



Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
EVGENIEGO TANCHEVA

przedstawiona w dniu 6 października 2021 r.¹

Sprawa C-489/20

UB

przeciwko

Kauno teritorinė muitinė,

przy udziale:

Muitinės departamentas prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (najwyższy sąd administracyjny Litwy)]

Odesłanie prejudycjalne – Unijny kodeks celny – Zajęcie i późniejszy przepadek towarów pochodzących z przemytu po ich wprowadzeniu na obszar celny Unii – Wygaśnięcie długu celnego – Skutki w odniesieniu do nałożenia podatku akcyzowego i VAT

1. Rozpatrywane odesłanie prejudycjalne pochodzące od Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (najwyższego sądu administracyjnego Litwy) dotyczy przede wszystkim wykładni wyroku Dansk Transport og Logistik, który został wydany przez Trybunał w dniu 29 kwietnia 2010 r.². W ujęciu bardziej szczegółowym jego przedmiotem jest wygaśnięcie długu celnego w odniesieniu do towarów przywiezionych nielegalnie do Unii, które nie zostały zajęte przez organy celne w urzędzie celnym lub w wolnym obszarze celnym podczas ich wprowadzania na obszar celny Unii, lecz w trakcie ich przewozu drogowego na terytorium danego państwa członkowskiego po tym, jak przekroczyły one, nielegalnie, granicę państwa członkowskiego na granicy Unii³ i minęły pierwszy urząd celny położony wewnątrz obszaru celnego Unii bez ich przedstawiania organom celnym⁴.

2. Rozstrzygnięcie zawarte w wyroku Dansk Transport og Logistik dotyczyło jednak klasycznego przypadku wykrycia takich towarów przez organy celne podczas ich wprowadzania na obszar celny Unii, czy to w urzędzie celnym pierwszego wprowadzenia, czy też w wolnym obszarze celnym. Powstaje zatem pytanie, czy sformułowane w wyroku Dansk Transport og Logistik zasady odnoszące się do wygaśnięcia długu celnego w przypadku zajęcia i późniejszego przepadku takich towarów znajdują zastosowanie w postępowaniu głównym.

¹ Język oryginału: angielski.

² C-230/08, EU:C:2010:231 (zwanego dalej „wyrokiem Dansk Transport og Logistik”).

³ Zobacz także na przykład wyrok z dnia 5 marca 2015 r., Prankl, C-175/14, EU:C:2015:142.

⁴ Wyrok z dnia 7 marca 2019 r., Suez II, C-643/17, EU:C:2019:179, pkt 47 i przytoczone tam orzecznictwo. Zobacz także wyrok Dansk Transport og Logistik, pkt 50.

3. Wiąże się z tym także kwestia tego, że analizowana sytuacja podlega regulacji art. 124 ust. 1 lit. e) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny⁵, podczas gdy sytuacja rozpatrywana w sprawie zakończonej wydaniem wyroku *Dansk Transport og Logistik* była regulowana art. 233 akapit pierwszy lit. d) rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny⁶. Brzmienie art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego nie jest identyczne z brzmieniem art. 233 akapit pierwszy lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego. Dlatego też również i ten element ma znaczenie dla ustalenia, czy dług celny rozpatrywany w postępowaniu głównym wygaśł wskutek zajęcia towarów w trakcie ich przewozu drogowego na terytorium państwa członkowskiego.

4. Wynikają z tego dwa kolejne zagadnienia. Nakładanie podatku akcyzowego w odniesieniu do przywożonych towarów regulują art. 2 lit. b) i art. 7 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG⁷. Pobór podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „VAT”) w odniesieniu do przywożonych towarów regulują art. 2 ust. 1 lit. d) i art. 70 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej⁸. Jeżeli dług celny rozpatrywany w postępowaniu głównym faktycznie wygaśł na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego, to czy podatek akcyzowy i VAT są nadal wymagalne?

5. Doszedłem do wniosku, że o ile w sprawie w postępowaniu głównym dług celny wygaśł, o tyle zarówno podatek akcyzowy, jak i VAT pozostają wymagalne z powodów, które przedstawiłem szczegółowo poniżej. Dalsza analiza jest dokonywana zgodnie z określonymi w orzecznictwie zasadami, w myśl których należy dokonać odrębnego badania kompetencji dotyczących poboru należności celnych, podatku akcyzowego i VAT⁹.

⁵ Dz.U. 2013, L 269, s. 1 (zwanego dalej „unijnym kodeksem celnym”).

⁶ Dz.U. 1992, L 302, s. 1 (zwanego dalej „Wspólnotowym kodeksem celnym”).

⁷ Dz.U. 2009, L 9, s. 12 (zwanego dalej „dyrektywą w sprawie podatku akcyzowego”). W chwili orzekania w sprawie zakończonej wydaniem wyroku *Dansk Transport og Logistik* zastosowanie miała dyrektywa 92/12/EWG z dnia 25 lutego 1992 r. w sprawie ogólnych warunków dotyczących wyrobów objętych podatkiem akcyzowym, ich przechowywania, przepływu oraz kontrolowania (Dz.U. 1992, L 76, s. 1). Zobacz w szczególności art. 4, art. 5 ust. 1 i 2, art. 6, 7, 8, 9 dyrektywy 92/12.

⁸ Dz.U. 2006, L 347, s. 1 (zwanego dalej „dyrektywą VAT”). W chwili orzekania w sprawie zakończonej wydaniem wyroku *Dansk Transport og Logistik* kwestia ta była regulowana art. 6 ust. 1, art. 7 i art. 10 ust. 3 szóstej dyrektywy Rady 77/388/EWG z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1), zmienionej dyrektywą Rady 1999/85/WE z dnia 22 października 1999 r. (Dz.U. 1999, L 277, s. 34) (zwanego dalej „szóstą dyrektywą”).

⁹ Wyrok z dnia 3 marca 2021 r., *Hauptzollamt Münster* (Miejsce powstania zobowiązania podatkowego z tytułu VAT), C-7/20, EU:C:2021:161, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo.

