



Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
EVGENIEGO TANCHEVA
przedstawiona w dniu 3 czerwca 2021 r.¹

Sprawa C-825/19

Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH
przeciwko
Hauptzollamt Erfurt

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Thüringer Finanzgericht (sąd ds. finansowych dla Turyngii, Niemcy)]

Odesłanie prejudycjalne – Unia celna – Rozporządzenie (UE) nr 952/2013 –
Procedura końcowego przeznaczenia – Kolejne pozwolenie z mocą wsteczną – Czasowy zakres
stosowania – Warunki

1. Rozpatrywane odesłanie prejudycjalne dotyczy dwóch odrębnych kwestii. Pierwszą z nich jest czasowy zakres stosowania art. 211 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny² (zwanego dalej „UKC”), natomiast drugą – wykładnia art. 294 ust. 2 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92³ (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym do WKC”) na wypadek stwierdzenia, że art. 211 rozporządzenia UKC nie ma zastosowania *ratione temporis*.

2. Thüringer Finanzgericht (sąd ds. finansowych dla Turyngii, Niemcy) (zwany dalej „sądem odsyłającym”) kieruje do Trybunału cztery odrębne pytania, przy czym trzy pierwsze z nich dotyczą zakresu stosowania *ratione temporis* art. 211 UKC, natomiast ostatnie dotyczy wykładni art. 294 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego do WKC. Zgodnie z wnioskiem Trybunału ograniczę się w niniejszej opinii do zbadania trzech pierwszych pytań.

¹ Język oryginału: angielski.

² Dz.U. 2013, L 269, s. 1.

³ Dz.U. 1993, L 253, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 2, t. 6, s. 3.

I. Ramy prawne

A. Prawo Unii

1. Rozporządzenie UKC

3. Artykuł 211 UKC, zatytułowany „Pozwolenie”, stanowi:

„1. Pozwolenie wydane przez organy celne jest wymagane w następujących przypadkach:

- a) [...] procedury [...] końcowego przeznaczenia;
- b) [...]

Warunki, na których zezwala się na stosowanie jednej lub kilku procedur, o których mowa w akapicie pierwszym, [...] określa się w pozwoleniu.

2. Organy celne udzielają pozwolenia z mocą wsteczną, jeżeli spełnione są wszystkie następujące warunki:

- a) istnieje uzasadniona potrzeba gospodarcza;
- b) wniosek nie ma związku z usiłowaniem popełnienia oszustwa;
- c) wnioskodawca udowodnił na podstawie ewidencji lub zapisów księgowych, że:
 - (i) spełnione są wszelkie wymogi danej procedury;
 - (ii) w stosownych przypadkach – możliwa jest identyfikacja towarów w danym okresie;
 - (iii) taka ewidencja lub zapisy księgowe pozwalają na kontrolę procedury;
- d) możliwe jest wypełnienie wszystkich formalności niezbędnych do uregulowania sytuacji towarów, w tym – w razie konieczności – unieważnienia zgłoszeń celnych, których to dotyczy;
- e) w okresie trzech lat od daty przyjęcia wniosku nie udzielono wnioskodawcy żadnego pozwolenia z mocą wsteczną;
- f) nie jest konieczne sprawdzenie warunków ekonomicznych, z wyjątkiem sytuacji, gdy wniosek dotyczy przedłużenia pozwolenia w odniesieniu do tego samego rodzaju operacji i towarów;
- g) wniosek nie dotyczy prowadzenia miejsc składowych przeznaczonych do składowania celnego towarów;
- h) gdy wniosek dotyczy przedłużenia pozwolenia w odniesieniu do tego samego rodzaju operacji i towarów – wniosek zostaje złożony w terminie trzech lat po upływie terminu ważności pierwotnego pozwolenia.

Organy celne mogą udzielić pozwolenia z mocą wsteczną także wówczas, gdy towary, które zostały objęte procedurą celną, nie są już dostępne w chwili przyjmowania wniosku o takie pozwolenie.

[...]”.

4. Artykuł 288 UKC⁴, zatytułowany „Stosowanie”, brzmi:

„1. Artykuły [wykaz artykułów, wśród których nie wymieniono art. 211] stosuje się od dnia 30 października 2013 r.

