

WYROK TRYBUNAŁU (czwarta izba)

z dnia 14 stycznia 2010 r.*

W sprawach połączonych C-430/08 i C-431/08

mających za przedmiot dwa wnioski o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożone przez VAT and Duties Tribunal, Edinburgh (Zjednoczone Królestwo) i VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland (Zjednoczone Królestwo), postanowieniami z dnia 23 września 2008 r., które wpłynęły do Trybunału w dniu 29 września 2008 r. w postępowaniach:

Terex Equipment Ltd (C-430/08),

FG Wilson (Engineering) Ltd (C-431/08),

Caterpillar EPG Ltd (C-431/08)

przeciwko

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

* Język postępowania: angielski.

TEREX EQUIPMENT I INNI
TRYBUNAŁ (czwarta izba),

w składzie: K. Lenaerts, prezes trzeciej izby pełniący obowiązki prezesa czwartej izby,
E. Juhász, G. Arestis, J. Malenovský i T. von Danwitz (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: M. Poiares Maduro,
sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 24 września
2009 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Terex Equipment Ltd przez J. White'a, barrister,

- w imieniu FG Wilson (Engineering) Ltd oraz Carterpillar EPG Ltd przez
G. Salmonda, solicitor, oraz R. Cordara, QC,

- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez H. Walker, działającą w charak-
terze pełnomocnika, wspieraną przez S. Moore, barrister,

- w imieniu rządu czeskiego przez M. Smolka, działającego w charakterze
pełnomocnika,

— w imieniu Komisji Europejskiej przez L. Bouyon oraz R. Lyala, działających w charakterze pełnomocników,

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

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wnioski o wydanie orzeczeń w trybie prejudycjalnym dotyczą wykładni art. 78, 203, 204 i 239 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 302, s. 1, zwanego dalej „kodeksem celnym”) oraz art. 865 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92 (Dz.U. L 253, s. 1), w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1677/98 z dnia 29 lipca 1998 r. (Dz.U. L 212, s. 18) (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”).
- 2 Wnioski te zostały przedstawione w ramach sporów pomiędzy spółkami Terex Equipment Ltd (zwaną dalej „Tereksem”), FG Wilson (Engineering) Ltd (zwaną dalej „Wilson”) i Caterpillar EPG Ltd (zwaną dalej „Caterpillar”) a Commissioners for Her Majesty’s Revenue & Customs, w przedmiocie wskazania w zgłoszeniach celnych powrotnego wywozu towarów będących przedmiotem postępowań przed sądami krajowymi w ramach procedury uszlachetniania czynnego, nieprawidłowego kodu celnego oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych.

Ramy prawne

3 Artykuł 4 kodeksu celnego stanowi w pkt 7, 8 i 13:

„Użyte w niniejszym Kodeksie określenia oznaczają:

[...]

7) »towary wspólnotowe« oznaczają towary:

— [...]

— przywiezione z państw lub terytoriów niebędących częścią obszaru celnego Wspólnoty i dopuszczone do obrotu;

— [...]

8) »towary niewspólnotowe« oznaczają towary inne niż określone w akapicie siódmym.

Bez uszczerbku dla art. 163 i 164 towary wspólnotowe tracą swój status celny z chwilą opuszczenia obszaru celnego Wspólnoty;

[...]

13) »dozór celny« oznacza ogólne działania prowadzone przez organy celne w celu zapewnienia przestrzegania przepisów prawa celnego oraz, w razie potrzeby, innych przepisów mających zastosowanie do towarów znajdujących się pod dozorem celnym”.

4 Artykuł 37 rzonego kodeksu stanowi:

„1. Towary wprowadzane na obszar celny Wspólnoty podlegają, od chwili ich wprowadzenia, dozorowi celnemu. Mogą one podlegać kontroli organów celnych zgodnie z obowiązującymi przepisami.

2. Pozostają one pod dozorem celnym tak długo, jak jest to niezbędne do określenia ich statusu celnego, a w przypadku towarów niewspólnotowych i bez uszczerbku dla art. 82 ust. 1 aż do zmiany ich statusu celnego bądź wprowadzenia do wolnego obszaru celnego lub składu wolnocłowego albo ich powrotnego wywozu bądź zniszczenia zgodnie z art. 182”.