I. Ramy prawne

A. Prawo Unii

6. Artykuł 79 unijnego kodeksu celnego jest zatytułowany „Dług celny powstały w wyniku niespełnienia warunków lub obowiązków”. Jego ust. 1 lit. a) stanowi w szczególności, co następuje:

„Jeżeli towary podlegają należnościom celnym przywozowym, dług celny w przywozie powstaje w przypadku niewypełnienia:

a) jednego z obowiązków przewidzianych w przepisach prawa celnego, dotyczących wprowadzania towarów nieunijnych na obszar celny Unii [...]”.

7. Artykuł 124 unijnego kodeksu celnego jest zatytułowany „Wygaśnięcie” i stanowi, w ust. 1 lit. e):

„[...] dług celny w przywozie lub wywozie wygasa: [...]

e) jeżeli towary podlegające należnościom celnym przywozowym lub wywozowym uległy przypadkowi lub zostały zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przypadkowi;”.

8. Artykuł 198 unijnego kodeksu celnego jest zatytułowany „Środki podejmowane przez organy celne”. Jego ust. 1 lit. a) ma następujące brzmienie:

„Organy celne podejmują wszelkie środki niezbędne do dysponowania towarami, włącznie z orzeczeniem ich przypadku i sprzedażą lub zniszczeniem, jeżeli: [...]

a) nie został wypełniony jeden z obowiązków przewidzianych w przepisach prawa celnego dotyczących wprowadzania towarów nieunijnych na obszar celny Unii lub towary zostały usunięte spod dozoru celnego;”.

9. Artykuł 2 lit. b) dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego brzmi:

„Wyroby akcyzowe podlegają opodatkowaniu akcyzą w momencie:

[...]

b) ich importu na terytorium Wspólnoty”.

10. Artykuł 7 dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego ma następujące brzmienie:

„1. Podatek akcyzowy staje się wymagalny w momencie dopuszczenia do konsumpcji w państwie członkowskim dopuszczenia do konsumpcji.

2. Na użytek niniejszej dyrektywy »dopuszczenie do konsumpcji« oznacza:

[...]

d) import wyrobów akcyzowych, w tym import niezgodny z przepisami, chyba że natychmiast po dokonaniu importu wyroby te zostaną objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy”.

11. Artykuł 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy VAT stanowi:

„Opodatkowaniu VAT podlegają następujące transakcje:

[...]

d) import towarów”.

12. Artykuł 70 dyrektywy VAT brzmi:

„Zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny z chwilą importu towarów”.

B. Prawo litewskie

13. Artykuł 93 Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (litewskiej ustawy o administracji podatkowej) (zmienionej ustawą nr IX-2112 z dnia 13 kwietnia 2004 r.), zatytułowany „Ustanie obowiązku podatkowego”, stanowi w ust. 2 pkt 3, że „wszelkie obowiązki dotyczące podatków zarządzanych przez organy celne ustają również [...] w przypadku zatrzymania towarów *w momencie ich nielegalnego wprowadzenia* i ich jednoczesnego lub późniejszego zajęcia”.

14. Z postanowienia odsyłającego wynika, że w związku ze zmianą podejścia po stronie ustawodawcy krajowego w odniesieniu do momentu wygaśnięcia obowiązku uiszczenia podatku akcyzowego oraz VAT z tytułu przywozu art. 93 ust. 2 litewskiej ustawy o administracji podatkowej uchylono z dniem 1 stycznia 2017 r. i wprowadzono w życie następujące przepisy prawa krajowego, które zostały przyjęte m.in. w świetle unijnego kodeksu celnego:

– art. 20 ust. 2 Lietuvos Respublikos akcizų įstatymas (litewskiej ustawy o podatku akcyzowym) (zmienionej ustawą nr XII-2696 z dnia 3 listopada 2016 r.) stanowi, że „obowiązek uiszczenia podatku akcyzowego na rzecz organów celnych wygasa mutatis mutandis w przypadkach określonych w art. 124 ust. 1 lit. d)–g) unijnego kodeksu celnego [...]”;

– art. 121 ust. 2 Lietuvos Respublikos pridėtinės vertės mokesčio įstatymas (litewskiej ustawy o podatku od wartości dodanej) (zmienionej ustawą nr XII-2697 z dnia 3 listopada 2016 r.) stanowi, że „obowiązek uiszczenia VAT z tytułu przywozu na rzecz organów celnych wygasa mutatis mutandis w przypadkach określonych w art. 124 ust. 1 lit. d)–g) unijnego kodeksu celnego [...]”.

II. Okoliczności faktyczne, postępowanie i pytania prejudycjalne

15. Wnoszący odwołanie przed sądem odsyłającym, działając w porozumieniu z grupą współsprawców, w dniu 22 września 2016 r. w odległym miejscu zorganizował nielegalny przywóz (przemyt) towarów objętych podatkiem akcyzowym z Białorusi na terytorium Litwy. Przez granicę państwową przerzucono, a następnie odzyskano, sześć tysięcy paczek papierosów (zwaných dalej

„towarami będącymi przedmiotem postępowania”). Tego samego dnia pojazd mechaniczny przewożący te towary na terytorium Litwy został przymusowo zatrzymany przez funkcjonariuszy straży granicznej, a znalezione w nim papierosy zostały zajęte w dniu 22 września 2016 r.