2. Artykuły inne niż określone w ust. 1, stosuje się od dnia 1 maja 2016 r.”.

2. *Rozporządzenie delegowane do UKC*

5. Artykuł 172 rozporządzenia delegowanego (UE) 2015/2446⁵, zatytułowany „Moc wsteczna”, ma następujące brzmienie:

„1. Jeżeli organy celne udzielają pozwolenia z mocą wsteczną zgodnie z art. 211 ust. 2 kodeksu, pozwolenie zaczyna obowiązywać najwcześniej w dniu przyjęcia wniosku.

[...]

3. Jeżeli wniosek dotyczy przedłużenia terminu ważności pozwolenia w odniesieniu do tego samego rodzaju operacji i towarów, pozwolenia można udzielić z mocą wsteczną od daty wygaśnięcia pierwotnego pozwolenia.

[...]”.

6. Artykuł 256 rozporządzenia delegowanego do UKC stanowi:

„[...]

Niniejsze rozporządzenie stosuje się od dnia 1 maja 2016 r.

[...]”.

II. Okoliczności faktyczne, postępowanie i pytania prejudycjalne

7. Spółka Beeren-, Wild-, Feinfrucht GmbH (zwana dalej „BWF”) przywozi, przetwarza i sprzedaje grzyby w solance. Do dnia 31 grudnia 2012 r. BWF miał ważne pozwolenie na przywóz takich grzybów z państw trzecich oraz na ich dopuszczenie do obrotu jako mających szczególne przeznaczenie. BWF wielokrotnie korzystał z tego pozwolenia przed upływem jego terminu ważności. Spółka ta nie złożyła wniosku o przedłużenie pozwolenia. Z postanowienia

⁴ W brzmieniu zmienionym sprostowaniem do rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny (Dz.U. 2013, L 287, s. 90).

⁵ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2015/2446 z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz.U. 2015, L 343, s. 1) (zwane dalej „rozporządzeniem delegowanym do UKC”).

odsyłającego wynika, że to zaniechanie było wynikiem „niewiedzy”. Po dniu 31 grudnia 2012 r. BWF nadal przywoził grzyby z państw trzecich w celu dopuszczenia ich do obrotu i nie występował w odniesieniu do tych przywożonych towarów o jakiegokolwiek uprzywilejowane traktowanie celne. BWF uiszczal wynikające stąd należności celne, których kosztów nie był w stanie przerzucić na swoich klientów.

8. Na fakt, że termin ważności pozwolenia upłynął, zwrócono uwagę podczas kontroli podatkowej. W dniu 9 stycznia 2015 r. BWF złożył wniosek o przedłużenie pierwotnego pozwolenia (zwane dalej „kolejnym pozwoleniem”). W dniu 14 stycznia 2015 r. Hauptzollamt Erfurt (główny urząd celny w Erfurcie, Niemcy, zwany dalej „Hauptzollamt”) udzielił kolejnego pozwolenia z mocą wsteczną od dnia 9 stycznia 2015 r. (tj. od dnia złożenia wniosku), natomiast odmówił udzielenia pozwolenia z mocą wsteczną od chwili upływu terminu ważności poprzedniego pozwolenia (tj. od dnia 1 stycznia 2013 r.).

9. BWF ponownie wniósł o udzielenie kolejnego pozwolenia z mocą wsteczną od dnia 1 stycznia 2013 r., wskazując, że ze względu na trwającą restrukturyzację znajduje się w trudnej sytuacji ekonomicznej. Hauptzollamt oddalił ten wniosek decyzją z dnia 13 maja 2015 r., w której stwierdził, że nie spełniono warunków udzielenia pozwolenia z mocą wsteczną, o których mowa w art. 294 ust. 2 lub w art. 294 ust. 3 rozporządzenia wykonawczego do WKC.

10. BWF wniósł od tej decyzji odwołanie w administracyjnym toku instancji. Hauptzollamt oddalił to odwołanie decyzją z dnia 6 kwietnia 2016 r., natomiast w dniu 3 maja 2016 r. BWF wniósł skargę na tę decyzję do sądu odsyłającego.