5 Artykuł 59 ust. 2 kodeksu celnego stanowi:

„Towary wspólnotowe zgłoszone do procedury wywozu, procedury uszlachetnienia biernego, procedury tranzytu lub procedury składu celnego podlegają dozorowi celnemu od chwili przyjęcia zgłoszenia celnego aż do opuszczenia obszaru celnego Wspólnoty lub ich zniszczenia bądź do czasu unieważnienia zgłoszenia celnego”.

6 W świetle art. 78 rzeczonego kodeksu:

„1. Po zwolnieniu towarów organy celne mogą z urzędu lub na wniosek zgłaszającego dokonać sprostowania [rewizji] zgłoszenia.

2. Po dokonaniu zwolnienia towarów organy celne mogą, w celu upewnienia się o prawidłowości danych zawartych w zgłoszeniu, przystąpić do kontroli dokumentów i danych handlowych dotyczących operacji przywozu lub wywozu towarów objętych zgłoszeniem oraz późniejszych operacji handlowych dotyczących tych samych towarów. [...]

3. Jeżeli z kontroli [rewizji] zgłoszenia lub kontroli po zwolnieniu towarów wynika, że przepisy regulujące właściwą procedurę celną zostały zastosowane w oparciu o nieprawidłowe lub niekompletne dane, organy celne podejmują, zgodnie z wydanymi przepisami, niezbędne działania w celu uregulowania sytuacji, biorąc pod uwagę nowe dane, którymi dysponują”.

7 W świetle art. 79 akapit pierwszy kodeksu celnego „dopuszczenie do swobodnego obrotu nadaje towarowi niewspólnotowemu status celny towaru wspólnotowego”.

8 Artykuł 161 ust. 5 kodeksu celnego stanowi:

„Zgłoszenie do wywozu musi zostać złożone w urzędzie celnym właściwym dla dozoru miejsca, gdzie osoba dokonująca wywozu ma swoją siedzibę lub gdzie towary zostały zapakowane bądź załadowane do transportu wywozowego. Wyjątki od tej zasady określone są zgodnie z procedurą komitetu”.

9 Artykuł 182 ust. 3 rzeczonego kodeksu stanowi:

„[...] Jeżeli towary, które w czasie, gdy znajdowały się na obszarze celnym Wspólnoty, były objęte gospodarczą procedurą celną, są przeznaczone do powrotnego wywozu, należy złożyć zgłoszenie celne w rozumieniu art. 59–78. W tym przypadku stosuje się art. 161 ust. 4 i 5.

[...]”.

10 Artykuł 203 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Dług celny w przywozie powstaje w wyniku:

— usunięcia spod dozoru celnego towaru podlegającego należnościami przywozowym”.

11 Artykuł 204 kodeksu celnego stanowi:

„1. Dług celny w przywozie powstaje w wyniku:

a) niewykonania jednego z obowiązków wynikających z czasowego składowania towaru podlegającego należnościami przywozowym lub ze stosowania procedury celnej, którą towar ten został objęty, lub

[...]

w przypadkach innych niż te określone w art. 203, chyba że zostanie potwierdzone, iż uchybienia te nie miały rzeczywistego wpływu na prawidłowe przeprowadzenie składowania czasowego lub odpowiedniej procedury celnej.

2. Dług celny powstaje w chwili zaprzestania spełniania obowiązku, którego niewykonanie powoduje powstanie długu celnego, bądź w chwili objęcia towaru odpowiednią procedurą, jeżeli zostało później stwierdzone, że nie dopełniono jednego z warunków wymaganych dla objęcia towaru tą procedurą bądź dla zastosowania obniżonych lub zerowych stawek należności celnych przywozowych ze względu na jego przeznaczenie.

[...]”.

12 Artykuł 236 kodeksu celnego stanowi:

„1. [...]

Należności celne przywozowe lub wywozowe podlegają zwrotowi, gdy okaże się, że w chwili uiszczenia kwota tych należności nie była prawnie należna lub że kwota ta została zaksięgowana niezgodnie z art. 220 ust. 2.

Należności nie podlegają zwrotowi ani umorzeniu, w przypadku gdy fakty, które doprowadziły do zapłacenia lub zaksięgowania kwoty prawnie nienależnej, są wynikiem świadomego działania [oszustwa] osoby zainteresowanej.