16. Wyrokiem nakazowym z dnia 23 stycznia 2017 r. wydanym w postępowaniu karnym przez Vilniaus apygardos teismas (sąd okręgowy w Wilnie, Litwa) wnoszący odwołanie został uznany za winnego popełnienia czynu zabronionego na podstawie krajowego prawa karnego i skazany na karę grzywny w wysokości 16 947 EUR. Orzeczono również przepadek towarów będących przedmiotem postępowania na rzecz skarbu państwa, a właściwym organom nakazano ich zniszczenie. Miało to miejsce rok po ich zajęciu w dniu 22 września 2016 r.¹⁰

17. W zaskarżonej decyzji, w świetle powyższego wyroku nakazowego, urząd celny w Kownie uznał wnoszącego odwołanie za zobowiązanego (solidarnie z innymi osobami) do zapłaty długu celnego i ustalił zobowiązanie podatkowe, na które składał się podatek akcyzowy w kwocie 10 237 EUR oraz VAT z tytułu importu w kwocie 2679 EUR, wraz z odsetkami za zwłokę naliczonymi od kwoty tych podatków w wysokości, odpowiednio, 1674 EUR i 438 EUR. W świetle art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego ten lokalny organ podatkowy nie obliczył ani nie zarejestrował długu celnego w przywozie w odniesieniu do wnoszącego odwołanie, gdyż uznał, że dług celny wygasł.

18. Decyzją nr 1A-199 z dnia 9 maja 2018 r. utrzymano w mocy decyzję urzędu celnego w Kownie.

19. Wnoszący odwołanie wniósł skargę do Vilniaus apygardos administracinis teismas (regionalnego sądu administracyjnego w Wilnie, Litwa), w której podniósł w szczególności, że z uwagi na wystąpienie przesłanki wygaśnięcia długu celnego wynikającej z art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego wygasło również jego zobowiązanie do uiszczenia podatku akcyzowego oraz VAT z tytułu importu towarów będących przedmiotem postępowania, które zostały nielegalnie wprowadzone na obszar celny Unii. Powyższe wnoszący odwołanie wywiódł między innymi z wykładni dokonanej przez Trybunał w wyroku Dansk Transport og Logistik.

20. Wyrokiem z dnia 30 października 2018 r. Vilniaus apygardos administracinis teismas (regionalny sąd administracyjny w Wilnie, Litwa) oddalił wniesioną przez wnoszącego odwołanie skargę jako bezzasadną. Sąd ten uznał między innymi, że przesłanki wygaśnięcia zobowiązania do uiszczenia podatku akcyzowego lub VAT z tytułu importu nie są objęte unijnym kodeksem celnym, a odmawiając oceny argumentów wnoszącego odwołanie dotyczących wykładni dokonanej w wyroku Dansk Transport og Logistik, zauważył w szczególności, iż ów wyrok Trybunału został wydany w celu dokonania wykładni Wspólnotowego kodeksu celnego, którego przepisy nie mają znaczenia dla niniejszej sprawy, ponieważ obowiązującym uregulowaniem jest unijny kodeks celny.

¹⁰ Tak wynika z uwag na piśmie przedstawionych przez Komisję.

21. Wnoszący odwołanie zaskarżył ten wyrok do Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (najwyższego sądu administracyjnego Litwy), który zwrócił się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1. Czy art. 124 ust. 1 lit. e) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny należy interpretować w ten sposób, że dług celny wygasa, jeżeli w sytuacji takiej jak ta w niniejszej sprawie towary będące przedmiotem przemytu zostały zajęte, a następnie uległy przepadkowi już po ich nielegalnym wprowadzeniu (dopuszczeniu do konsumpcji) na obszar celny Unii Europejskiej?
2. W przypadku odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze, czy art. 2 lit. b) i art. 7 ust. 1 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG oraz art. 2 ust. 1 lit. d) i art. 70 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że obowiązek uiszczenia podatku akcyzowego lub podatku VAT nie wygasa, jeżeli w sytuacji takiej jak ta w niniejszej sprawie towary będące przedmiotem przemytu zostają zajęte, a następnie ulegają przepadkowi już po ich nielegalnym wprowadzeniu (dopuszczeniu do konsumpcji) na obszar celny Unii Europejskiej, nawet jeżeli dług celny wygasł na podstawie przewidzianej w art. 124 ust. 1 lit. e) rozporządzenia (UE) nr 952/2013?”.

22. Uwagi na piśmie zostały przedstawione Trybunałowi przez Republikę Włoską, Republikę Litewską oraz Komisję. Rozprawa się nie odbyła.

III. Analiza

A. Odpowiedź na pytanie pierwsze

23. Na pytanie pierwsze trzeba udzielić następującej odpowiedzi: art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że dług celny wygasa w sytuacji, w której nielegalnie przywiezione towary zostają zajęte, a następnie ulegają przepadkowi już po ich nielegalnym wprowadzeniu na obszar celny Unii.

24. Jest tak z przedstawionych poniżej powodów.

25. Nie ulega wątpliwości, że w okolicznościach postępowania głównego doszło do powstania długu celnego. Zgodnie z art. 79 ust. 1 lit. a) unijnego kodeksu celnego „[...] dług celny w przywozie powstaje w przypadku niewypełnienia [...] jednego z obowiązków przewidzianych w przepisach prawa celnego, dotyczących wprowadzania towarów nieunijnych na obszar celny Unii [...]”. Artykuł 139 unijnego kodeksu celnego jest zatytułowany „Przedstawienie towarów organom celnym” i stanowi, w ust. 1, że „[t]owary wprowadzane na obszar celny Unii przedstawia organom celnym niezwłocznie po przybyciu towarów do wyznaczonego urzędu celnego lub innego miejsca wyznaczonego lub uznanego przez organy celne albo do wolnego obszaru celnego jedna z następujących osób: a) osoba, która wprowadziła towary na obszar celny Unii; b) osoba, w której imieniu lub na rzecz której działa osoba, która wprowadziła towary na obszar celny Unii; c) osoba, która przejęła odpowiedzialność za przewóz towarów po ich

wprowadzeniu na obszar celny Unii”¹¹.

26. W orzecznictwie Trybunału dotyczącym Wspólnotowego kodeksu celnego ustalono, że celem obowiązku „przedstawienia” jest zapewnienie „by organy celne nie tylko wiedziały, że towar został przywieziony, lecz również były w posiadaniu stosownych danych na temat rodzaju danego artykułu czy produktu, a także znały ilość przywiezionego towaru. Te właśnie informacje umożliwiają prawidłową identyfikację towarów dla potrzeb klasyfikacji taryfowej i, w stosownych przypadkach, dla potrzeb naliczenia należności celnych przywózowych”¹². Nie zwalnia z tego obowiązku okoliczność, że określone towary zostały ukryte w tajnych schowkach w pojeździe, w którym były przewożone¹³.

