandzkie organy celne zawarły ze spółką X porozumienie co do sposobu obliczania wartości celnej omawianych produktów. Wartość ta była określana na podstawie ceny nabycia tych produktów przez spółkę X od innej spółki należącej do tej samej grupy powiększonej o 15% tytułem dodatkowych kosztów oraz marży zysku. Organы celne uznały tak ustaloną wartość celną za właściwą do celów obliczenia ceny importowej CIF⁸ na potrzeby stosowania art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007.

14. Postępowanie główne dotyczy partii mięsa drobiowego, których przywozu na obszar celny Unii spółka X dokonała w okresie od dnia 1 stycznia 2009 r. do dnia 30 czerwca 2010 r. Zadeklarowana cena importowa CIF tych produktów była wyższa od ceny progowej (a tym samym od ceny reprezentatywnej, która była niższa od ceny progowej). Organы celne dopuszczaly towary do swobodnego obrotu, nie żądając ustanowienia zabezpieczenia przewidzianego w art. 3 ust. 3 rozporządzenia nr 1484/95, ani udowodnienia, zgodnie z art. 3 ust. 4 tego rozporządzenia, że towary te zostały zbyte na warunkach potwierdzających prawidłowość zadeklarowanej ceny importowej.

15. Jednakże w ramach późniejszej weryfikacji organы te ustaliły, że spółka X zbyła omawiane partie mięsa drobiowego podmiotom w Unii, zarówno powiązanym z nią, jak niepowiązanym, po cenach niższych od zadeklarowanej ceny importowej. Ceny te były również niższe od właściwej dla nich ceny reprezentatywnej.

16. Stosując, w drodze analogii, art. 4 rozporządzenia nr 1484/95, organы celne nałożyły na omawiane towary dodatkowe należności celne w wysokości obliczonej na podstawie różnicy między właściwą ceną reprezentatywną a ceną progową na łączną kwotę 2 163 793,55 EUR.

17. Skarga złożona przez spółkę X na tę decyzję została oddalona w pierwszej instancji oraz w apelacji. Spółka X złożyła kasację od wyroku wydanego w apelacji, z dnia 24 listopada 2015 r., do sądu odsyłającego.

18. W tych okolicznościach Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) postanowił zawiesić postępowanie i skierować do Trybunału następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy art. 3 ust. 2, 4 i 5 [rozporządzenia nr 1484/95] w związku z art. 141 [rozporządzenia nr 1234/2007] należy interpretować w ten sposób, że opisany w nich mechanizm kontroli, również w przypadku kontroli następczej, ma na celu wyłącznie zapewnienie, że właściwe władze uzyskają w odpowiednim czasie wiedzę na temat faktów i okoliczności dotyczących następujących po sobie transakcji, które mogą wywołać wątpliwości co do prawidłowości zastosowanych cen importowych CIF i które mogą następnie stanowić podstawę do przeprowadzenia bardziej szczegółowego dochodzenia?

Czy też prawidłowe jest stanowisko przeciwne i opisany w art. 3 ust. 2, 4 i 5 rozporządzenia nr 1484/95 mechanizm kontrolny, również w odniesieniu do kontroli następczej, należy interpretować w ten sposób, że jedna lub więcej odsprzedaży przez importera na rynku wspólnotowym za cenę niższą niż podana cena importowa CIF danej przesyłki, powiększona o kwotę należności celnych przywozowych, nie spełnia wymaganych warunków rozdysponowania

⁸ Pojęcie „ceny CIF” wywodzi się z międzynarodowych reguł handlu (Incoterms), publikowanych przez Międzynarodową Izbę Handlową, i obejmuje koszt towaru, ubezpieczenia i transportu (*Cost, Insurance & Freight*).

na rynku wspólnotowym i okoliczność ta stanowi wyłączną podstawę obciążenia dodatkowymi należnościami celnymi? Czy dla odpowiedzi na to drugie pytanie znaczenie ma fakt, że jedna lub więcej odsprzedaży przez importera, o której mowa powyżej, miała miejsce za cenę niższą niż obowiązująca cena reprezentatywna? Czy w związku z tym ma znaczenie, że cena reprezentatywna w okresie przed dniem 11 września 2009 r. była obliczana w inny sposób niż po tej dacie? Czy dla odpowiedzi na te pytania ma ponadto znaczenie, że nabywcy z Unii są przedsiębiorstwami powiązanymi z importerem?