2. Należności celne przywozowe lub wywozowe są zwracane lub umarzane po złożeniu wniosku przed upływem trzech lat, licząc od dnia powiadomienia dłużnika o tych należnościach. Wniosek należy złożyć we właściwym urzędzie celnym.

Termin ten może zostać przedłużony, jeżeli osoba zainteresowana udowodni, iż ze względu na nieprzewidziane okoliczności lub działanie siły wyższej nie mogła złożyć wniosku w terminie.

Organy celne dokonują zwrotu lub umorzenia z urzędu, gdy same przed upływem tego terminu stwierdzą, że zaistniała jedna z okoliczności określonych w ust. 1 akapit pierwszy i drugi”.

13 Artykuł 865 rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„Za usunięcie towarów spod dozoru celnego w rozumieniu art. 203 ust. 1 Kodeksu uważane jest zgłoszenie celne danych towarów lub każda inna czynność mająca takie same skutki prawne, jak również przedstawienie właściwym organom celnym dokumentu w celu poświadczenia, gdy takie postępowanie spowodowało fałszywe nadanie temu towarowi statusu celnego towaru wspólnotowego.

Jednakże w przypadku towarzystw lotniczych upoważnionych do korzystania z uproszczonej procedury tranzytowej poprzez wykorzystanie manifestu sporządzonego w formie elektronicznej, towary nie są uważane za usunięte spod dozoru celnego, jeżeli, z inicjatywy lub w imieniu osoby zainteresowanej, są one uważane zgodnie z ich statusem za towary niewspólnotowe przed stwierdzeniem przez organy celne istnienia nieprawidłowości i jeżeli zachowanie osoby zainteresowanej nie wskazuje na dokonanie niezgodnych z prawem działań”.

Postępowania przed sądami krajowymi i pytania prejudycjalne

Sprawa C-430/08

- 14 Terex jest przedsiębiorstwem produkującym sprzęt do robót ziemnych. Dokonuje ono przywozu różnych części wykorzystywanych w jej produktach. Przywożone części są objęte zawieszeniem należności celnych w ramach procedury uszlachetniania czynnego uregulowanego art. 114–129 kodeksu celnego. Ten sprzęt do robót ziemnych jest sprzedawany klientom mającym siedziby we Wspólnocie i poza nią.
- 15 Gdy produkty te są powtórnie wywożone z zachowaniem warunków procedury uszlachetniania czynnego, nie są pobierane żadne należności celne.
- 16 Od stycznia 2000 r. do lipca 2002 r. agenci celni działający na rachunek przedsiębiorstwa Terex lub nabywców przedstawili w zgłoszeniach wywozowych kod procedury celnej 10 00, oznaczający wywóz towarów wspólnotowych, zamiast kodu 31 51, mającego zastosowanie do powrotnego wywozu towarów objętych zawieszeniem należności celnych.
- 17 Organy celne uznały zatem, że skutkiem tych zgłoszeń powrotnego wywozu zawierających błędny kod było bezzasadne nadanie spornym towarom statusu towarów wspólnotowych, co doprowadziło do powstania długu celnego zgodnie z art. 203 ust. 1 kodeksu celnego i art. 865 rozporządzenia wykonawczego. W każdym razie dług celny powstał na podstawie art. 204 ust. 1 lit. a) kodeksu celnego, z powodu braku uprzedniego zawiadomienia o powrotnym wywozie sprzętu do robót ziemnych, który to obowiązek wynika z procedury uszlachetniania czynnego.