27. Obecność na obszarze celnym Unii towarów nieuniknionych tworzy ryzyko, że towary te zostaną wprowadzone do obrotu gospodarczego państw członkowskich bez ich ocenia¹⁴. W związku z tym obciążenie należnościami celnymi jest uzasadnione na przykład w sytuacji, gdy zaginięcie towaru stanowi ryzyko włączenia do obiegu gospodarczego Unii¹⁵.

28. Należy jednak zauważyć, że w okolicznościach postępowania głównego takie ryzyko jest minimalne, skoro towary zostały zajęte w dniu ich wprowadzenia, mimo iż zostały wprowadzone na obszar celny Unii, ale nie zostały tam przedstawione¹⁶. Jak już wskazano, o ile doprowadziło to do powstania długu celnego (zob. pkt 25 powyżej), przy czym nielegalne wprowadzenie i powstanie długu następują równocześnie¹⁷, o tyle ze względu na krótki okres, jaki upłynął od chwili minięcia przez towary pierwszego urzędu celnego położonego wewnątrz obszaru celnego Unii bez ich przedstawiania organom celnym¹⁸, oraz na okoliczność, że były one przewożone wyłącznie na terytorium Litwy, ryzyko włączenia do obiegu gospodarczego Unii zniknęło niemal natychmiast po nielegalnym wprowadzeniu towarów¹⁹. W uwagach na piśmie przedstawionych przez Komisję wskazano bowiem, że jedynie te towary, które faktycznie zostały włączone do łańcucha gospodarczego Unii, powodują powstanie długu celnego²⁰.

29. Ponadto art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego stanowi, że „[...] dług celny w przywozie lub wywozie wygasa: [...] jeżeli towary podlegające należnościami celnymi przywózowym lub wywózowym uległy przypadkowi lub zostały zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przypadkowi”.

¹¹ W art. 5 pkt 33 unijnego kodeksu celnego wskazano, że „przedstawienie towarów organom celnym» oznacza powiadomienie organów celnych o przybyciu towarów do urzędu celnego lub innego miejsca wyznaczonego lub uznanego przez organy celne oraz o dostępności tych towarów do kontroli celnych”.

¹² Wyrok z dnia 2 kwietnia 2009 r., Elshani, C-459/07, EU:C:2009:224, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo. W odniesieniu do przewiezienia do odpowiedniego urzędu celnego bądź do wolnego obszaru celnego, zob. niedawny wyrok z dnia 7 marca 2019 r., Suez II, C-643/17, EU:C:2019:179, pkt 45, 46.

¹³ Wyrok z dnia 2 kwietnia 2009 r., Elshani, C-459/07, EU:C:2009:224, pkt 23 i przytoczone tam orzecznictwo.

¹⁴ Wyrok z dnia 15 lipca 2010 r., Skatteministeriet/DSV Road A/S, C-234/09, EU:C:2010:435, pkt 31 i przytoczone tam orzecznictwo.

¹⁵ Wyrok z dnia 15 maja 2014 r., X, C-480/12, EU:C:2014:329, pkt 35 i przytoczone tam orzecznictwo, w odniesieniu do wykładni art. 203 unijnego kodeksu celnego.

¹⁶ Wyrok z dnia 2 kwietnia 2009 r., Elshani, C-459/07, EU:C:2009:224, pkt 24, 25. Zobacz także wyroki: Dansk Transport og Logistik, pkt 48; z dnia 7 marca 2019 r., Suez II, C-643/17, EU:C:2019:179, pkt 47.

¹⁷ Wyrok z dnia 2 kwietnia 2009 r., Elshani, C-459/07, EU:C:2009:224, pkt 27. Ta zasada została wypracowana przy dokonywaniu wykładni art. 202 Wspólnotowego kodeksu celnego.

¹⁸ Wyrok z dnia 7 marca 2019 r., Suez II, C-643/17, EU:C:2019:179, pkt 47 i przytoczone tam orzecznictwo. Wyrok Dansk Transport og Logistik, pkt 50.

¹⁹ Porównaj stan faktyczny analizowany w wyroku z dnia 15 maja 2014 r., X, C-480/12, EU:C:2014:329. Ta sprawa dotyczyła wykładni art. 203 unijnego kodeksu celnego.

²⁰ W uwagach na piśmie przedstawionych przez Republikę Włoską podniesiono w istocie, że jedynym powodem, dla którego można uznać, iż w okolicznościach postępowania głównego doszło do wygaśnięcia długu celnego, jest brak możliwości wprowadzenia towarów do obrotu. W przeciwnym wypadku dług celny nadal istnieje.

30. Kluczowa różnica między tym przepisem a przepisem obowiązującym w chwili orzekania w sprawie zakończonej wydaniem wyroku Dansk Transport og Logistik, którym był art. 233 akapit pierwszy lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego, polega na tym, że ten drugi przepis wiąże wygaśnięcie długu celnego z momentem przywozu, natomiast art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego nie przewiduje takiego powiązania. Artykuł 233 akapit pierwszy lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego brzmiał następująco:

„Bez uszczerbku dla obowiązujących przepisów dotyczących przedawnienia długu celnego, jak również odnoszących się do niepokrycia długu celnego w przypadku niewypłacalności dłużnika stwierdzonej drogą sądową, dług celny wygasa:

[...]

d) jeżeli towary, wobec których w przypadkach określonych w art. 202 powstał dług celny, zostały zajęte *przy* nielegalnym wprowadzaniu i równocześnie lub w późniejszym terminie orzeczono ich przepadek”²¹.