- 2) Jeżeli z odpowiedzi na pytanie pierwsze wynikałoby, że odsprzedaż ze stratą stanowi wystarczającą podstawę odrzucenia zastosowanej ceny importowej CIF, to w jaki sposób należy określać wysokość dodatkowych należności celnych? Czy ich podstawa powinna być ustalana zgodnie z metodami właściwymi dla określania wartości celnej w art. 29–31 [rozporządzenia nr 2913/92]? Czy też podstawa ta ma być ustalana wyłącznie na podstawie obowiązującej ceny reprezentatywnej? Czy art. 141 ust. 3 [rozporządzenia nr 1234/2007] sprzeciwia się zastosowaniu w stosunku do okresu przed 11 września 2009 r. obowiązującej w tym okresie ceny reprezentatywnej?
- 3) Jeżeli z odpowiedzi na pytania pierwsze i drugie będzie wynikało, że podstawę obciążenia dodatkowymi należnościami celnymi stanowi odsprzedaż przywożonych produktów na rynku wspólnotowym ze stratą, a jednocześnie podstawę obliczenia wysokości należności dodatkowych stanowi cena reprezentatywna, to czy art. 3 ust. 2, 4 i 5 [rozporządzenia nr 1484/95] jest zgodny z art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007 w świetle [wyroku z dnia 13 grudnia 2001 r., Kloosterboer Rotterdam, C-317/99, EU:C:2001:681]?”.

Analiza

19. Sąd odsyłający zwrócił się do Trybunału z trzema pytaniami prejudycjalnymi. Trzecie z tych pytań stawia kwestię zgodności z prawem art. 3 ust. 2, 4 i 5 rozporządzenia nr 1484/95 w świetle art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007 oraz wyroku Kloosterboer Rotterdam⁹. W tle tego problemu pojawia się jeszcze art. 5 ust. 1 lit. b) porozumienia w sprawie rolnictwa. To trzecie pytanie prejudycjalne zostało przez sąd odsyłający uzależnione od odpowiedzi na dwa pierwsze pytania i od przyjętej wykładni ww. przepisów. Moim zdaniem jednak już samo brzmienie tych przepisów budzi istotne wątpliwości co do ich zgodności z prawem. Rozpocznę zatem analizę odesłania prejudycjalnego w niniejszej sprawie od trzeciego pytania.

Trzecie pytanie prejudycjalne

20. Jak wspomniałem powyżej, trzecie pytanie prejudycjalne dotyczy ważności art. 3 ust. 2, 4 i 5 rozporządzenia nr 1484/95 w świetle art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007 oraz ww. wyroku Kloosterboer Rotterdam. Przepisy te, a zatem również problem ich ewentualnej sprzeczności z rozporządzeniem nr 1234/2007, trudno zrozumieć bez przypomnienia ich oryginalnego brzmienia oraz historii zakwestionowania tego brzmienia przez Trybunał.

21. Artykuł 3 ust. 1 akapit pierwszy i art. 3 ust. 3 rozporządzenia nr 1484/95 miały pierwotnie następujące brzmienie:

„1. Na wniosek importera dodatkowe należności celne mogą być ustalone na podstawie ceny importowej CIF omawianej partii towaru, jeżeli cena ta jest wyższa niż mająca zastosowanie cena reprezentatywna, o której mowa w art. 2 ust. 1.

⁹ Wyrok z dnia 13 grudnia 2001 r., C-317/99, EU:C:2001:681.

[...]