11. W kontekście tej skargi BWF podniósł, że udzielenie kolejnego pozwolenia z mocą wsteczną powinno podlegać regulacji art. 211 UKC, a nie art. 294 rozporządzenia wykonawczego do WKC, ponieważ ten pierwszy przepis, jako normę proceduralną, należy zastosować retroaktywnie do zawisłej sprawy.

12. W dniu 21 marca 2019 r., a zatem w toku postępowania głównego, Hauptzollamt wydał nową decyzję na podstawie art. 294 rozporządzenia wykonawczego do WKC, która zastąpiła decyzję z dnia 13 maja 2015 r. (w formie decyzji w sprawie odwołania w administracyjnym toku instancji z dnia 6 kwietnia 2016 r.), i ponownie oddalił wniosek BWF o udzielenie kolejnego pozwolenia z mocą wsteczną od dnia 1 stycznia 2013 r. Uzasadnienie tej decyzji różniło się od uzasadnienia poprzedniej decyzji. To właśnie ta późniejsza decyzja z dnia 21 marca 2019 r. stanowi przedmiot postępowania przed sądem odsyłającym.

13. W powyższych okolicznościach sąd odsyłający postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1) Czy art. 211 ust. 2 [rozporządzenia UKC] należy interpretować w ten sposób, że ma on zastosowanie wyłącznie do wniosków, w przypadku których okres, na który udziela się pozwolenia z mocą wsteczną, trwałby od dnia 1 maja 2016 r.?
- 2) W razie udzielenia na pytanie pierwsze odpowiedzi przeczącej: Czy art. 211 [rozporządzenia UKC] w przypadku wniosków o udzielenie pozwolenia z mocą wsteczną na okres przypadający przed 1 maja 2016 r. ma zastosowanie wyłącznie wtedy, gdy wnioski o udzielenie pozwolenia z mocą wsteczną złożono wprawdzie przed wejściem w życie nowych przepisów, ale organy celne oddaliły takie wnioski po raz pierwszy po dniu 1 maja 2016 r.?

- 3) W razie udzielenia na pytanie drugie odpowiedzi przeczącej: Czy art. 211 [rozporządzenia UKC] w przypadku wniosków o udzielenie pozwolenia z mocą wsteczną na okres przypadający przed 1 maja 2016 r. ma zastosowanie również wtedy, gdy organy celne oddaliły je już przed dniem 1 maja 2016 r., a także po tej dacie (z innym uzasadnieniem)?
- 4) W razie udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytania pierwsze i drugie oraz odpowiedzi przeczącej na pytanie trzecie: Czy art. 294 ust. 2 [rozporządzenia wykonawczego do WKC] należy interpretować w ten sposób, że
- a) pozwolenie z mocą wsteczną od daty wygaśnięcia poprzedniego pozwolenia, jak przewidziano w ust. 3 tego przepisu, mogło zostać udzielone maksymalnie na okres jednego roku przed datą złożenia wniosku, a
 - b) przesłanki potwierdzenia istnienia ekonomicznej potrzeby, o którym mowa w ust. 3 tego przepisu, oraz braku związku z próbą oszustwa i rażącym zaniedbaniem muszą być spełnione również w przypadku kolejnego pozwolenia na podstawie ust. 2?”.

14. Uwagi na piśmie przedstawiły BWF i Komisja. Nie zwrócono się do Trybunału o przeprowadzenie rozprawy i rozprawa nie odbyła się.

III. Analiza

A. Uwagi wstępne

15. Poprzez trzy pierwsze pytania sąd odsyłający zwraca się w istocie o udzielenie wskazówek odnośnie do czasowego zakresu stosowania art. 211 ust. 2 UKC oraz w szczególności o wyjaśnienie, czy ów przepis może mieć zastosowanie *ratione temporis* w sytuacji takiej jak ta rozpatrywana w postępowaniu głównym.

16. Trybunał wielokrotnie wskazywał, że nowy przepis stosuje się od wejścia w życie aktu, który go wprowadza, i że choć nie stosuje się go do sytuacji prawnych powstałych i ostatecznie zakończonych pod rządami dawnej ustawy, stosuje się go do przyszłych skutków tych sytuacji oraz do nowych sytuacji prawnych⁶.