31. To właśnie wykładni tego przepisu dokonał Trybunał w wyroku Dansk Transport og Logistik. Trybunał orzekł, po pierwsze, że „[z]ajęcie takich towarów i równoczesne lub późniejsze orzeczenie ich przepadku w rozumieniu art. 233 akapit pierwszy lit. d) [Wspólnotowego] kodeksu celnego może prowadzić do wygaśnięcia długu celnego wyłącznie w sytuacji, gdy zajęcie to nastąpiło przed przekroczeniem przez te towary terenu, na którym znajduje się pierwszy urząd celny położony wewnątrz obszaru celnego Wspólnoty”²². Następnie dodano, że „zatrzymanie i zniszczenie tych towarów nastąpiło w momencie przekraczania granicy niemiecko-duńskiej, to jest po »nielegalnym wprowadzeniu«, a nie w trakcie tego wprowadzenia. Zatem wydaje się, że okoliczności tej sprawy nie mieszczą się w ramach hipotezy art. 233 akapit pierwszy lit. d) [Wspólnotowego] kodeksu celnego”²³.

32. Po drugie, w wyroku Dansk Transport og Logistik stwierdzono również, że „przez »zajęcie« towarów w świetle art. 233 akapit pierwszy lit. d) [Wspólnotowego] kodeksu celnego należy rozumieć materialną interwencję właściwych organów w celu przejęcia faktycznego władztwa nad rzeczą, w drodze którego towary zostały zabezpieczone i faktycznie uniknięto wprowadzenia ich do obrotu gospodarczego państw członkowskich”²⁴. W postępowaniu głównym nastąpiło to dopiero po minięciu przez nielegalnie przywiezione towary pierwszego urzędu celnego położonego wewnątrz obszaru celnego Unii bez przedstawiania tych towarów organom celnym²⁵, co jednak miało miejsce w tym samym dniu, w którym przekroczyły one granicę obszaru Unii.

²¹ Podkreślenie moje.

²² Wyrok Dansk Transport og Logistik, pkt 53.

²³ Ibidem, pkt 59. Zobacz w szczególności pkt 33, 34 wyroku z dnia 2 kwietnia 2009 r., Elshani (C-459/07, EU:C:2009:224): „Organy celne najskuteczniej mogą sprawować ścisły nadzór nad wprowadzaniem towarów na obszar celny Wspólnoty, działając w urzędach celnych, strategicznie położonych przy miejscach wejścia położonych wzdłuż zewnętrznych granic, mając na celu zapobieganie zarówno nieuczciwej konkurencji, która dotyka producentów wspólnotowych, jak i utracie wpływów fiskalnych, która wiąże się z przemytem. Wynika stąd, iż zajęcie towarów, wprowadzanych na obszar celny Wspólnoty z naruszeniem formalności, określonych w art. 38–41 [Wspólnotowego] kodeksu celnego, które ma miejsce za miejscem położenia pierwszego urzędu celnego na tym obszarze i które w praktyce odbywa się przypadkowo, nie może prowadzić do wygaśnięcia długu celnego na podstawie art. 233 akapit pierwszy lit. d) [Wspólnotowego] kodeksu celnego”.

²⁴ Wyrok Dansk Transport og Logistik, pkt 61.

²⁵ Wyrok z dnia 7 marca 2019 r., Suez II, C-643/17, EU:C:2019:179, pkt 47 i przytoczone tam orzecznictwo; zob. również wyrok Dansk Transport og Logistik, pkt 50.

33. Mimo to jestem skłonny zaakceptować argumenty sformułowane w uwagach na piśmie przedstawionych przez Republikę Litewską i przez Komisję, zgodnie z którymi moment zajęcia nielegalnie przywiezionych towarów nie ma znaczenia dla ustalenia, czy dług celny wygaś na podstawie art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego.

34. Po pierwsze, wynika to jasno z brzmienia tego przepisu. Jak wskazano w uwagach na piśmie przedstawionych przez Republikę Włoską, o ile przepisy prawa Unii dotyczące wygaśnięcia długu celnego należy interpretować ściśle w celu ochrony środków własnych Unii²⁶, o tyle art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego po prostu nie zawiera, inaczej niż art. 233 akapit pierwszy lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego, słowa „przy”²⁷.

35. Po drugie, skłaniam się ku temu, by zaakceptować argumenty sformułowane w uwagach na piśmie przedstawionych przez Republikę Litewską i przez Komisję²⁸, zgodnie z którymi za literalną wykładnią tego przepisu przemawia geneza art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego. Wspólnotowy kodeks celny był regulacją surowszą od swojego poprzednika, podczas gdy unijny kodeks celny powraca do wcześniejszego modelu, w ramach którego kryterium wygaśnięcia długu celnego było zajęcie nielegalnie przywiezionych towarów²⁹. W tym kontekście³⁰ – jak zasugerowano w uwagach na piśmie przedstawionych przez Komisję – wydaje się, że przyjęcie, iż moment zajęcia nielegalnie przywiezionych towarów nadal pozostanie istotny dla wygaśnięcia długu celnego, będzie sprzeczne z czytelnym i mającym polityczny charakter wyborem Unii.

36. Po trzecie, można uznać, że cel wygaśnięcia długu celnego jest na gruncie unijnego kodeksu celnego taki sam, jaki był na gruncie Wspólnotowego kodeksu celnego. Artykuł 233 akapit pierwszy lit. d) Wspólnotowego kodeksu celnego zmierzał do uniknięcia nałożenia cła w przypadku, gdy towar, jakkolwiek nielegalnie wprowadzony na obszar Wspólnoty, nie mógł jednak zostać wprowadzony do obrotu, wobec czego nie stanowił zagrożenia konkurencyjnego dla towarów wspólnotowych³¹. Taki sam cel można wyprowadzić z podstaw wygaśnięcia długu

²⁶ Wyrok z dnia 17 lutego 2011 r., Berel i in., C-78/10, EU:C:2011:93, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo.