3. W razie braku wniosku, o którym mowa w ust. 1, cena importowa partii omawianego towaru brana pod uwagę dla potrzeb naliczenia dodatkowego cła jest ceną reprezentatywną określoną w art. 2 ust. 1”.

22. Artykuł 3 ust. 1 akapit drugi oraz art. 3 ust. 2 omawianego rozporządzenia zawierały mechanizm weryfikacji prawidłowości ceny importowej CIF zadeklarowanej przez importera w brzmieniu co do istoty identycznym z obecnym art. 3 ust. 2–5 tego rozporządzenia.

23. Logika tych przepisów była więc dość jasna. Co do zasady dodatkowe należności celne były nakładane w oparciu o cenę reprezentatywną. Jednakże w sytuacji, gdy przywóz następował po cenie wyższej od ceny reprezentatywnej, taki sposób obliczania należności celnych dodatkowych był niekorzystny dla importera, gdyż wysokość tych należności uzależniona jest od wielkości różnicy między przyjętą ceną importową (w tym wypadku ceną reprezentatywną) a ceną progową: należność celna dodatkowa jest tym wyższa, im bardziej cena importowa jest niższa od ceny progowej.

24. W takiej sytuacji przyjęto więc możliwość wystąpienia przez importera z wnioskiem o zastosowanie, w miejsce ceny reprezentatywnej, ceny importowej CIF, czyli rzeczywistej ceny przywozu¹⁰. Uwzględnienie tego wniosku było uzależnione od spełnienia pewnych warunków. Po pierwsze, importer był zobowiązany do przedstawienia szeregu dokumentów potwierdzających zgodność z rzeczywistością zadeklarowanej ceny importowej CIF. Po drugie, był on zobowiązany w krótkim terminie po sprzedaży importowanych towarów na rynku Unii udowodnić, że sprzedaż ta nastąpiła na warunkach potwierdzających prawidłowość zadeklarowanej ceny. Po trzecie, importer był zobowiązany ustanowić zabezpieczenie w wysokości dodatkowej należności celnej, jaką byłby zobowiązany zapłacić w razie zastosowania ceny reprezentatywnej. W razie uznania przez organy celne, że importowane towary nie zostały sprzedane w warunkach potwierdzających prawidłowość zadeklarowanej ceny importowej CIF, następował powrót do zasady ogólnej, to jest do zastosowania ceny reprezentatywnej, a stanowiące zabezpieczenie automatycznie przepadało na poczet zapłaty dodatkowych należności celnych. Wreszcie po piąte, jeżeli w drodze późniejszej weryfikacji organy celne uznały, że powyższe warunki nie zostały spełnione, mogły one zażądać ex post zapłaty dodatkowych należności celnych w takiej wysokości, jakby zostały one obliczone na podstawie ceny reprezentatywnej.

25. W wyroku *Kloosterboer Rotterdam*¹¹ Trybunał zakwestionował zasadę ogólną obliczania dodatkowych należności celnych na podstawie ceny reprezentatywnej, stwierdzając nieważność zarówno art. 3 ust. 3 rozporządzenia nr 1484/95 (zasada ogólna), jak i art. 3 ust. 1 tego rozporządzenia (możliwość złożenia wniosku o zastosowanie ceny importowej CIF wraz z obowiązkiem przedstawienia określonych dokumentów). Trybunał uznał w szczególności, że z art. 5 ust. 3 akapit pierwszy rozporządzenia nr 2777/75/EWG¹² wynika jednoznacznie, iż wyłącznie cena importowa CIF może stanowić podstawę do obliczenia dodatkowych należności celnych i że zasada ta nie zna żadnych wyjątków. Trybunał uznał też, że cena reprezentatywna może służyć jedynie do weryfikacji zgodności z rzeczywistością zadeklarowanej ceny importowej CIF¹³.

¹⁰ Warto podkreślić, że możliwość ta była ograniczona do sytuacji, gdy cena importowa CIF była wyższa od ceny reprezentatywnej. W tamtej logice było to uzasadnione, gdyż w odwrotnej sytuacji importer nie miał żadnego interesu wnioskować o zastosowanie ceny importowej CIF – zastosowanie ceny reprezentatywnej było dla niego korzystniejsze.