17. W szczególności zgodnie z utrwalonym orzecznictwem uważa się na ogół, że przepisy proceduralne mają zastosowanie do wszystkich postępowań zawisłych w momencie ich wejścia w życie, w odróżnieniu od przepisów materialnych, które są zazwyczaj interpretowane w ten sposób, iż nie obowiązują w stosunku do sytuacji powstałych przed ich wejściem w życie, chyba że z brzmienia tych przepisów, ich celu lub ich struktury jednoznacznie wynika, że należy im przypisać taki skutek⁷.

⁶ Wyrok z dnia 26 marca 2015 r., Komisja/Moravia Gas Storage, C-596/13 P, EU:C:2015:203, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo.

⁷ Wyroki: z dnia 12 listopada 1981 r., Meridionale Industria Salumi i in., od 212/80 do 217/80, EU:C:1981:270, pkt 9; z dnia 23 lutego 2006 r., Molenbergnatie, C-201/04, EU:C:2006:136, pkt 31; z dnia 11 grudnia 2008 r., Komisja/Freistaat Sachsen, C-334/07 P, EU:C:2008:709, pkt 44; z dnia 26 marca 2015 r., Komisja/Moravia Gas Storage, C-596/13 P, EU:C:2015:203, pkt 33. Ponadto Trybunał orzekł w wyroku Meridionale Industria Salumi i in. (pkt 11, 12), że zawartym w rozporządzeniu przepisom proceduralnym i materialnym, które stanowią nierozdzielalną całość i których nie można analizować rozłącznie, nie można przyznać skutku wstecznego, „chyba że dostatecznie jasne wskazówki prowadzą do takiego wniosku”.

18. W związku z tym w pierwszej kolejności ustale, czy art. 211 ust. 2 UKC należy interpretować jako przepis materialny, czy też proceduralny. Ponieważ moim zdaniem art. 211 ust. 2 UKC jest przepisem materialnym, w drugiej kolejności zajmę się kwestią tego, czy z brzmienia, celu lub struktury tego przepisu jasno wynika, że należy go mimo to zastosować retroaktywnie.

B. Czy art. 211 ust. 2 UKC jest przepisem materialnym, czy też proceduralnym?

19. W postanowieniu odsyłającym sąd odsyłający wskazuje, że co do zasady uważa art. 211 UKC za przepis proceduralny. Zdaniem sądu odsyłającego za słusnością tego stanowiska przemawiają usytuowanie tego przepisu w strukturze UKC oraz jego kluczowa treść. Strona skarżąca w postępowaniu głównym również utrzymuje, że art. 211 rozporządzenia UKC należy traktować jako przepis proceduralny.

20. Nie podzielam tego poglądu.

1. W przedmiocie treści art. 211 ust. 2 UKC

21. Wprawdzie jak dotąd Trybunał nie miał okazji rozstrzygać, czy art. 211 ust. 2 UKC należy uważać za przepis materialny, czy też proceduralny, ani też czy ów przepis należy interpretować jako wywołujący skutek wsteczny, jednak w szeregu spraw odniósł się on do problemu rozróżniania między przepisami materialnymi a proceduralnymi w dziedzinie prawa celnego. Trybunał na ogół uznawał, że przepisy decydujące o istnieniu (lub o kwocie) długu celnego stanowią „przepisy materialne”, których zazwyczaj nie można stosować retroaktywnie.

22. W wyrokach z dnia 23 lutego 2006 r., *Molenbergnatie* (C-201/04, EU:C:2006:136), i z dnia 8 września 2005 r., *Beemsterboer Coldstore Services* (C-293/04, EU:C:2006:162), Trybunał orzekł odpowiednio, że przepisy ustanawiające regulację dotyczącą samego długu celnego i przepisy określające przesłanki zwolnienia podmiotu zobowiązanego do uiszczenia należności celnych z retrospektywnego pobrania należności celnych przywózowych stanowią przepisy materialne.

23. W wyroku *Molenbergnatie* Trybunał uznał zatem, że art. 221 ust. 1 i 2 rozporządzenia (EWG) nr 2913/92⁸, które dotyczyły podania do wiadomości dłużnika „kwoty należności”, zawierały przepisy czysto proceduralne⁹. Te przepisy nie regulowały kwestii istnienia długu celnego.