- 18 Terex podjął starania o doprowadzenie na podstawie art. 78 ust. 3 kodeksu celnego do rewizji swych zgłoszeń celnych w celu przywrócenia ich do zgodności z prawem. Organy celne odmówiły dokonania modyfikacji tych zgłoszeń na tej podstawie, że po pierwsze wniosek Tereksu zmierzał do zmiany mającej zastosowanie procedury celnej, a po drugie nie można było retroaktywnie przedstawić uprzedniego zawiadomienia o powrotnym wywozie towarów będących przedmiotem postępowania przed sądem krajowym.
- 19 Terex wystąpił ponadto o zwrot należności celnych na podstawie art. 239 kodeksu celnego. Organy celne odmówiły uwzględnienia tego wniosku z tego względu, że Terex dopuścił się „oczywistego zaniedbania”, co wyklucza zastosowanie tego przepisu.
- 20 Zdaniem sądu krajowego art. 203 kodeksu celnego nie może prowadzić w rozpatrywanej przed nim sprawie do powstania długu celnego. Towary wywożone przez Terex nie mogły uzyskać statusu towarów wspólnotowych w rozumieniu art. 4 ust. 7 kodeksu celnego jedynie ze względu na wskazanie w zgłoszeniach wywozowych nieprawidłowego kodu procedury celnej, w tym przypadku kodu 10 00. Sąd krajowy uważa natomiast, że dług celny w postępowaniu przed sądem krajowym mógł powstać na podstawie art. 204 kodeksu celnego i nie został on wyłączony na podstawie art. 859 rozporządzenia wykonawczego ani nie uległ przedawnieniu. Co się tyczy art. 78 ust. 3 kodeksu celnego, sąd krajowy uważa, że przepis ten może zostać zastosowany w celu uregulowania sytuacji przedsiębiorstwa Terex, pomimo okoliczności, że art. 182 ust. 3 kodeksu celnego wymaga uprzedniego zawiadomienia o powrotnym wywozie towarów.
- 21 Wreszcie zdaniem sądu krajowego przedsiębiorstwu Terex nie można zarzucić oczywistego zaniedbania w rozumieniu art. 239 kodeksu celnego. W tym zakresie uważa on, że zachowanie organów celnych przyczyniło się w rozpatrywanym okresie do zastosowania błędnego kodu procedury celnej.

22 W tych okolicznościach VAT and Duties Tribunal, Edinburgh wystąpił do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

- „1) Czy kodeks celny, a w szczególności art. 78 dopuszcza rewizję zgłoszenia w celu skorygowania kodu procedury celnej, a jeśli tak, to czy od organów celnych Zjednoczonego Królestwa wymaga się uregulowania sytuacji poprzez rewizję zgłoszenia?

- 2) Czy towary w tej sprawie zostały nielegalnie usunięte spod dozoru celnego w rozumieniu art. 203 ust. 1 kodeksu celnego w trybie art. 865 rozporządzenia wykonawczego?

- 3) W przypadku odpowiedzi twierdzącej, czy w ten sposób powstał dług celny w przywozie na podstawie art. 203 kodeksu celnego?

- 4) Nawet jeśli nie było długu celnego na podstawie art. 203 kodeksu celnego, to czy dług celny powstał na mocy art. 204 w świetle tego kodeksu celnego wobec:
 - a) ustalenia »oczywistego zaniedbania« w pkt 34–43 postanowienia odsyłającego oraz

 - b) pytania, czy organy celne Zjednoczonego Królestwa nie zastosowały się do art. 221 ust. 3 kodeksu celnego poprzez niepowiadomienie o długu celnym na podstawie art. 204 w terminie?

5) Biorąc pod uwagę, że:

- a) nie może wystąpić uregulowanie na podstawie art. 78 kodeksu celnego oraz,
- b) istniał dług celny i,
- c) zaistniała sytuacja szczególna przewidziana przez art. 899 rozporządzenia wykonawczego,

czy sąd krajowy mógł stwierdzić, że nie wystąpiło oczywiste zaniedbanie, a zatem dług celny winien zostać zwrócony na podstawie art. 239 kodeksu celnego?”.

Sprawa C-431/08

²³ Spółki Wilson i Caterpillar produkują agregaty prądotwórcze. Dokonują one przywozu podzespołów wchodzących w skład tych agregatów, tak jak pozostałe elementy

o pochodzeniu wspólnotowym. Przywożone elementy są objęte zawieszeniem celnym w ramach procedury uszlachetniania czynnego. Agregaty prądotwórcze są sprzedawane głównie nabywcom spoza Wspólnoty.