¹¹ Wyrok z dnia 13 grudnia 2001 r., C-317/99, EU:C:2001:681.

¹² Rozporządzenie Rady (EWG) z dnia 29 października 1975 r. w sprawie wspólnej organizacji rynku mięsa drobiowego (Dz.U. 1975, L 282, s. 77). Przepis ten został zastąpiony przez art. 141 ust. 3 rozporządzenia nr 1234/2007.

¹³ Wyrok z dnia 13 grudnia 2001 r., *Kloosterboer Rotterdam* (C-317/99, EU:C:2001:681, pkt 30).

26. Trybunał dokonał oceny omawianych przepisów jedynie w świetle rozporządzenia 2777/75, podkreślił jednak, że rozporządzenie to zostało dostosowane do porozumienia w sprawie rolnictwa¹⁴. Ponadto należy zauważyć, że sposób obliczania dodatkowych należności celnych przewidziany w pierwotnym brzmieniu art. 3 rozporządzenia nr 1484/95 został zakwestionowany przez organ rozstrzygania sporów WTO w stanowisku z dnia 13 lipca 1998 r.¹⁵.

27. Rozporządzenie nr 1484/95 zostało zmienione jeszcze przed wydaniem ww. wyroku Trybunału rozporządzeniem nr 493/1999/WE¹⁶. Motywy tego rozporządzenia wskazują na niezgodność art. 3 rozporządzenia nr 1484/95 z regułami WTO. W wyniku tej zmiany art. 3 ust. 1 rozporządzenia nr 1484/95 stanowi, że dodatkowe należności celne nakładane są na podstawie ceny importowej CIF. Ponadto uchylono ust. 3 tego artykułu w pierwotnym brzmieniu.

28. Jednakże w sytuacji, gdy zadeklarowana przez importera cena importowa CIF jest wyższa od ceny reprezentatywnej, w mocy pozostały wszelkie obowiązki ciężące na importerze przewidziane w art. 3 ust. 1 akapit drugi i art. 3 ust. 2 rozporządzenia nr 1484/95¹⁷ w pierwotnym brzmieniu. Są one obecnie zawarte w art. 3 ust. 2–5 tego rozporządzenia. W mocy pozostał także mechanizm automatycznego przepadku zabezpieczenia, w razie gdy importer nie udowodni, że sprzedał importowane towary w warunkach potwierdzających prawidłowość ceny importowej CIF. Organy celne mają też nadal możliwość stwierdzić post factum, że warunki zastosowania ceny importowej CIF nie zostały spełnione, i pobrać dodatkowe należności celne w wysokości obliczonej na podstawie ceny reprezentatywnej.

29. Pozostawienie w mocy mechanizmu powodującego de facto automatycznie obliczenie dodatkowych należności celnych na podstawie ceny reprezentatywnej, w sytuacji gdy co do zasady zastosowanie powinna znajdować cena importowa CIF, wydaje się nielogiczne. Jak zatem należy interpretować te przepisy?

30. Komisja, w uwagach przedstawionych w niniejszej sprawie, tłumaczy to w ten sposób, że w sytuacji gdy zadeklarowana cena importowa CIF jest wyższa od ceny reprezentatywnej, powstaje domniemanie, iż cena ta jest niezgodna z rzeczywistością, gdyż oznaczałaby ona nabycie towaru po cenie wyższej od ceny rynkowej. Domniemanie to ma charakter iuris tantum: importer może bowiem udowodnić prawidłowość zadeklarowanej ceny importowej CIF, pod warunkiem że sprzeda importowane towary na rynku Unii w warunkach, które organy celne uznają za potwierdzające tę prawidłowość.

