

WYROK TRYBUNAŁU (piąta izba)

z dnia 8 marca 2007 r. \*

W sprawie C-44/06

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Finanzgericht des Landes Brandenburg (Niemcy) postanowieniem z dnia 12 października 2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 30 stycznia 2006 r., w postępowaniu:

**Gerlach und Co. mbH**

przeciwko

**Hauptzollamt Frankfurt (Oder),**

TRYBUNAŁ (piąta izba),

w składzie: R. Schintgen, prezes izby, A. Tizzano (sprawozdawca) i A. Borg Barthet, sędziowie,

\* Język postępowania: niemiecki.

rzecznik generalny: E. Sharpston,  
sekretarz: R. Grass,

uwzględniając procedurę pisemną,

rozważywszy uwagi przedstawione:

— w imieniu Gerlach und Co. mbH przez G. Schemmanna, Steuerberater, wspieranego przez T. Krügera, Rechtsanwalt,

— w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez J. Hottiaux, działającą w charakterze pełnomocnika, wspieraną przez adwokata B. Wägenbaura,

podjąwszy, po wysłuchaniu rzecznika generalnego, decyzję o rozstrzygnięciu sprawy bez opinii,

wydaje następujący

## Wyrok

- <sup>1</sup> Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 11a ust. 2 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 1062/87 z dnia 27 marca 1987 r. w sprawie przepisów w celu wykonania procedury tranzytu wspólnotowego oraz niektórych uproszczeń tej procedury (Dz.U. L 107, str. 1), zmienionego rozporządzeniem Komisji (EWG) nr 1429/90 z dnia 29 maja 1990 r. (Dz.U. L 137, str. 21, zwanego dalej „rozporządzeniem nr 1062/87”).
- <sup>2</sup> Wniosek ten został przedstawiony w ramach sporu pomiędzy spółką Gerlach & Co. mbH (zwaną dalej „Gerlach”) a Hauptzollamt Frankfurt (Oder) (urzędem celnym we Frankfurcie n. Odrą, zwanym dalej „Hauptzollamt”) dotyczącego pobrania należności celnych przywozowych.

### Uregulowania wspólnotowe

- <sup>3</sup> W okresie właściwym dla okoliczności faktycznych sprawy przed sądem krajowym procedura tranzytu wspólnotowego była uregulowana, po pierwsze, rozporządzeniem Rady (EWG) nr 222/77 z dnia 13 grudnia 1976 r. w sprawie tranzytu wspólnotowego, zmienionym rozporządzeniem Rady (EWG) nr 474/90 z dnia 22 lutego 1990 r. (Dz.U. L 51, str. 1, zwanym dalej „rozporządzeniem nr 222/77”), oraz po drugie, rozporządzeniem nr 1062/87.

4 Artykuł 36 ust. 1 rozporządzenia nr 222/77 stanowi:

„Jeżeli podczas operacji tranzytu wspólnotowego lub w związku z nią okaże się, że w określonym państwie członkowskim doszło do naruszenia, to państwo członkowskie, zgodnie z przepisami ustawowymi, wykonawczymi lub administracyjnymi, pobiera cła i inne opłaty, które mogą być należne, bez uszczerbku dla wszczęcia postępowania karnego” [tłumaczenie nieoficjalne, podobnie jak wszystkie cytaty z tego rozporządzenia poniżej].

5 W przypadku gdy nie można ustalić miejsca, w którym nastąpiły naruszenie lub nieprawidłowość, ust. 2 i 3 tego artykułu przewiduje szereg domniemań umożliwiających uniknięcie zbiegu właściwości.

6 Artykuł 36 ust. 3 rozporządzenia nr 222/77 stanowi w szczególności:

„1. Jeżeli przesyłka nie została przedstawiona w urzędzie przeznaczenia i nie może zostać ustalone miejsce naruszenia lub nieprawidłowości, uważa się, że takie naruszenie lub nieprawidłowość miały miejsce:

— w państwie członkowskim, do którego należy urząd wyjścia,

lub

- w państwie członkowskim, do którego należy urząd tranzytowy w miejscu wprowadzenia do Wspólnoty, w którym zostało oddane świadectwo przekroczenia granicy,

chyba że w określonym terminie zgodnie z wymogami organów celnych zostanie dostarczony dowód wskazujący na prawidłową realizację procedury tranzytowej lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły.

Jeżeli taki dowód nie został dostarczony, a uważa się, że wspomniane naruszenie lub nieprawidłowość miały miejsce w państwie członkowskim wyjścia lub państwie członkowskim wprowadzenia, jak określono w akapicie pierwszym tiret drugie, cła i inne opłaty odnoszące się do danych towarów pobierane są przez to państwo członkowskie zgodnie z jego przepisami ustawowymi, wykonawczymi i administracyjnymi.