- 24 W okresie od października 2002 r. do lutego 2005 r., agenci celni, działając na rachunek Wilson i Caterpillar lub nabywców stosowali w zgłoszeniach wywozowych rozpatrywanych towarów, kod procedury celnej 10 00 mający zastosowanie do wywozu towarów wspólnotowych, zamiast kodu 31 51 oznaczającego powrotny wywóz towarów objętych zawieszeniem celnym.
- 25 W dniu 21 lutego 2005 r. Wilson i Caterpillar poinformowały organy celne Zjednoczonego Królestwa, że zastosowały nieprawidłowy kod procedury celnej, co doprowadziło do wydania przez te organy decyzji o retrospektywnym nałożeniu należności celnych.
- 26 Jak w przypadku przedsiębiorstwa Terex organy celne uznały, że w wyniku zastosowania błędnego kodu powstał obowiązek uiszczenia należności celnych od towarów objętych zawieszeniem, sytuacja nie może zostać uregulowana na podstawie art. 78 kodeksu celnego i brak jest podstaw pozwalających na przyznanie zwrotu należności celnych na podstawie art. 239 kodeksu celnego.
- 27 Sąd krajowy uważa, że towary objęte toczącym się przed nim postępowaniem miały zawsze status „towarów niewspólnotowych” w rozumieniu art. 4 ust. 8 kodeksu celnego oraz że wskazanie błędnego kodu procedury celnej nie może prowadzić do objęcia ich reżimem wywozu, zastrzeżonym na rzecz towarów wspólnotowych. Tak więc zastosowanie błędnego kodu procedury celnej nie może prowadzić do nadania towarom będącym przedmiotem postępowania przed sądem krajowym statusu towarów wspólnotowych, jak zakłada art. 865 rozporządzenia wspólnotowego.

- 28 Zdaniem sądu krajowego towary będące przedmiotem toczącego się przed nim postępowania pozostawały przez cały czas pod dozorem organów celnych w rozumieniu art. 4 ust. 13 kodeksu celnego, i to również, w przypadku gdy zastosowanie błędnego kodu procedury celnej mogło doprowadzić do wszczęcia procedur kontrolnych przed tymi organami. Wykładnia, której bronią organy celne przypisuje art. 203 kodeksu celnego i art. 865 rozporządzenia wykonawczego charakter sankcji za zastosowanie błędnego kodu co zdaniem sądu krajowego pozostaje w sprzeczności z intencjami prawodawcy wspólnotowego.
- 29 Co się tyczy zastosowania art. 78 kodeksu celnego do okoliczności rozpatrywanych przed sądem krajowym, to sąd ten jest zdania, że sytuacja może zostać uregulowana zgodnie z ust. 3 tego przepisu.
- 30 Wreszcie po zbadaniu okoliczności toczącego się przed nim sporu sąd krajowy stwierdził, że spółkom Wilson i Caterpillar nie można zarzucić „oczywistego zaniedbania” w rozumieniu art. 239 kodeksu celnego. W tym zakresie opiera się on w szczególności na złożoności mających zastosowanie przepisów oraz okoliczności, że organy celne Zjednoczonego Królestwa nie dopełniły ciążącego na nich obowiązku ostrzeżenia przedsiębiorców o skutkach zastosowania błędnego kodu procedury celnej.
- 31 W tych okolicznościach VAT and Duties Tribunal, Northern Ireland postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:
- „1) Czy w okolicznościach opisanych w postanowieniu odsyłającym towary w niniejszej sprawie zostały nielegalnie usunięte spod dozoru celnego w rozumieniu art. 203 ust. 1 kodeksu celnego w związku z art. 865 rozporządzenia wykonawczego?

- 2) W przypadku odpowiedzi twierdzącej — czy powstał dług celny w przywozie na podstawie art. 203 kodeksu celnego?
- 3) W przypadku odpowiedzi twierdzących na pytania pierwsze i drugie, czy kodeks celny, a w szczególności art. 78 ust. 3 zezwalają na rewizję zgłoszenia w celu skorygowania kodu procedury celnej a jeśli tak, to czy organy celne Zjednoczonego Królestwa winny dokonać modyfikacji zgłoszenia oraz uregulować sytuację?
- 4) Jeśli nie może mieć miejsca uregulowanie sytuacji na podstawie art. 78 kodeksu celnego oraz biorąc pod uwagę, że istniał dług celny na podstawie art. 203, jak również biorąc pod uwagę, iż powszechnie wiadomo, że zaistniała sytuacja szczególna przewidziana przez art. 899 rozporządzenia wykonawczego, czy w okolicznościach oraz w świetle późniejszych ustaleń sąd krajowy może stwierdzić, że nie nastąpiło oczywiste zaniedbanie na podstawie art. 239 kodeksu celnego, a żądanie uregulowania należności celnej powinno zostać wycofane? W szczególności przy rozważaniu, czy nastąpiło oczywiste zaniedbanie ze strony określonego przedsiębiorcy, czy właściwe organy uprawnione są do uwzględnienia okoliczności, że niedopełnienie obowiązku zachowania staranności oraz uchybienia w zakresie zarządzania po stronie organów skarbowych przyczyniły się do błędów skutkujących powstaniem długu celnego?”