31. W odmiennym wypadku jednak dodatkowe należności celne zostaną pobrane w wysokości obliczonej na podstawie ceny reprezentatywnej. Taki wynik rozumowania Komisja potwierdziła ostatecznie na rozprawie. Podobną wykładnię art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 proponuje w swoich uwagach rząd niderlandzki.

32. Wykładni tej nie zmienia modyfikacja art. 3 ust. 3 omawianego rozporządzenia, która weszła w życie z dniem 1 maja 2010 r., zgodnie z którą zabezpieczenie ustanawiane jest nie w pełnej wysokości dodatkowych należności celnych obliczonych na podstawie ceny reprezentatywnej, lecz w wysokości różnicy między tymi należnościami obliczonymi na podstawie ceny reprezentatywnej, a należnościami obliczonymi na podstawie ceny importowej CIF. W takiej sytuacji bowiem importer zapłaci należności obliczone na podstawie ceny importowej¹⁸, a różnica zostanie pobrana albo w drodze przepadku zabezpieczenia, albo w wyniku weryfikacji ex post na podstawie ust. 5 omawianego artykułu. Nie ma tu istotnej różnicy.

14 Wyrok z dnia 13 grudnia 2001 r., Kloosterboer Rotterdam (C-317/99, EU:C:2001:681, pkt 23–25).

15 Opinia rzecznika generalnego D. Ruiz-Jaraba Colomera w sprawie Kloosterboer Rotterdam (C-317/99, EU:C:2001:229, pkt 35–37).

16 Rozporządzenie Komisji z dnia 5 marca 1999 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1484/95 (Dz.U. 1999, L 59, s. 15), art. 1 ust. 3.

17 Zobacz pkt 24 niniejszej opinii.

18 Zgodnie z art. 4 rozporządzenia nr 1484/95.

33. Wydaje mi się to jedyną możliwą wykładnią przepisów art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95. Rezultat jest więc taki, że w sytuacji gdy cena importowa CIF jest wyższa od ceny reprezentatywnej, ta pierwsza stanowi podstawę obliczenia dodatkowych należności celnych tylko pod warunkiem spełnienia przez importera dodatkowych wymogów, w szczególności dotyczących warunków zbycia importowanych towarów. Poza sferą werbalną niewiele się to różni od sytuacji, jaka miała miejsce pod rządami art. 3 rozporządzenia nr 1484/95 w brzmieniu zakwestionowanym przez Trybunał. Brak tylko wymogu złożenia przez importera wniosku o zastosowanie ceny importowej CIF.

34. Warto przy tym podkreślić, że zgodnie z art. 3 ust. 4 akapit pierwszy zdanie drugie rozporządzenia nr 1484/95 utworzone przez importera zabezpieczenie przepada także w sytuacji, gdy importer nie dochował przewidzianych tam terminów na udowodnienie sprzedaży towaru po cenie potwierdzającej prawidłowość ceny importowej CIF. Nie ma tu więc mowy o analizie sytuacji faktycznej co do istoty, wystarczy uchybienie formalne, by zastosowanie znalazła *de facto* cena reprezentatywna jako podstawa obliczenia dodatkowych należności celnych. Potwierdza to moim zdaniem tożsamość mechanizmu zawartego w art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 w obecnym brzmieniu z mechanizmem obowiązującym w pierwotnym stanie prawnym, zakwestionowanym przez Trybunał.

35. Prawda, że Trybunał nie stwierdził wprost niezgodności z prawem art. 3 ust. 2 rozporządzenia nr 1484/95 w pierwotnym brzmieniu. Przewidziany tam mechanizm kontroli był jednak nierozłącznym elementem owego pierwotnego uregulowania, w ramach którego zasadą było obliczanie dodatkowych należności celnych na podstawie ceny reprezentatywnej, a zastosowanie ceny importowej CIF było możliwe jedynie w drodze wyjątku, po spełnieniu określonych warunków. Zachowanie tego mechanizmu kontroli w nowych ramach regulacyjnych oznacza ukryte utrzymanie w mocy tej samej zasady, jako że w praktyce prowadzi do tego samego rezultatu.