[...]”.

7     Artykuł 11a rozporządzenia nr 1062/87 stanowi:

„1. Jeżeli przesyłka nie została przedstawiona w urzędzie przeznaczenia i miejsce naruszenia lub nieprawidłowości nie może zostać ustalone, urząd wyjścia powiadamia o tym głównego zobowiązanego tak szybko, jak to możliwe, i w każdym przy-

padku najpóźniej przed upływem jedenastego miesiąca od daty zarejestrowania zgłoszenia do tranzytu wspólnotowego.

2. W powiadomieniu określonym w ust. 1 wpisuje się w szczególności termin, w jakim dowód wskazujący na prawidłową realizację procedury tranzytowej lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły, muszą zostać przekazane do urzędu wyjścia zgodnie z wymogami organów celnych.

Termin ten wynosi trzy miesiące, licząc od dnia powiadomienia określonego w ust. 1. Jeżeli z upływem tego terminu dowód nie zostanie dostarczony, właściwe państwo członkowskie podejmuje kroki w celu poboru ceł i innych opłat. W przypadku gdy to państwo członkowskie nie jest państwem urzędu wyjścia, urząd ten niezwłocznie informuje o tym wspomniane państwo członkowskie” [tłumaczenie nieoficjalne, podobnie jak wszystkie cytaty z tego rozporządzenia poniżej].

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

<sup>8</sup> Z postanowienia odsyłającego wynika, że w dniach 6 i 13 lipca 1990 r. na wniosek Gerlach Hauptzollamt objął procedurą tranzytu wspólnotowego dwie przesyłki żywych cieląt z Polski z przeznaczeniem do urzędu celnego w Barcelonie.

- 9 Po otrzymaniu przez organy celne w La Jonquera i Barcelonie (Hiszpania) ostemplowanych pokwitowań, stwierdzających przedstawienie tych przesyłek w urzędzie celnym przeznaczenia, Hauptzollamt potwierdził i zamknął procedurę tranzytu wspólnotowego.
- 10 Przeprowadzone następnie przez Komisję Wspólnot Europejskich i służby nadzoru celnego w Poczdamie i Hanowerze dochodzenia wykazały jednak, że hiszpańskie stemple, w które zaopatrzone były rzeczony pokwitowania, zostały sfałszowane oraz że podczas transportu bydła doszło do nieprawidłowości. Dokładne miejsce wystąpienia nieprawidłowości nie mogło być ustalone.
- 11 W rezultacie w dniach 30 stycznia i 4 lutego 1992 r. Hauptzollamt przekazał Gerlach, jako głównemu zobowiązanemu w procedurze tranzytu, dwie decyzje podatkowe, w celu pobrania a posteriori należności celnych przywozowych odnoszących się do dwóch omawianych przesyłek.
- 12 Gerlach wniosła odwołanie od tych decyzji i jednocześnie zażądała zawieszenia wykonania decyzji podatkowych.
- 13 W piśmie z dnia 2 kwietnia 1992 r. Hauptzollamt poinformował Gerlach, że wysłane towary nie zostały przedstawione w urzędzie celnym przeznaczenia i powiadomił ją, że do dnia 7 lipca 1992 r. może ona dostarczyć dowód wskazujący na prawidłowe zakończenie procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły. Wykonanie decyzji podatkowych zostało zawieszone do dnia upływu tego terminu.

- 14 Ponieważ Gerlach nie przedstawiła wymaganych dowodów przed upływem rzeczowego terminu, Hauptzollamt decyzją z dnia 28 lipca 1998 r. oddalił odwołanie jako bezzasadne.
- 15 Gerlach wniosła następnie do Finanzgericht des Landes Brandenburg skargę o stwierdzenie nieważności decyzji podatkowych oraz decyzji, na mocy której odwołanie zostało oddalone.
- 16 W swojej skardze Gerlach zarzuca Hauptzollamt, że przyznał jej trzymiesięczny termin, o którym mowa w art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87, dopiero po przyjęciu decyzji o pobraniu należności celnych przywozowych. W związku z tym Gerlach powołała się na wyrok Trybunału z dnia 21 października 1999 r. w sprawie C-233/98 *Lensing & Brockhausen*, Rec. str. I-7349, z którego wynika, że w przypadku niedopełnienia procedury tranzytu, państwo członkowskie wyjścia może przystąpić do pobrania należności celnych od głównego zobowiązanego wyłącznie jeśli powiadomi go uprzednio, że może on w trzymiesięcznym terminie przedstawić dowód wskazujący na miejsce, w którym faktycznie nastąpiły naruszenie lub nieprawidłowość.
- 17 Hauptzollamt nie zgodził się z tym argumentem Gerlach, twierdząc, że rzeczony trzymiesięczny termin został w każdym razie Gerlach przyznany w ramach postępowania odwoławczego. W rezultacie usunięte zostało ewentualne uchybienie proceduralne dotyczące wyznaczenia rzeczowego terminu.