²⁷ Pod względem językowym nie ma żadnych rozbieżności między angielską wersją językową art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego a, przykładowo, wersją francuską, bułgarską, włoską, hiszpańską, szwedzką, portugalską, niemiecką, polską, czeską i słowacką.

²⁸ Komisja powołuje się nie tylko na argument z przebiegu prac legislacyjnych, lecz także na wyjaśnienia wstępne dotyczące zmodernizowanego kodeksu celnego z dnia 23 lutego 2005 r. (dokument TAXUD/447/2004 Rev 2), w których wskazano, że celem zmiany art. 233 Wspólnotowego kodeksu celnego jest usunięcie dodatkowego warunku wyrażonego zwrotem „avant qu'il en ait été donné mainlevée” (przed ich zwolnieniem), tak aby dług celny wygasł w szczególności w chwili zajęcia towarów.

²⁹ Ten aspekt został szczegółowo omówiony w opinii rzecznika generalnego P. Mengozziego w sprawie Elshani (C-459/07, EU:C:2008:596, pkt 64–66): „Uregulowania dotyczące wygaśnięcia długu celnego w następstwie zajęcia i orzeczenia przepadku przemycających towarów zawarte w art. 233 akapit pierwszy lit. d) [Wspólnotowego] kodeksu celnego stanowią obostrzenie reżimu ustanowionego w tym przedmiocie, aż do wejścia w życie samego [Wspólnotowego] kodeksu celnego, w rozporządzeniu [Rady (EWG) nr] 2144/87 [z dnia 13 lipca 1987 r. w sprawie długu celnego (Dz.U. 1987, L 201, s. 15)]. Rozporządzenie to przewidywało bowiem w art. 8 ust. 1 lit. b) wygaśnięcie długu celnego we wszystkich wypadkach orzeczenia przepadku towaru. Mające wkrótce wejść w życie rozporządzenie [Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr] 450/2008 [z dnia 23 kwietnia 2008 r. ustanawiające wspólnotowy kodeks celny (zmodernizowany kodeks celny) (Dz.U. 2008, L 145, s. 1)] zawierające nowy kodeks celny, powraca natomiast w art. 86 do »łagodnej« wersji obecnej już w rozporządzeniu 2144/87, stanowiąc w szczególności, że dług celny wygasa »w przypadku gdy towary podlegające należnościom celnym przywzowowym lub wywzowowym ulegają przepadkowi« (ust. 1 lit. d)), »w przypadku gdy towary podlegające należnościom celnym przywzowowym lub wywzowowym zostają zajęte i równocześnie lub w późniejszym terminie ulegają przepadkowi« (lit. e)), ponadto »w przypadku gdy towary podlegające należnościom celnym przywzowowym lub wywzowowym zostają zniszczone pod dozorem celnym lub stają się przedmiotem zrzeczenia się na rzecz skarbu państwa« (lit. f)). Również zatem w nowym kodeksie celnym chwila, w której dochodzi do zajęcia lub orzeczenia przepadku, nie ma znaczenia dla wygaśnięcia długu celnego. A zatem, biorąc pod uwagę, że obowiązujący kodeks celny ustanawia w odniesieniu do wygaśnięcia długu celnego w stosunku do przemycających towarów szczególnie rygorystyczne uregulowania, wpisujące się chronologicznie między dwa znacznie mniej surowe akty, uważam, że bardzo ściśła wykładnia art. 233 akapit pierwszy lit. d) [Wspólnotowego] kodeksu celnego prowadziłaby ze wszelkim prawdopodobieństwem do nadwężenia wewnętrznej logiki porządku wspólnotowego i domniemanej woli prawodawcy”.

³⁰ Zobacz szerzej na temat roli kontekstu przy dokonywaniu wykładni przepisów prawa Unii moja opinia w sprawie Pinckernelle (C-535/15, EU:C:2016:996, pkt 40–59).

³¹ Wyrok z dnia 2 kwietnia 2009 r., Elshani, C-459/07, EU:C:2009:224, pkt 29.

celnego wymienionych w art. 124 ust. 1 unijnego kodeksu celnego. Jak wskazano w pkt 28 niniejszej opinii, okres, przez jaki nielegalnie przywiezione towary będące przedmiotem postępowania znajdowały się w swobodnym obrocie na Litwie, był krótki, gdyż owe towary zajęto w tym samym dniu, w którym przekroczyły one granicę.

37. Z powyższych względów na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć w sposób przedstawiony w pkt 23 niniejszej opinii.

B. Odpowiedź na pytanie drugie

38. Na pytanie drugie trzeba udzielić następującej odpowiedzi: art. 2 lit. b) i art. 7 ust. 1 dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego oraz art. 2 ust. 1 lit. d) i art. 70 dyrektywy VAT należy interpretować w ten sposób, że obowiązek uiszczenia podatku akcyzowego i VAT nie wygasa, jeżeli w sytuacji takiej jak ta w niniejszej sprawie towary będące przedmiotem przemytu zostają zajęte, a następnie ulegają przypadkowi już po ich nielegalnym wprowadzeniu na obszar celny Unii, nawet jeżeli dług celny wygasł na podstawie przewidzianej w art. 124 ust. 1 lit. e) unijnego kodeksu celnego.

1. Podatek akcyzowy

39. Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 7 ust. 1 dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego podatek akcyzowy staje się wymagalny w momencie dopuszczenia do konsumpcji w państwie członkowskim dopuszczenia do konsumpcji³². Import stanowi zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego³³, zaś w art. 2 lit. b) dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego wskazano, że „[w]yroby akcyzowe podlegają opodatkowaniu akcyzą w momencie [...] ich importu na terytorium Wspólnoty”. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału towary objęte podatkiem akcyzowym należy uznać za wwieszone na terytorium Unii z chwilą przekroczenia przez nie terenu, na którym znajduje się pierwszy urząd celny położony wewnątrz obszaru celnego Unii³⁴. W wyroku *Dansk Transport og Logistik* Trybunał orzekł, że „przemycane towary, które były przedmiotem [...] nielegalnego przywozu uznaje się za dopuszczone do konsumpcji”³⁵, oraz że zobowiązanie do zapłaty podatku akcyzowego istnieje nawet wówczas, gdy towary objęte podatkiem akcyzowym zostają zajęte, a następnie zniszczone³⁶.