24. Z kolei art. 221 ust. 3 WKC Trybunał uznał za przepis ustanawiający regulację „dotyczącą samego długu celnego”¹⁰. Ten ustęp stanowił, że „[p]owiadomienie dłużnika nie może nastąpić po upływie trzech lat, licząc od dnia powstania długu celnego”. Ponieważ ten dług – zdaniem Trybunału – „ulega przedawnieniu, a zatem wygasa” z chwilą upływu tego terminu, Trybunał

⁸ Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1 – wyd. spec. w jęz. polskim, rozdz. 2, t. 4, s. 307) (zwane dalej „WKC”).

⁹ Wyrok z dnia 23 lutego 2006 r., *Molenbergnatie*, C-201/04, EU:C:2006:136, pkt 36.

¹⁰ *Ibidem*, pkt 39.

orzekł, że rozpatrywany przepis był przepisem materialnym¹¹. Jako taki art. 221 ust. 3 WKC nie mógł znaleźć zastosowania do pokrycia długu celnego powstałego przed dniem 1 stycznia 1994 r., czyli dniem wejścia w życie tego przepisu¹².

25. W wyroku *Beemsterboer Coldstore Services* Trybunał orzekł, że art. 220 ust. 2 lit. b) WKC stanowił przepis materialny „w zakresie, w jakim [...] określa[ł] [on] przesłanki zwolnienia podmiotu zobowiązanego do uiszczenia należności celnych z retrospektywnego pobrania należności celnych przywzowowych w konsekwencji błędu organów celnych”¹³. Jak ujęła to rzecznik generalna J. Kokott, ten przepis miał charakter materialny, ponieważ „służy[ł] wyjaśnieniu kwestii, czy dłużnik ma jeszcze do zapłacenia (do uiszczenia po zwolnieniu towarów) kwotę prawnie należną”¹⁴.

26. W wyroku *Mitsui & Co. Deutschland (C-256/07, EU:C:2009:167)*, Trybunał powstrzymał się od tego, by w sposób wyraźny zakwalifikować przepis ustanawiający termin 12 miesięcy na dokonanie pewnych dostosowań cen jako przepis materialny (w odróżnieniu od przepisu proceduralnego). Trybunał odmówił natomiast przypisania skutku wstecznego temu przepisowi ze względu na fakt, że retroaktywne zastosowanie nowego, krótszego terminu na dokonanie takich dostosowań skutkowałoby „naruszeniem uzasadnionych oczekiwań”¹⁵. Niemniej jednak rzecznik generalny J. Mazák w opinii w tej sprawie wyraźnie stwierdził, że materialny charakter rozpatrywanego przepisu wynikał z faktu, iż „defini[ował] [on] przesłanki stosowania prawa dokonania dostosowania wartości transakcyjnej”¹⁶. Należy dodać, że ta wartość decydowała o kwocie długu celnego.

27. Rozróżnienie oparte na tym, czy dane przepisy decydują o istnieniu lub o kwocie długu celnego, jest sensowne. Jak wskazuje Komisja w swoich uwagach, zwolnienie z należności celnych lub ich nałożenie w odniesieniu do identycznych towarów przywiezionych w tym samym czasie i w tych samych okolicznościach faktycznych nie może zależeć od czasu trwania postępowania administracyjnego lub sądowego. Ten sam zbiór równoczesnych okoliczności faktycznych powinien skutkować powstaniem tego samego długu celnego i podlegać traktowaniu w oparciu o te same przepisy materialne.

28. Po zastosowaniu tego toku rozumowania do pytań przedstawionych przez sąd odsyłający dochodzę do wniosku, że art. 211 ust. 2 UKC stanowi przepis materialny.

¹¹ Ibidem, pkt 41.