18 W tej sytuacji Finanzgericht des Landes Brandenburg postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy krajowa administracja celna jest uprawniona do zaksięgowania należności celnych przed udzieleniem terminu określonego w art. 11a ust. 2 [rozporządzenia nr 1062/87] i do wyznaczenia tego terminu w sposób prawnie skuteczny dopiero w postępowaniu odwoławczym?”.

19 Sąd krajowy skłania się do udzielenia odpowiedzi twierdzącej na przedłożone pytanie. Zdaniem sądu krajowego państwo członkowskie, do którego należy urząd wyjścia, może zaksięgować należności celne przed udzieleniem trzymiesięcznego terminu, o którym mowa w art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87, o ile taki termin zostanie przyznany głównemu zobowiązanemu w ramach postępowania odwoławczego.

20 Jak twierdzi Finanzgericht, administracja celna w normalnym przypadku powinna najpierw udzielić głównemu zobowiązanemu rzeczonego termin i dopiero po jego upływie przystąpić do pobrania należności celnych. Nie jest jednak zabronione odwrócenie kolejności tych procedur. Zdaniem sądu krajowego istotne jest bowiem, że głównemu zobowiązanemu zostanie rzeczywiście udzielony trzymiesięczny termin i że zostanie mu przyznana realna możliwość przedstawienia wymaganych dowodów przed zakończeniem postępowania zmierzającego do pobrania należności. Tymczasem decyzja podatkowa będąca przedmiotem odwołania nie jest jeszcze decyzją ostateczną. W rezultacie jeżeli organ krajowy udzielił rzeczonego terminu

w ramach postępowania odwoławczego, główny zobowiązany ma wciąż możliwość przedstawienia koniecznych dowodów i doprowadzenia do stwierdzenia nieważności zaskarżonej decyzji. Nawet w takiej sytuacji prawa głównego zobowiązanego zostają zachowane.

21 O ile Finanzgericht uznaje, że w wymienionym wyżej wyroku w sprawie *Lensing & Brockhausen* oraz w wyroku z dnia 20 stycznia 2005 r. w sprawie C-300/03 *Honeywell Aerospace*, Zb.Orz. str. I-689 Trybunał uznał, że państwo członkowskie wyjścia może podjąć kroki w celu pobrania należności celnych tylko wtedy, gdy powiadomiło głównego zobowiązanego, że dysponuje on trzymiesięcznym terminem, sąd ten twierdzi jednak, że rozwiązanie przyjęte w tych wyrokach nie znajduje zastosowania w niniejszej sprawie.

22 Z jednej strony sąd krajowy stwierdza, że w sprawach zakończonych tymi wyrokami głównym zobowiązanym nie przyznano żadnych terminów, podczas gdy w niniejszej sprawie termin został wyznaczony po przyjęciu decyzji podatkowej, lecz zanim decyzja ta stała się ostateczna. Z drugiej strony w wymienionym powyżej wyroku w sprawie *Honeywell Aerospace* Trybunał nie dokonał wykładni art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87, który stanowi przedmiot niniejszej sprawy, ale przepisu, który go zastąpił, czyli art. 379 ust. 2 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 253, str. 1).

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

23 W przedłożonym pytaniu sąd krajowy pyta w istocie, czy art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87 należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie, do

którego należy urząd wyjścia, może przyznać głównemu zobowiązanemu trzymiesięczny termin na przedstawienie dowodu wskazującego na prawidłową realizację procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły, po przyjęciu decyzji o przystąpieniu do pobrania należności celnych przywozowych, w postępowaniu odwoławczym od tej decyzji.