40. Nie stoi temu na przeszkodzie art. 7 ust. 2 lit. d) dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego, który stanowi, że „»dopuszczenie do konsumpcji« oznacza: [...] import wyrobów akcyzowych, w tym import niezgodny z przepisami, chyba że natychmiast po dokonaniu importu wyroby te zostaną objęte procedurą zawieszenia poboru akcyzy”³⁷.

³² Wyrok z dnia 8 lutego 2018 r., Komisja/Grecja, C-590/16, EU:C:2018:77, pkt 40.

³³ Wyrok z dnia 28 stycznia 2016 r., BP Europa, C-64/15, EU:C:2016:62, pkt 21. Zobacz także wyrok *Dansk Transport og Logistik*, pkt 70.

³⁴ Wyrok *Dansk Transport og Logistik*, pkt 72 i przytoczone tam orzecznictwo. Ten wniosek sformułowano w odniesieniu do art. 5 ust. 1 dyrektywy 92/12. Jak jednak wskazano w uwagach na piśmie przedstawionych przez Komisję, takie wnioski znajdują zastosowanie do obecnie obowiązującej dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego.

³⁵ Ibidem, pkt 81.

³⁶ Ibidem, pkt 80, 81, 85.

³⁷ Wyrok z dnia 8 lutego 2018 r., Komisja/Grecja, C-590/16, EU:C:2018:77, pkt 40.

41. Jak w uwagach na piśmie podkreśliła Komisja, motyw 9 dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego przewiduje, że ponieważ „akcyza jest podatkiem od konsumpcji pewnych wyrobów, nie powinna być pobierana w przypadku wyrobów akcyzowych, które w pewnych okolicznościach uległy zniszczeniu lub zostały nieodwracalnie utracone”.

42. Zgadzam się więc z wnioskami sformułowanymi w uwagach na piśmie przedstawionych przez rządy włoski i litewski oraz przez Komisję, z których wynika, że nie można uznać, iż w okolicznościach postępowania głównego doszło do zawieszenia poboru akcyzy, w szczególności w świetle definicji podanej przez prawodawcę Unii w art. 7 ust. 2 lit. d) dyrektywy w sprawie podatku akcyzowego. Dyrektywa w sprawie podatku akcyzowego nie zawiera żadnego przepisu przewidującego wygaśnięcie obowiązku uiszczenia podatku akcyzowego w przypadku nielegalnego wprowadzenia towarów do Unii oraz późniejszego ich zajęcia i zniszczenia³⁸, czy też w przypadku wygaśnięcia długu celnego.

2. VAT

43. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału należności celne przywozowe nie zawierają VAT należnego z tytułu przywozu towarów³⁹. Artykuł 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy VAT stanowi, że opodatkowaniu VAT podlega import towarów. Artykuł 70 dyrektywy VAT ustanawia zasadę, zgodnie z którą zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego ma miejsce, a VAT staje się wymagalny z chwilą przywozu towarów⁴⁰.

44. VAT ma charakter podatku konsumpcyjnego, w związku z czym ma on zastosowanie do towarów i usług, które są wprowadzane do obrotu gospodarczego Unii i mogą stać się przedmiotem konsumpcji⁴¹.

45. W myśl utrwalonego orzecznictwa Trybunału „do długu celnego może dodatkowo dojść należność VAT, jeżeli w zakresie dotyczącym niezgodnego z prawem działania prowadzącego do powstania długu celnego można przypuszczać, że odnośne towary zostały wprowadzone do obrotu gospodarczego Unii i mogły być przedmiotem konsumpcji, powodując powstanie obowiązku zapłaty VAT”⁴². Domniemanie to może zostać obalone, jeżeli towary zostały wprowadzone do obrotu gospodarczego w Unii na terytorium innego państwa członkowskiego⁴³,

³⁸ Jak wskazano w uwagach na piśmie przedstawionych przez Komisję, dyrektywa Rady (UE) 2020/262 z dnia 19 grudnia 2019 r. ustanawiająca ogólne zasady dotyczące podatku akcyzowego (Dz.U. 2020, L 58, s. 4) wiąże wygaśnięcie długu celnego z wygaśnięciem obowiązku uiszczenia podatku akcyzowego, ale ten przepis nie wszedł jeszcze w życie.

³⁹ Zobacz na przykład wyrok z dnia 2 czerwca 2016 r., Eurogate Distribution, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405, pkt 81 i przytoczone tam orzecznictwo. Ta sprawa dotyczyła wykładni szóstej dyrektywy, lecz owa zasada znajduje zastosowanie również w postępowaniu głównym.

⁴⁰ Wyrok z dnia 18 maja 2017 r., Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, pkt 67 i przytoczone tam orzecznictwo. Zobacz także wyrok z dnia 10 lipca 2019 r., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, pkt 40.

⁴¹ Wyrok z dnia 18 maja 2017 r., Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, pkt 69 i przytoczone tam orzecznictwo. Konsumpcja jest zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku zapłaty VAT. Zobacz na przykład wyrok z dnia 2 czerwca 2016 r., Eurogate Distribution, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405, pkt 65. Zobacz niedawne wyroki: z dnia 1 czerwca 2017 r., Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, pkt 54; z dnia 10 lipca 2019 r., Federal Express Corporation Deutsche Niederlassung, C-26/18, EU:C:2019:579, pkt 44.

⁴² Wyrok z dnia 3 marca 2021 r., Hauptzollamt Münster (Miejsce powstania zobowiązania podatkowego z tytułu VAT), C-7/20, EU:C:2021:161, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo.