³² Postanowieniem prezesa Trybunału z dnia 13 listopada 2008 r. sprawy C-430/08 i C-431/08 zostały połączone dla celów procedury pisemnej i ustnej oraz dla celów wydania wyroku.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania drugiego i trzeciego w sprawie C-430/08 oraz w sprawie pytania pierwszego i drugiego w sprawie C-431/08

- 33 Pytaniami tymi, które należy zbadać łącznie, sądy krajowe dążą zasadniczo do ustalenia, czy zastosowanie, w zgłoszeniach wywozowych kodu procedury celnej 10 00 oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych zamiast kodu 31 51 mającego zastosowanie do powrotnego przywozu towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego, należy uważać za usunięcie spod dozoru celnego prowadzące do powstania długu celnego na podstawie art. 203 ust. 1 kodeksu celnego.
- 34 Zgodnie z art. 203 ust. 1 kodeksu celnego usunięcie towarów podlegających przywózowym należnościom celnym spod dozoru celnego prowadzi do powstania długu celnego w przywozie.
- 35 Zgodnie z orzecznictwem Trybunału pojęcie usunięcia spod nadzoru celnego należy rozumieć w ten sposób, że obejmuje ono każde działanie lub zaniechanie stanowiące choćby chwilową przeszkodę dla właściwego organu celnego w dostępie do towaru podlegającego dozorowi celnemu i w przeprowadzeniu kontroli przewidzianej we wspólnotowych przepisach celnych (ww. wyroki: z dnia 1 lutego 2001 r. w sprawie C-66/99 D. Wandel, Rec. s. I-873, pkt 47; z dnia 11 lipca 2002 r. w sprawie C-371/99 Liberexim, Rec. s. I-6227, pkt 55; z dnia 12 lutego 2004 r. w sprawie C-337/01 Hamann International, Rec. s. I-1791, pkt 31; z dnia 29 kwietnia 2004 r. w sprawie C-222/01 British American Tobacco, Rec. s. I-4683, pkt 47).
- 36 Ponieważ pojęcie to nie zostało zdefiniowane w przepisach wspólnotowych, art. 865 rozporządzenia wykonawczego zawiera przykłady postępowania, które należy uznać za stanowiące usunięcie spod dozoru celnego w rozumieniu art. 203 ust. 1 kodeksu celnego (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie D. Wandel, pkt 46).

37 Na mocy art. 865 akapit pierwszy rozporządzenia wykonawczego za usunięcie towarów spod dozoru celnego w rozumieniu art. 203 ust. 1 kodeksu celnego uważane jest zgłoszenie celne danych towarów lub każda inna czynność mająca takie same skutki prawne, gdy takie postępowanie spowodowało nieprawidłowe nadanie temu towarowi statusu celnego towaru wspólnotowego.

38 W tym zakresie sądy krajowe, a także spółki Terex, Wilson oraz Caterpillar są zdania, że wskazanie kodu procedury celnej 10 00 oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych zamiast kodu 31 51 mającego zastosowanie do powrotnego wywozu towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego, nie zmieniło statusu celnego tych towarów, które należało wobec tego uznać za towary niewspólnotowe. Nie zostały one bowiem wprowadzone do swobodnego obrotu, co w świetle art. 79 kodeksu celnego nadałoby im status towarów wspólnotowych. Dla zastosowania art. 865 rozporządzenia wykonawczego nie wystarczy, by wskazanie kodu procedury celnej 10 00 stwarzało jedynie błędne wrażenie, że chodzi o towary wspólnotowe.