¹² Ibidem, pkt 42. Zobacz, aby zapoznać się z krytyczną analizą stanowiska przyjętego przez Trybunał w wyroku *Molenbergnatie*, opinia rzecznik generalnej E. Sharpston w sprawach połączonych *Josef Vosding Schlacht-, Kühl- und Zerlegebetrieb*, od C-278/07 do C-280/07, EU:C:2008:521, pkt 31, 32. Niemniej jednak krytyka wyrażona w opinii rzecznik generalnej E. Sharpston koncentrowała się na tym, czy upływ terminu przedawnienia faktycznie skutkuje wygaśnięciem długu celnego (jak orzekł Trybunał w wyroku *Molenbergnatie*), a zatem na tym, czy termin przedawnienia faktycznie reguluje sam dług celny. W swojej opinii rzecznik generalna nie zakwestionowała ustalenia, że przepis ustanawiający regulację dotyczącą takiego długu należy uznać za przepis materialny.

¹³ Wyrok z dnia 9 marca 2006 r., *Beemsterboer Coldstore Services*, C-293/04, EU:C:2006:162, pkt 20.

¹⁴ Opinia rzecznik generalnej J. Kokott w sprawie *Beemsterboer Coldstore Services*, C-293/04, EU:C:2005:527, pkt 24.

¹⁵ Wyrok z dnia 19 marca 2009 r., *Mitsui & Co. Deutschland*, C-256/07, EU:C:2009:167, pkt 36.

¹⁶ Punkt 47 tej opinii.

29. Artykuł 211 ust. 2 UKC w angielskiej wersji językowej¹⁷ stanowi, że „the customs authorities shall grant an authorisation with retroactive effect”, jeżeli spełnione są wszystkie wskazane warunki. Ze względu na brak pozwolenia na przywóz przedmiotowych towarów przez BWF w okresie od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 8 stycznia 2015 r. ich przywóz podlegał należnościom celnym.

30. Z kolei gdyby BWF udzielono pozwolenia z mocą wsteczną, czy to na podstawie art. 211 ust. 2 UKC, czy też na podstawie art. 294 rozporządzenia wykonawczego do WKC, zastosowanie znalazłoby zwolnienie przewidziane dla końcowego przeznaczenia, zaś BWF mógłby się ubiegać o zwrot zapłaconych należności celnych.

31. Spełnienie wszystkich warunków wymienionych w art. 211 UKC nie tylko stanowi przesłankę udzielenia pozwolenia z mocą wsteczną, lecz także – pomijając w tym miejscu francuską wersję językową art. 211 ust. 2 UKC – faktycznie zobowiązuje organy celne do udzielenia takiego pozwolenia na złożony wniosek. Z kolei owo pozwolenie decyduje o istnieniu długu celnego w odniesieniu do rozpatrywanych towarów.

32. Uważam więc, w ślad za orzecznictwem przytoczonym w pkt 22–26 niniejszej opinii, że art. 211 ust. 2 UKC należy uznać za przepis materialny.

33. Bliższa analiza poszczególnych warunków wymienionych w art. 211 ust. 2 lit. a)–h) UKC jedynie potwierdza to stanowisko.

34. Zgodnie z lit. a) musi istnieć „uzasadniona potrzeba gospodarcza”, natomiast zgodnie z lit. b) wniosek nie może mieć związku z usiłowaniem popełnienia oszustwa. Ani istnienie potrzeby gospodarczej, ani brak oszustwa nie wykazują związku z zagadnieniami proceduralnymi; są to natomiast wymogi materialne, które należy spełnić, aby móc skorzystać z pozwolenia z mocą wsteczną. O ile zgodnie z lit. a) wymagana jest „uzasadniona” potrzeba gospodarcza, o tyle ten przepis nie mówi nic o kwestiach proceduralnych związanych z przedstawieniem takiego uzasadnienia.

35. W myśl lit. c) wnioskodawca musi udowodnić na podstawie ewidencji lub zapisów księgowych, że spełnione są wszystkie wymogi danej procedury, że w stosownych przypadkach możliwa jest identyfikacja towarów w danym okresie oraz że ewidencja lub zapisy księgowe pozwalają na kontrolę procedury. W lit. d) zapisano wymóg, by możliwe było wypełnienie wszystkich formalności niezbędnych do uregulowania sytuacji towarów, zaś w lit. f) przewidziano, że „nie jest konieczne sprawdzenie warunków ekonomicznych”. Te przepisy dotyczą wprawdzie kwestii proceduralnych, jednak nie regulują one, w jaki sposób należy spełnić te wymogi albo jak należy przeprowadzić dowód; określają one natomiast warunki przyznania pozwolenia z mocą wsteczną.