36. Uważam zatem, że Komisja, zmieniając lub uchylając art. 3 ust. 1 akapit pierwszy i art. 3 ust. 3 rozporządzenia nr 1484/95 w pierwotnym brzmieniu, ale pozostawiając w mocy jego art. 3 ust. 1 akapit drugi oraz art. 3 ust. 2 (ze zmienioną jedynie numeracją), nie w pełni dostosowała ten akt do wyroku *Kloosterboer Rotterdam*¹⁹. Należy wobec tego stwierdzić nieważność art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 w obecnym brzmieniu.

37. Co prawda sąd odsyłający w trzecim pytaniu prejudycjalnym odnosi się tylko do art. 3 ust. 2, 4 i 5 tego rozporządzenia. Jednakże ust. 3 tego artykułu, który nakazuje importerowi ustanowić zabezpieczenie w wysokości dodatkowych należności celnych obliczonych na podstawie ceny reprezentatywnej, stanowi integralną część mechanizmu zawartego w art. 3 ust. 2–5 omawianego rozporządzenia. Zabezpieczenie to nie miałoby racji bytu, gdyby nie istniała ewentualność automatycznego zastosowania ceny reprezentatywnej jako podstawy obliczenia dodatkowych należności importowych. Artykuł 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 należy wobec tego rozpatrywać jako całość.

38. Komisja zauważyła w swoich uwagach w niniejszej sprawie, że sprzedaż towarów na rynku Unii po cenie niższej od ceny progowej z dużym prawdopodobieństwem doprowadzi do zakłóceń na tym rynku, co samo z siebie uzasadnia nałożenie dodatkowych należności celnych. Trzeba jednak zwrócić uwagę, że zgodnie z art. 141 ust. 2 rozporządzenia nr 1234/2007 brak prawdopodobieństwa wystąpienia takich zakłóceń na rynku jest przesłanką do zaniechania nałożenia dodatkowych należności celnych. Natomiast prawdopodobieństwo ich wystąpienia nie jest wystarczającą podstawą nałożenia tych należności. Podstawą tą jest bowiem wyłącznie przywóz towarów po cenie importowej CIF niższej od ceny progowej.

¹⁹ Wyrok z dnia 13 grudnia 2001 r., C-317/99, EU:C:2001:681.

39. Wobec całości powyższych rozważań proponuję odpowiedzieć na trzecie pytanie prejudycjalne, że art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 jest nieważny w świetle art. 141 ust. 3 rozporządzenia nr 1234/2007 oraz art. 5 ust. 1 lit. b) porozumienia w sprawie rolnictwa.

Pierwsze pytanie prejudycjalne

40. Pierwsze pytanie prejudycjalne dotyczy wykładni art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95. Jeżeli Trybunał przyjmie moją propozycję odpowiedzi na trzecie pytanie prejudycjalne i stwierdzi nieważność tych przepisów, odpowiedź na pierwsze pytanie stanie się bezprzedmiotowa. Poniżej omówię więc tylko pokrótce to pierwsze pytanie.

41. Występując z pierwszym pytaniem prejudycjalnym, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy okoliczność, że importer sprzedał importowane towary po cenie niższej od zadeklarowanej ceny importowej CIF powiększonej o należności celne jest wystarczająca do podważenia owej ceny importowej jako podstawy do obliczenia dodatkowych należności celnych.

42. Odpowiedź na to pytanie wynika z wykładni art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 przedstawionej powyżej.

43. W sytuacji gdy cena importowa CIF jest niższa od ceny reprezentatywnej, importer jest co do zasady zobowiązany do udowodnienia, że towar został przez niego sprzedany po cenie potwierdzającej prawidłowość owej ceny importowej. Oceny tych dowodów dokonują organy celne²⁰. Ocena ta podlega następnie kontroli sądowej. Jest to ustalenie o charakterze faktycznym. Do organów celnych należy ocena, czy i w jakim zakresie sprzedaż po cenie niższej od zadeklarowanej ceny importowej CIF podważa prawidłowość owej ceny importowej. Nie ma tu żadnego automatyzmu, organy celne mogą uznać, na podstawie całości okoliczności faktycznych, że zadeklarowana cena importowa była zgodna z rzeczywistością, nawet jeżeli następnie towar został sprzedany po cenie niższej. Jednym z elementów tej oceny może być porównanie ceny sprzedaży towaru z ceną reprezentatywną.

