



Zbiór Orzeczeń

Sprawa C-187/14

**Skatteministeriet
przeciwko
DSV Road A/S**

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Østre Landsret)

Odesłanie prejudycjalne — Wspólnotowy kodeks celny — Rozporządzenie (EWG) nr 2913/92 — Artykuły 203 i 204 — Rozporządzenie (EWG) nr 2454/93 — Artykuł 859 — Procedura tranzytu zewnętrznego — Powstanie długu celnego — Usunięcie lub brak usunięcia spod dozoru celnego — Niewykonanie obowiązku — Przedstawienie towarów w urzędzie przeznaczenia po terminie — Towary nieprzyjęte przez odbiorcę i zwrócone bez przedstawienia w urzędzie celnym — Towary ponownie objęte procedurą tranzytu zewnętrznego poprzez nowe zgłoszenie — Dyrektywa 2006/112/WE — Artykuł 168 lit. e) — Towary ponownie objęte procedurą tranzytu zewnętrznego poprzez nowe zgłoszenie

Streszczenie – wyrok Trybunału (piąta izba) z dnia 25 czerwca 2015 r.

1. *Unia celna — Powstanie długu celnego w przywozie w następstwie usunięcia spod dozoru celnego towaru podlegającego należnościom celnym — Zakres — Towary nieprzyjęte przez odbiorcę i zwrócone bez przedstawienia w urzędzie celnym — Te same towary ponownie objęte procedurą tranzytu zewnętrznego poprzez nowe zgłoszenie — Brak powstania długu celnego — Tożsamość towarów nieustalona w ramach procedury tranzytu — Powstanie tego długu*

[rozporządzenie Rady nr 2913/92, zmienione rozporządzeniem nr 1791/2006, art. 92 ust. 2, art. 96 ust. 1 lit. a), art. 203]

2. *Unia celna — Powstanie długu celnego w następstwie niewykonania jednego z obowiązków związanych z procedurą tranzytu zewnętrznego — Zakres — Towary objęte pierwszą procedurą tranzytu zewnętrznego, które zostały przedstawione w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia w ramach drugiej procedury tranzytu — Powstanie długu celnego — Wyjątki — Ustalenie spoczywające na sądzie krajowym*

[rozporządzenie Rady nr 2913/92, zmienione rozporządzeniem nr 1791/2006, art. 204; rozporządzenie Komisji nr 2454/93, zmienione rozporządzeniem nr 214/2007, art. 356 ust. 3, art. 859 akapit drugi, art. 859 pkt 2 lit. a), c)]

3. *Harmonizacja ustawodawstw podatkowych — Wspólny system podatku od wartości dodanej — Odliczenie podatku naliczonego — Powstanie i zakres prawa do odliczenia podatku — Przepisy krajowe odmawiające prawa do odliczenia owego podatku przewoźnikowi niebędącemu*

ani importerem, ani właścicielem danych towarów, lecz który jedynie zapewnił wykonanie transportu i odprawę celną w ramach swej działalności przewozowej podlegającej owemu podatkowi – Dopuszczalność

[dyrektywa Rady 2006/112, art. 168 lit. e)]

1. Artykuł 203 rozporządzenia nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem nr 1791/2006, należy interpretować w ten sposób, że dług celny nie powstaje na podstawie tego artykułu w związku z samym faktem, że towary objęte procedurą wspólnotowego tranzytu zewnętrznego zostały, po bezskutecznej próbie dostawy, dostarczone do wolnocłowego portu wyjścia bez przedstawienia ich w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia ani w urzędzie celnym portu wolnocłowego, jeżeli wykazano, że owe towary zostały ponownie przewiezione do ich miejsca przeznaczenia w ramach drugiej procedury wspólnotowego tranzytu zewnętrznego, która została prawidłowo zakończona. Natomiast w ramach hipotezy, wedle której nie wykazano, że towary przewiezione w ramach pierwszej i drugiej procedury wspólnotowego tranzytu zewnętrznego były tymi samymi towarami, dług celny powstaje na podstawie tego artykułu.

W istocie w wypadku, w którym ustalono tożsamość towarów przewiezionych w ramach pierwszej i drugiej procedury tranzytu, owe towary zostały rzeczywiście przedstawione w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia w ramach drugiej przesyłki. Zaniechanie przedstawienia owych towarów w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia w ramach ich pierwszej wysyłki i w urzędzie celnym portu wolnocłowego miejsca wysyłki po ich powrocie, objęcie owych towarów drugą procedurą tranzytu oraz opóźnienie w ich przedstawieniu w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia nie stanowią okoliczności, które byłyby jako takie wystarczające, by skutkowały usunięciem spod dozoru celnego.

W ramach procedury tranzytu dozór celny jest wykonywany z natury rzeczy na odległość. Dozór ów dotyczy towarów, które nie znajdują się w określonym miejscu, lecz są przewożone z jednego miejsca do drugiego, przy czym organy celne nie są w stanie zweryfikować ich dokładnego położenia w każdej chwili przewozu. Dla owego dozoru wykonywanego na odległość nie stanowi przeszkody samo zaniechanie przedstawienia towarów w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia lub wolnocłowego portu, jeżeli wszystkie inne warunki związane z procedurą tranzytu zostały spełnione. W tego rodzaju sytuacji rozpatrywane towary są, w braku owych zaniechań, zawsze przewożone w ramach zatwierdzonej procedury tranzytu wraz z odpowiednimi dokumentami tranzytu, w związku z czym organy celne zawsze mogą mieć do nich dostęp i je skontrolować.