36. W lit. e) ustanowiono warunek przewidujący, że w okresie trzech lat od daty przyjęcia wniosku nie udzielono wnioskodawcy żadnego pozwolenia z mocą wsteczną, w lit. g) wykluczono wnioski dotyczące prowadzenia miejsc składowych przeznaczonych do składowania celnego towarów, natomiast w lit. h) określono trzyletni termin na składanie wniosków dotyczących tego samego rodzaju operacji i towarów.

¹⁷ Pragnę zauważyć, że francuska wersja językowa różni się pod względem znaczenia od wersji angielskiej: „Les autorités douanières peuvent accorder une autorisation avec effet rétroactif [...]” (wyróżnienie własne). Zgodne z angielską wersją językową zdają się wersje: bułgarska, duńska, niemiecka, włoska, polska, słowacka i szwedzka. Ta różnica nie ma decydującego znaczenia dla analizy zawartej w niniejszej opinii.

37. Wszystkie te wymogi stanowią moim zdaniem albo całkowicie, albo w przeważającej mierze warunki materialne.

2. *W przedmiocie usytuowania art. 211 ust. 2 w strukturze UKC*

38. Artykuł 211 znajduje się w tytule VII („Procedury specjalne”) rozdział 1 („Przepisy ogólne”) UKC. W rozdziale 1 umieszczono art. 210–225 UKC.

39. Sposób zorganizowania przepisów rozdziału 1 opiera się luźno na schemacie, zgodnie z którym po jednym lub też po dwóch przepisach całkowicie albo w przeważającej mierze materialnych, regulujących odpowiednio pozwolenie (art. 211), zamknięcie procedury specjalnej (art. 215) lub przemieszczanie towarów (art. 219) i zwyczajowe czynności (art. 220), następuje artykuł zatytułowany „Przekazanie uprawnień”, który uprawnia Komisję do przyjęcia aktów delegowanych uzupełniających niektóre, inne niż istotne, elementy tych przepisów (art. 212, 216 i 221), oraz artykuł zatytułowany „Przyznanie uprawnień wykonawczych” (art. 213, 217 i 222), zgodnie z którym Komisja „określa w drodze aktów wykonawczych przepisy proceduralne” dotyczące niektórych elementów tych przepisów materialnych¹⁸.

40. W związku z tym nie uważam, aby struktura UKC przemawiała za uznaniem art. 211 ust. 2 UKC za przepis proceduralny. Wręcz przeciwnie – art. 211 ust. 2 jest usytuowany w takim miejscu, mianowicie w tytule VII rozdział 1, w jakim należy się spodziewać przepisu materialnego, a nie proceduralnego.

C. Czy mimo to art. 211 ust. 2 można zastosować retroaktywnie?

41. Przepisy materialne prawa Unii można wyjątkowo interpretować jako odnoszące się do okoliczności zaistniałych przed ich wejściem w życie w zakresie, w jakim w świetle ich brzmienia, celu lub struktury jest oczywiste, że musi im zostać nadany taki skutek¹⁹.

42. W tym względzie Trybunał orzekł w wyroku *Beemsterboer Coldstore Services*, że nowy, zmieniony tekst przepisu materialnego należy zastosować do okoliczności zaistniałych przed jego wejściem w życie, ponieważ nowy tekst „ma zasadniczo charakter interpretacyjny”²⁰. W wyroku tym wskazano, że zmienioną wersję przedmiotowego przepisu przyjęto w celu wzmocnienia pewności prawa oraz że – z uwagi na fakt, iż nowy tekst wzmacnia ochronę uzasadnionych oczekiwań zainteresowanych podmiotów gospodarczych – zasada pewności prawa i zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań nie sprzeciwiają się zastosowaniu zmienionej wersji do okoliczności zaistniałych przed jej wejściem w życie²¹.