39 Nie można zgodzić się z tą wykładnią.

40 Artykuł 865 rozporządzenia wykonawczego dotyczy bowiem sytuacji, w której zgłaszający przypisują towarom status towarów wspólnotowych, którego te nie posiadają, wskutek czego towary niewspólnotowe zostają usunięte spod dozoru celnego, który na mocy kodeksu celnego, a w szczególności jego art. 37, ma do nich zastosowanie.

41 W tym zakresie należy podkreślić szczególne cechy procedury uszlachetniania czynnego i rolę, którą w tym kontekście odgrywa w szczególności wskazanie

prawidłowego kodu procedury celnej dla celów oceny, czy wskazanie kodu oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych narusza czy też nie możliwości organów celnych w zakresie kontroli.

- 42 Na wstępie należy wskazać, jak uczyniła to Komisja Europejska, że procedura uszlachetniania czynnego, prowadząca do zawieszenia należności celnych, jest środkiem szczególnym mającym na celu ułatwienie przebiegu niektórych czynności gospodarczych. Ponieważ z procedurą tą wiążą się oczywiste zagrożenia dla prawidłowego stosowania przepisów celnych i poboru ceł, podmioty korzystające z niej zobowiązane są do ścisłego przestrzegania wynikających z niej obowiązków. Podobnie należy dokonywać ścisłej wykładni skutków nieprzestrzegania przez te podmioty ciężących na nich obowiązków.
- 43 Wynikający z art. 182 ust. 3 kodeksu celnego obowiązek złożenia zgłoszenia celnego zawierającego prawidłowy kod procedury celnej wskazujący, że chodzi o powrotny wywóz towaru objętego procedurą uszlachetniania czynnego, ma szczególne znaczenie dla dozoru celnego w ramach tej procedury celnej.
- 44 Wskazanie kodu procedury celnej oznaczającego powrotny wywóz towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego ma zapewnić skuteczny dozór organów celnych, umożliwiając im identyfikację, wyłącznie na podstawie zgłoszenia celnego, statusu danych towarów bez potrzeby późniejszych badań lub ustaleń. Cel ten jest tym ważniejszy, że towary wprowadzone na obszar celny Wspólnoty pozostają pod dozorem celnym, zgodnie z art. 37 ust. 2 kodeksu celnego, wyłącznie do chwili ich powrotnego wywozu.
- 45 Tak więc wskazanie kodu procedury celnej oznaczającego powrotny wywóz towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego ma umożliwić organom celnym podjęcie,

w ostatniej chwili, decyzji o przystąpieniu do kontroli celnej w trybie art. 37 ust. 1 kodeksu celnego, tj. sprawdzenie, czy powrotnie wywożone towary rzeczywiście odpowiadają towarom objętym procedurą uszlachetniania czynnego.

46 W konsekwencji wskazanie w będących przedmiotem sporów przed sądami krajowymi zgłoszeniach wywozowych kodu procedury celnej 10 00 błędnie nadało rozpatrywanym towarom status towarów wspólnotowych i miało zatem bezpośredni wpływ na możliwości dokonania przez organy celne kontroli w trybie art. 37 ust. 1 kodeksu celnego.

47 W tych okolicznościach zastosowanie w zgłoszeniach wywozowych kodu procedury celnej 10 00 oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych zamiast kodu 31 51 mającego zastosowanie do powrotnego wywozu towarów objęty procedurą uszlachetniania czynnego, należy uznać za „usunięcie” tych towarów spod dozoru celnego (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie *British American Tobacco*, pkt 53).

48 Co się tyczy ponadto ewentualnego braku w danym okresie kontroli organów celnych, okoliczność taka nie może stanowić elementu wykluczającego zastosowanie pojęcia usunięcia spod dozoru celnego. Zgodnie z orzecznictwem dla usunięcia spod dozoru celnego wystarczy bowiem, by towar został rzeczywiście usunięty spod ewentualnej kontroli, niezależnie od okoliczności, czy kontrola ta została rzeczywiście przeprowadzona przez właściwe władze (zob. ww. wyrok w sprawie *British American Tobacco*, pkt 55).

49 Wreszcie nie można przychylić się do twierdzenia, iż wykładnia art. 203 ust. 1 kodeksu celnego bezzasadnie nadaje temu przepisowi charakter nieproporcjonalnej sankcji.