Natomiast w wypadku gdy nie wykazano, że towary przewiezione w ramach pierwszej i drugiej procedury tranzytu były tymi samymi towarami, warunki powstania długu celnego na podstawie art. 203 ust. 1 kodeksu celnego są spełnione. W ramach tej hipotezy nie wykazano bowiem, że towary zostały przedstawione w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia, jak jest to wymagane w art. 96 ust. 1 lit. a) kodeksu celnego. W tego rodzaju sytuacji właściwy organ celny nie jest w stanie ustalić na podstawie art. 92 ust. 2 kodeksu celnego, że procedura tranzytu zakończyła się prawidłowo.

(por. pkt 26–29, 32; pkt 1 sentencji)

2. Artykuł 204 rozporządzenia nr 2913/92 ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem nr 1791/2006, w związku z art. 859 rozporządzenia nr 2454/93 ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 214/2007, należy interpretować w ten sposób, że spóźnione przedstawienie w urzędzie celnym miejsca przeznaczenia w ramach drugiej procedury wspólnotowego tranzytu zewnętrznego towarów objętych pierwszą procedurą wspólnotowego tranzytu zewnętrznego stanowi niewykonanie obowiązku skutkujące powstaniem długu celnego, chyba że spełnione są przesłanki przewidziane w art. 356 ust. 3 lub art. 859 tiret drugie i art. 859 pkt 2 lit. c) tego rozporządzenia, co podlega ocenie sądu krajowego.

W tym względzie art. 356 ust. 3 rozporządzenia wykonawczego stanowi, że jeżeli towary są zgłaszane w urzędzie przeznaczenia po upływie terminu wyznaczonego przez urząd wyjścia, a przekroczenie tego terminu spowodowane zostało okolicznościami, które zostały odpowiednio uzasadnione przez przewoźnika i zaakceptowane przez urząd przeznaczenia, a są niezależne od przewoźnika lub głównego zobowiązanego, uznaje się, że ten ostatni dotrzymał wyznaczonego terminu.

Co się tyczy kwestii, czy spełniona została przesłanka negatywna przewidziana w art. 204 kodeksu celnego, która wyklucza powstanie długu celnego na podstawie tego artykułu, jeżeli uchybienia te nie miały rzeczywistego wpływu na prawidłowe przeprowadzenie składowania czasowego lub odpowiedniej procedury celnej, art. 859 rozporządzenia wykonawczego wylicza w sposób wyczerpujący sytuacje, w przypadku których przesłanka ta może zostać spełniona.

Co się tyczy, po pierwsze, art. 859 tiret trzecie i art. 859 pkt 2 lit. a) rozporządzenia wykonawczego, przepisy te ustanawiają wymóg, aby dopełniono następnie wszystkich niezbędnych formalności w celu uregulowania sytuacji towarów oraz aby towary zostały faktycznie przedstawione w stanie nienaruszonym w urzędzie przeznaczenia. W wypadku gdy wykazano, że towary przewiezione w ramach pierwszej i drugiej procedury tranzytu były tymi samymi towarami i druga procedura tranzytu została prawidłowo zakończona, owe warunki są spełnione. Po drugie, co się tyczy art. 859 pkt 2 lit. c) tego rozporządzenia wykonawczego, wymaga on, by wówczas, gdy został przekroczony termin określony na podstawie art. 356 i nie ma zastosowania ust. 3 tego artykułu, towar został jednak przedstawiony w urzędzie przeznaczenia w odpowiednim terminie. Co się tyczy, po trzecie, art. 859 tiret drugie tego rozporządzenia, ustanawiającego przesłankę, wedle której rozpatrywane uchybienia nie mogą być spowodowane rażącym niedbalstwem ze strony osoby zainteresowanej, pojęcie rażącego niedbalstwa powinno być oceniane z uwzględnieniem w szczególności złożoności przepisów, których niewykonanie powoduje powstanie długu celnego, doświadczenia zawodowego i staranności podmiotu.

(por. pkt 39, 40, 42, 44–47; pkt 2 sentencji)

3. Artykuł 168 lit. e) dyrektywy 2006/112 w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że nie sprzeciwia się on przepisom krajowym wykluczającym odliczenie podatku od wartości dodanej związanego z przywozem, do zapłaty którego zobowiązany jest przewoźnik, który nie jest ani importerem, ani właścicielem towarów, o których mowa, lecz który jedynie zapewnił wykonanie transportu i odprawę celną w ramach swej działalności przewozowej podlegającej podatkowi od wartości dodanej.

W istocie ponieważ wartość przewożonych towarów nie stanowi części kosztów składających się na cenę zafakturowaną przez przewoźnika, którego działalność ogranicza się do przewozu tych towarów za wynagrodzeniem, przesłanki zastosowania art. 168 lit. e) dyrektywy 2006/112 nie są spełnione.

(por. pkt 50, 51; pkt 3 sentencji)