43. Z kolei art. [211] ust. 2 UKC wprowadza względem dotychczasowej regulacji zmiany o charakterze materialnym. O ile w art. 294 rozporządzenia wykonawczego do WKC wskazano, że organy celne „mogą wydać pozwolenie z mocą wsteczną”, o tyle art. [211] ust. 2 UKC stanowi,

¹⁸ Żaden konkretny artykuł nie uprawnia Komisji do przyjęcia aktów delegowanych ani nie zobowiązuje jej do określenia przepisów proceduralnych w związku z art. 210, który dotyczy zakresu zastosowania procedur specjalnych, w związku z art. 214, który dotyczy obowiązków ewidencyjnych, ani w związku z art. 218, który dotyczy przeniesienia praw i obowiązków.

¹⁹ Wyrok z dnia 9 marca 2006 r., *Beemsterboer Coldstore Services*, C-293/04, EU:C:2006:162, pkt 21.

²⁰ *Ibidem*, pkt 22, 23.

²¹ *Ibidem*, pkt 25, 26.

iż owe organy „udzielają pozwolenia z mocą wsteczną”, jeżeli spełnione są wszystkie wymienione warunki (które mają charakter albo całkowicie, albo w przeważającym stopniu materialny). Z pewnością nie jest to zwykła zmiana interpretacyjna.

44. Nie odnalazłem – ani w tekście preambuły, ani w genezie rozporządzenia – żadnych wskazówek świadczących o tym, że zamiarem prawodawcy było dopuszczenie retroaktywnego stosowania art. 211 ust. 2 UKC.

45. Należy również wskazać, że kwestia, którą ma rozstrzygnąć sąd odsyłający, dotyczy tego, czy przepisy regulujące procedurę końcowego przeznaczenia można stosować retroaktywnie. Pozwolenie na zastosowanie procedury końcowego przeznaczenia może zostać udzielone tylko pod pewnymi warunkami, a zatem procedura ta stanowi wyjątek od ogólnych przepisów celnych. Należy zatem dokonywać ścisłej wykładni przepisów regulujących tę procedurę²². Udzielenie pozwolenia z mocą wsteczną na podstawie art. 211 ust. 2 UKC i art. 172 ust. 1 rozporządzenia delegowanego do UKC również stanowi wyjątek od ogólnej regulacji dotyczącej udzielania pozwoleń, którego zastosowanie jest uzależnione od spełnienia konkretnych warunków. Udzielenie pozwolenia z mocą wsteczną od dnia, w którym upłynął termin ważności pierwotnego pozwolenia, dokonywane na podstawie art. 211 ust. 2 lit. h) UKC i art. 172 ust. 3 rozporządzenia delegowanego do UKC, stanowi zaś kolejny wyjątek od przepisów ogólnych dotyczących udzielania pozwoleń z mocą wsteczną, który jest obwarowany dodatkowymi warunkami. Szeroka wykładnia zakresu stosowania *ratione temporis* tych przepisów nie wydaje się zatem uzasadniona.

D. W przedmiocie pytania drugiego i trzeciego

46. Odrębną przesłanką stosowania przepisów proceduralnych do sytuacji faktycznych powstałych przed datą ich wejścia w życie jest „zawisłość” sprawy w chwili wejścia w życie owych przepisów proceduralnych. Odpowiedź na pytanie pierwsze czyni bezprzedmiotowymi przedstawione przez sąd odsyłający pytania drugie i trzecie. W związku z tym nie ma potrzeby rozstrzygnięcia kwestii tego, czy sprawa była „zawisła” w dniu rozpoczęcia stosowania art. 211 ust. 2 UKC (czyli w dniu 1 maja 2016 r.).

IV. Wnioski

47. Proponuję zatem Trybunałowi, aby na trzy pierwsze pytania przedstawione przez sąd odsyłający odpowiedział następująco:

Artykuł 211 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny ma zastosowanie, jako przepis materialny, wyłącznie do wniosków, w przypadku których okres, na który udziela się pozwolenia z mocą wsteczną, trwałby od dnia 1 maja 2016 r.

²² Zobacz analogicznie wyroki: z dnia 11 listopada 1999 r., *Söhl & Söhlke*, C-48/98, EU:C:1999:548, pkt 52; z dnia 14 stycznia 2010 r., *Terex Equipment i in.*, C-430/08 i C-431/08, EU:C:2010:15, pkt 42; z dnia 29 lipca 2010 r., *Isaac International*, C-371/09, EU:C:2010:458, pkt 42.