44. Wbrew wątpliwości podniesionej w tej kwestii przez sąd odsyłający, nie ma tu znaczenia zmiana sposobu obliczania ceny reprezentatywnej dokonana od dnia 11 września 2009 r. Za podstawę porównania należy przyjmować cenę reprezentatywną z dnia dokonania przywozu, obliczoną zgodnie z obowiązującymi w tym dniu przepisami.

45. Żaden automatyczny skutek nie wynika przy tym z faktu, że nabywcy towaru na rynku Unii są powiązani z importerem. Jest to okoliczność faktyczna, którą organy celne mogą wziąć pod uwagę do celów oceny prawidłowości zadeklarowanej ceny importowej.

46. Problem zgodności z prawem art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95 nie wynika z tego, że organy celne mogą zakwestionować prawidłowość zadeklarowanej przez importera ceny importowej CIF, lecz ze skutku, jaki się z tym wiąże, a mianowicie z automatycznego zastosowania ceny reprezentatywnej jako podstawy obliczenia dodatkowych należności celnych.

47. Te same rozważania odnoszą się do sytuacji, gdy organy celne, jak w postępowaniu głównym, nie zastosowały procedury przewidzianej w art. 3 ust. 2–4 rozporządzenia nr 1484/95, lecz dokonują weryfikacji ex post na podstawie art. 3 ust. 5 tego rozporządzenia. Przepis ten dotyczy sytuacji, gdy nie zostały spełnione „wymogi niniejszego artykułu”. Przez wymogi te należy rozumieć fakt dokonania przez importera sprzedaży towaru po cenie potwierdzającej prawidłowość zadeklarowanej przez niego ceny importowej CIF.

²⁰ Wskazuje na to jednoznacznie art. 3 ust. 4 akapit drugi rozporządzenia nr 1484/95, zgodnie z którym „[...] zabezpieczenie jest zwalniane w stopniu, w jakim udowodnione zostały w sposób zgodny z wymogami organów celnych warunki rozdysponowania towaru” (podkreślenie moje).

Drugie pytanie prejudycjalne

48. Drugie pytanie prejudycjalne dotyczy tego, na jakiej podstawie należy obliczyć dodatkowe należności celne, w sytuacji gdy organy celne odrzucają, jako niezgodną z rzeczywistością, zadeklarowaną przez importera cenę importową CIF.

49. Jeżeli trzymać się litery przepisów art. 3 ust. 2–5 rozporządzenia nr 1484/95, odpowiedź na to pytanie jest prosta – należności te należy obliczyć na podstawie ceny reprezentatywnej.

50. Jak jednak wskazałem w odpowiedzi na trzecie pytanie prejudycjalne, rozwiązanie to jest moim zdaniem niezgodne z prawem, w każdym razie w zakresie, w jakim przewiduje zastosowanie ceny reprezentatywnej w sposób automatyczny i ostateczny. Powstaje wobec tego problem, jak powinny postąpić organy celne, w sytuacji gdy powezmą wątpliwość co do prawidłowości zadeklarowanej przez importera ceny importowej CIF.

51. Moim zdaniem odpowiedź na to pytanie znajduje się w ogólnych przepisach prawa celnego dotyczących ustalania wartości celnej towarów. Zgodnie z art. 29 ust. 1 rozporządzenia nr 2913/92²¹ co do zasady wartość celną towarów stanowi ich wartość transakcyjna. Zasada ta zna jednak szereg wyjątków, między innymi w sytuacji gdy, jak w niniejszej sprawie, nabywca (to jest importer) i sprzedawca są ze sobą powiązani. W takiej sytuacji organy celne są zobowiązane ustalić, czy powiązanie to miało wpływ na cenę²².