⁴³ Ibidem, pkt 31 i przytoczone tam orzecznictwo.

ale taka sytuacja nie występuje w postępowaniu głównym. Istnieje tylko jedno państwo członkowskie, w którym nielegalnie przywiezione towary zostały wprowadzone do obrotu gospodarczego w Unii – jest nim mianowicie Litwa⁴⁴.

46. Trybunał orzekł, że „ponieważ towar całkowicie zniszczony lub nieodwracalnie utracony w czasie, w którym był objęty procedurą wspólnotowego tranzytu zewnętrznego, nie może zostać wprowadzony do obiegu gospodarczego Unii i w związku z tym nie może przestać podlegać tej procedurze, nie może też zostać uznany za »przywieziony« w rozumieniu art. 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy VAT ani podlegać z tego tytułu podatkowi VAT”⁴⁵.

47. Sprawy rozpatrywanej w postępowaniu głównym nie można jednak utożsamiać z przypadkiem zniszczenia nielegalnie przywiezionych towarów, ponieważ doszło do tego dopiero po roku od ich zajęcia, a i wówczas jedynie na mocy postanowienia sądu.

48. Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału VAT w przywozie i należności celne wykazują porównywalne cechy zasadnicze, jako że zobowiązania ich dotyczące powstają w wyniku przywozu towarów do Unii i wprowadzenia ich w dalszej kolejności do obrotu gospodarczego w państwach członkowskich. Co więcej, paralelizm ten znajduje zresztą potwierdzenie w fakcie, że art. 71 ust. 1 akapit drugi dyrektywy VAT zezwala państwom członkowskim na powiązanie zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego w zakresie VAT w przywozie i jego wymagalności ze zdarzeniem powodującym powstanie obowiązku uiszczenia należności celnych i ich wymagalnością⁴⁶. W związku z tym przywóz stanowi miernik oceny, czy VAT jest wymagalny, zaś w okolicznościach postępowania głównego niewątpliwie miał miejsce przywóz.

49. W orzecznictwie utrwalony jest ponadto pogląd, że „w przypadku gdy towary zostały zajęte i równocześnie lub następnie skonfiskowane po wyjściu z pierwszego urzędu celnego położonego na obszarze celnym Wspólnoty przez władze [...], wystąpiło już zdarzenie podatkowe w zakresie podatku VAT i w związku z tym powstał obowiązek podatkowy”⁴⁷.

50. Wreszcie z orzecznictwa wynika też, że już sama obecność na obszarze celnym Unii towarów nieuniknionych tworzy *ryzyko*, iż towary te zostaną wprowadzone do obiegu gospodarczego państw członkowskich bez ich oclenia⁴⁸. Właśnie taka nadrzędna logika przyświeca nakładaniu VAT w odniesieniu do nielegalnie przywiezionych towarów. To ryzyko urzeczywistniło się wówczas, gdy towary zostały wwieszone na terytorium Litwy poza pierwszą strefę celną miejsca ich przywozu. Zaproponowane rozwiązanie jest zgodne z podstawowymi celami wspólnego unijnego systemu VAT, które zostały przywołane w uwagach na piśmie Republiki Litewskiej i którymi są zagwarantowanie wolnej konkurencji oraz neutralności podatkowej bez zakłócania swobodnego przepływu towarów i usług, w braku jakiegokolwiek przepisu w dyrektywie VAT przewidującego wygaśnięcie zobowiązania do zapłaty podatku VAT w razie wygaśnięcia długu celnego.

⁴⁴ Porównaj wyrok z dnia 3 marca 2021 r., Hauptzollamt Münster (Miejsce powstania zobowiązania podatkowego z tytułu VAT), C-7/20, EU:C:2021:161.

⁴⁵ Wyrok z dnia 18 maja 2017 r., Latvijas Dzelzceļš, C-154/16, EU:C:2017:392, pkt 71.

⁴⁶ Wyrok z dnia 3 marca 2021 r., Hauptzollamt Münster (Miejsce powstania zobowiązania podatkowego z tytułu VAT), C-7/20, EU:C:2021:161, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo.

⁴⁷ Wyrok Dansk Transport og Logistik, pkt 94. Zobacz także wyroki: z dnia 1 czerwca 2017 r., Wallenborn Transports, C-571/15, EU:C:2017:417, pkt 54; z dnia 2 czerwca 2016 r., Eurogate Distribution, C-226/14 i C-228/14, EU:C:2016:405, pkt 65. Choć ten wniosek sformułowano w kontekście szóstej dyrektywy, to w równym stopniu znajduje on zastosowanie w odniesieniu do postępowania głównego i dyrektywy VAT.

⁴⁸ Wyrok z dnia 15 maja 2014 r., X, C-480/12, EU:C:2014:329, pkt 36 i przytoczone tam orzecznictwo. Podkreślenie moje.

IV. Wnioski

51. Proponuję zatem Trybunałowi, by na pytania prejudycjalne przedstawione przez Lietuvos vyriausiasis administracinis teismas (najwyższy sąd administracyjny Litwy) odpowiedział następująco:

1. Artykuł 124 ust. 1 lit. e) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny należy interpretować w ten sposób, że dług celny wygasa w sytuacji, w której nielegalnie przywiezione towary zostają zajęte, a następnie ulegają przypadkowi już po ich nielegalnym wprowadzeniu na obszar celny Unii.
2. Artykuł 2 lit. b) i art. 7 ust. 1 dyrektywy Rady 2008/118/WE z dnia 16 grudnia 2008 r. w sprawie ogólnych zasad dotyczących podatku akcyzowego, uchylającej dyrektywę 92/12/EWG, oraz art. 2 ust. 1 lit. d) i art. 70 dyrektywy 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej należy interpretować w ten sposób, że obowiązek uiszczenia podatku akcyzowego i VAT nie wygasa, jeżeli towary będące przedmiotem przemytu zostają zajęte, a następnie ulegają przypadkowi już po ich nielegalnym wprowadzeniu na obszar celny Unii, nawet jeżeli dług celny wygasł na podstawie przewidzianej w art. 124 ust. 1 lit. e) rozporządzenia nr 952/2013.