### *Argumenty stron*

- 24 Gerlach oraz Komisja uznają, że państwo członkowskie wyjścia może ustalić i pobrać należności celne przywozowe jedynie, gdy po wygaśnięciu trzymiesięcznego terminu, będącego przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, nie został przedstawiony dowód wskazujący na prawidłową realizację procedury tranzytu lub gdy dowody przedstawione przez głównego zobowiązanego są niewystarczające.
- 25 Wykładnię tę potwierdzają wymienione wyżej wyroki w sprawie *Lensing & Brockhausen* oraz w sprawie *Honeywell Aerospace*, w których Trybunał rozważał już pytanie przedłożone w postępowaniu przed sądem krajowym przez *Finanzgericht*. Wyroki te są jednoznaczne, a ich sentencja może w pełni, per analogiam, znaleźć zastosowanie w przypadku będącym przedmiotem postępowania przed sądem krajowym.
- 26 Ponadto Gerlach i Komisji twierdzą, że rzeczona wykładnia wynika z samej treści art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87, który nakazuje, po pierwsze, wyznaczenie będącego przedmiotem postępowania przed sądem krajowym trzymiesięcznego terminu, a po drugie, podjęcie kroków w celu pobrania należności celnych i innych opłat, jeżeli w tym terminie nie zostaną przedstawione wymagane dowody.

27 Komisja dodaje, że przyjętą wykładnię potwierdza również cel tego przepisu, który ma zapewnić szybkie pobranie należności celnych, skłaniając głównego zobowiązanego do czynnej współpracy przy wyjaśnianiu sytuacji. Tymczasem udzielenie głównemu zobowiązanemu przez państwo członkowskie wyjścia terminu, będącego przedmiotem postępowania przed sądem krajowym, po pobraniu należności celnych byłoby sprzeczne z tym celem.

28 Jeżeli bowiem po przyjęciu decyzji o przystąpieniu do pobrania należności celnych przywozowych główny zobowiązany zdołałby wykazać w wyznaczonym terminie, że nieprawidłowości nastąpiły w innym państwie członkowskim, które powinno było przystąpić do pobrania należności celnych, państwo członkowskie wyjścia musiałoby cofnąć wydaną już decyzję i przekazać dokumentację właściwemu państwu członkowskiemu. Taka wykładnia prowadziłaby do spowolnienia postępowania, co podważałoby praktyczną skuteczność (effet utile) wyznaczenia takiego terminu.

29 Komisja podkreśla wreszcie, że proponowane rozwiązanie jest zgodne z ogólnymi zasadami prawa wspólnotowego. Oczywiście jest bowiem, że jeżeli postępowanie administracyjne przewiduje prawo zainteresowanego do bycia wysłuchanym, akt prawny kończący to postępowanie może być przyjęty wyłącznie po wysłuchaniu wyjaśnień zainteresowanego.

## Odpowiedź Trybunału

30 Zgodnie z art. 36 ust. 3 rozporządzenia nr 222/77, jeżeli w sytuacji takiej jak w postępowaniu przed sądem krajowym przesyłka nie została przedstawiona w urzędzie celnym przeznaczenia, a miejsce naruszenia lub nieprawidłowości nie mogą być

ustalone, uznaje się, że to naruszenie lub ta nieprawidłowość nastąpiły w państwie członkowskim, do którego należy urząd wyjścia, chyba że w określonym terminie zostanie przedstawiony dowód wskazujący na prawidłową realizację procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły.

31 Artykuł 11a ust. 1 rozporządzenia nr 1062/87 dodaje następnie, że jeżeli przesyłka nie została przedstawiona w urzędzie przeznaczenia, a miejsce naruszenia lub nieprawidłowości nie mogą być ustalone, urząd wyjścia powiadamia o tym głównego zobowiązanego tak szybko, jak to możliwe, i w każdym przypadku najpóźniej przed upływem jedenastego miesiąca od daty zarejestrowania zgłoszenia do tranzytu wspólnotowego.

32 W rozumieniu ust. 2 tego artykułu w rzeczonym powiadomieniu wpisuje się w szczególności termin, w jakim dowód wskazujący na prawidłową realizację procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły, musi zostać przekazany do urzędu wyjścia zgodnie z wymogami organów celnych. Termin ten wynosi trzy miesiące, licząc od dnia powiadomienia określonego w ust. 1. Jeżeli z upływem tego terminu dowód nie zostanie dostarczony, właściwe państwo członkowskie podejmuje kroki w celu pobrania ceł i innych opłat.

33 Trybunał orzekł już, że z samego brzmienia art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87, jak też przepisów o takiej samej treści, które go zastąpiły, to jest art. 49 ust. 2 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 1214/92 z dnia 21 kwietnia 1992 r. w sprawie przepisów w celu wykonania procedury tranzytu wspólnotowego oraz niektórych uproszczeń tej procedury (Dz.U. L 132, str. 1) oraz art. 379 ust. 2 rozporządzenia nr 2454/93, wynika, że powiadomienie głównego zobowiązanego przez urząd wyjścia o termi-

nie, w którym należy przekazać wymagany dowód, ma charakter obligatoryjny i musi poprzedzać pobór długu celnego (zob. podobnie wyrok z dnia 14 kwietnia 2005 r. w sprawie C-460/01 Komisja przeciwko Niderlandom, Zb.Orz. str. I-2613, pkt 62 i 80).