52. Jeżeli przyjęcie wartości transakcyjnej dla ustalenia wartości celnej okaże się niemożliwe, art. 30–31 rozporządzenia nr 2913/92 określają zastępcze metody ustalania wartości celnej towarów. Metody te są zgodne z Porozumieniem w sprawie stosowania artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu 1994, zawartego w załączniku 1A do Porozumienia ustanawiającego Światową Organizację Handlu, podobnie jak Porozumienie w sprawie rolnictwa. W szczególności art. 30 ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 2913/92 pozwala ustalić wartość celną towarów na podstawie wartości transakcyjnej identycznych towarów przywożonych na obszar celny Unii. Jak się wydaje, w wypadku towarów podlegających przepisom rozporządzenia nr 1234/2007 wartość towarów identycznych można ustalić na podstawie ceny reprezentatywnej, co pozwalałoby obliczyć na tej podstawie wysokość dodatkowych należności celnych. Wymaga to jednak dokonania odpowiednich ustaleń, pod kontrolą sądową, przez organy celne i nie może oznaczać przerzucenia ciężaru dowodu na importera ani automatycznego zastosowania ceny reprezentatywnej w miejsce ceny importowej CIF. W szczególności żadne przepisy ani prawa Unii, ani prawa międzynarodowego nie pozwalają odrzucić zadeklarowanej przez importera ceny importowej tylko na tej podstawie, że towar został następnie sprzedany po cenie niższej od owej ceny importowej. Okoliczność taka może co najwyżej stanowić podstawę do kontroli prawidłowości zadeklarowanej ceny importowej.

53. Proponuję zatem na drugie pytanie prejudycjalne udzielić odpowiedzi, że w sytuacji gdy organy celne powezmą wątpliwość co do prawidłowości zadeklarowanej przez importera ceny importowej CIF, winny one ustalić podstawę obliczenia wysokości dodatkowych należności celnych, o których mowa w art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007, zgodnie z art. 29–31 rozporządzenia nr 2913/92.

²¹ Rozporządzenie to obowiązywało w czasie, gdy miały miejsce okoliczności faktyczne w postępowaniu głównym. Obecnie obowiązujące przepisy dotyczące ustalania wartości celnej towarów znajdują się w art. 69 i nast. rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz.U. 2013, L 269, s. 1).

²² Artykuł 29 ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 2913/92.

Wnioski

54. Wobec całości powyższych rozważań proponuję udzielić następującej odpowiedzi na pytania prejudycjalne skierowane do Trybunału przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów):

- 1) Artykuł 3 ust. 2–5 rozporządzenia Komisji (WE) nr 1484/95 ustanawiającego szczegółowe zasady wprowadzania systemu dodatkowych należności celnych przywozowych oraz ustalającego dodatkowe należności celne przywozowe w sektorach mięsa drobiowego i jaj oraz w odniesieniu do albumin jaj i uchylającego rozporządzenie nr 163/67/EWG jest nieważny w świetle art. 141 ust. 3 rozporządzenia Rady (WE) nr 1234/2007 z dnia 22 października 2007 r. ustanawiającego wspólną organizację rynków rolnych oraz przepisy szczegółowe dotyczące niektórych produktów rolnych (rozporządzenie o jednolitej wspólnej organizacji rynku) oraz art. 5 ust. 1 lit. b) Porozumienia w sprawie rolnictwa, zawartego w załączniku 1A do Porozumienia ustanawiającego Światową Organizację Handlu.
- 2) W sytuacji gdy organy celne powezmą wątpliwość co do prawidłowości zadeklarowanej przez importera ceny importowej CIF, winny one ustalić podstawę obliczenia wysokości dodatkowych należności celnych, o których mowa w art. 141 rozporządzenia nr 1234/2007, zgodnie z art. 29–31 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy Kodeks Celny.