<sup>34</sup> Trybunał podkreślił ponadto, że termin ten ma chronić interesy głównego zobowiązanego poprzez przyznanie mu trzech miesięcy na przedstawienie, stosownie do okoliczności, dowodu wskazującego na prawidłową realizację procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktycznie nastąpiły (zob. wyroki z dnia 14 listopada 2002 r. w sprawie C-112/01 SPKR, Rec. str. I-10655, pkt 38, oraz ww. w sprawie Honeywell Aerospace, pkt 24).

<sup>35</sup> Wynika z tego, że państwo członkowskie, do którego należy urząd wyjścia, może przystąpić do pobrania należności celnych przywózowych jedynie, gdy powiadomiło uprzednio głównego zobowiązanego, że dysponuje on trzymiesięcznym terminem na dostarczenie wymaganych dowodów i gdy w terminie tym dowody nie zostały dostarczone (zob. podobnie ww. wyroki w sprawie Lensing & Brockhausen, pkt 29, oraz w sprawie Honeywell Aerospace, pkt 23).

<sup>36</sup> W tej sytuacji nie można przyznać rzeczonego terminu dopiero po przyjęciu przez właściwe organy decyzji o przystąpieniu do pobrania należności celnych przywózowych w postępowaniu odwoławczym od tej decyzji. Zachowuje to ważność, tym bardziej w przypadku gdy, tak jak w postępowaniu przed sądem krajowym, decyzja ta podlega natychmiastowemu wykonaniu.

- 37 Poinformowanie z opóźnieniem o tym terminie jest bowiem sprzeczne z art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87 i narusza wynikające z tego przepisu prawo głównego zobowiązanego do przedstawienia w skuteczny sposób swojego stanowiska w kwestii prawidłowej realizacji procedury tranzytu przed przyjęciem decyzji o pobraniu należności celnych, która jest do niego skierowana i która w istotny sposób narusza jego interesy.
- 38 Tymczasem przestrzeganie tego prawa stanowi podstawową zasadę wspólnotowego porządku prawnego, która musi być zachowana w każdym postępowaniu wszczętym przeciwko określonemu podmiotowi, które może zakończyć się wydaniem aktu powodującego dla niego negatywne skutki, także w procedurze tranzytu wspólnotowego (zob. podobnie wyroki z dnia 24 października 1996 r. w sprawie C-32/95 P Komisja przeciwko Lisrestal i in., Rec. str. I-5373, pkt 21 i 30, z dnia 21 września 2000 r. w sprawie C-462/98 P Mediocurso przeciwko Komisji, Rec. str. I-7183, pkt 36, oraz z dnia 9 czerwca 2005 r. w sprawie C-287/02 Hiszpania przeciwko Komisji, Zb.Orz. str. I-5093, pkt 37).
- 39 Na przedstawione pytanie należy zatem odpowiedzieć, że art. 11a ust. 2 rozporządzenia nr 1062/87 należy interpretować w ten sposób, że państwo członkowskie, do którego należy urząd wyjścia, nie może przyznać głównemu zobowiązanemu trzymiesięcznego terminu na przedstawienie dowodu wskazującego na prawidłową realizację procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktyczne nastąpiły, po przyjęciu decyzji o przystąpieniu do pobrania należności celnych przywozowych, w postępowaniu odwoławczym od tej decyzji.

## W przedmiocie kosztów

- 40 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego

zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (piąta izba) orzeka, co następuje:

**Wykładni art. 11a ust. 2 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 1062/87 z dnia 27 marca 1987 r. w sprawie przepisów w celu wykonania procedury tranzytu wspólnotowego oraz niektórych uproszczeń tej procedury, zmienionego rozporządzeniem Komisji (EWG) nr 1429/90 z dnia 29 maja 1990 r., należy dokonywać w ten sposób, że państwo członkowskie, do którego należy urząd wyjścia, nie może przyznać głównemu zobowiązanemu trzymiesięcznego terminu na przedstawienie dowodu wskazującego na prawidłową realizację procedury tranzytu lub na miejsce, w którym naruszenie lub nieprawidłowość faktyczne nastąpiły, po przyjęciu decyzji o przystąpieniu do pobrania należności celnych przywozowych, w postępowaniu odwoławczym od tej decyzji.**

Podpisy