- 50 Z jednej strony bowiem, jak przypomniano w pkt 42 niniejszego wyroku, podmioty korzystające z procedury uszlachetniania czynnego są zobowiązane do ścisłego przestrzegania obowiązków ciążących na nich na mocy tej procedury. Z drugiej strony, ponieważ będące przedmiotem postępowań przed sądami krajowymi towary zostały wywiezione jako towary wspólnotowe, mogły one zostać powtórnie przywiezione do Wspólnoty jako towary powracające w rozumieniu art. 185 kodeksu celnego bez pobierania należności celnych.
- 51 W świetle powyższego, na pytania drugie i trzecie w sprawie C-430/08 oraz na pytania pierwsze i drugie w sprawie C-431/08 należy odpowiedzieć w ten sposób, że wskazanie, w będących przedmiotem postępowania przed sądami krajowymi zgłoszeniach celnych, kodu procedury celnej 10 00 oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych zamiast kodu 31 51 mającego zastosowanie do towarów objętych zawieszeniem należności celnych w ramach procedury uszlachetniania czynnego, prowadzi do powstania długu celnego zgodnie z art. 203 ust. 1 kodeksu celnego i art. 865 akapit pierwszy rozporządzenia wykonawczego.
- 52 Mając na względzie tę odpowiedź, nie ma potrzeby udzielania odpowiedzi na pytanie czwarte w sprawie C-430/08.

W przedmiocie pytania pierwszego w sprawie C-430/08 oraz pytania trzeciego w sprawie C-431/08

- 53 Swymi pytaniami, które należy rozpatrzyć łącznie, sądy krajowe dążą zasadniczo do ustalenia, czy art. 78 ust. 3 kodeksu celnego pozwala na dokonanie rewizji zgłoszeń wywozowych celem skorygowania wskazanego kodu procedury celnej oraz czy w odpowiednim przypadku organy celne są zobowiązane dokonać modyfikacji tych zgłoszeń i uregulować sytuację.

- 54 Sądy krajowe wskazują w tym zakresie, że organy celne odmówiły zastosowania art. 78 ust. 3 kodeksu celnego z tego względu, że po pierwsze, w rozpatrywanych sprawach nie chodzi o korektę zgłoszeń wywozowych lecz o zmianę procedury celnej, a po drugie z braku uprzedniego zawiadomienia wymaganego na podstawie art. 182 ust. 3 kodeksu celnego sytuacje te nie mogły zostać uregulowane.
- 55 Na wstępie należy stwierdzić, że jak podniosły sądy krajowe oraz spółki Wilson i Caterpillar „właściwą procedurą celną” w rozumieniu art. 78 ust. 3 kodeksu celnego była procedura uszlachetnienia czynnego, zastosowana przez skarżące spółki wskutek nieprawidłowego użycia kodu procedury celnej 10 00.
- 56 Należy również odrzucić tezę, w świetle której art. 78 ust. 3 kodeksu celnego nie może być zastosowany z braku uprzedniego zawiadomienia wymaganego na podstawie art. 182 ust. 3 kodeksu celnego. Wykładnia taka byłaby bowiem sprzeczna z logiką tego przepisu, która opiera się na dostosowaniu procedury celnej z rzeczywistą sytuacją. Tak więc art. 78 ust. 3 nie rozróżnia pomyłek lub braków możliwych do skorygowania od tych, których skorygować nie można. „Nieprawidłowe lub niekompletne dane” należy interpretować w ten sposób, że obejmują one zarówno pomyłki lub braki rzeczowe, jak i błędy w interpretacji stosownych przepisów (wyrok z dnia 20 października 2005 r. w sprawie C-468/03 Overland Footwear, Zb.Orz. s. I-8937, pkt 63).
- 57 Tak więc wbrew tezie wyrażonej przez organy celne i rząd Zjednoczonego Królestwa w ich uwagach rozpatrywana w postępowaniach przed sądami krajowymi sytuacja jest objęta zakresem stosowania art. 78 kodeksu celnego i może co do zasady zostać uregulowana na podstawie tego przepisu.
- 58 Artykuł 78 ust. 1 kodeksu celnego stanowi, że organy celne z urzędu lub na wniosek zgłaszającego „mogą” przystąpić do rewizji zgłoszenia, to jest jego ponownej oceny. W sytuacji gdy zgłaszający zwraca się o dokonanie rewizji, organy celne zobowiązane są rozpatrzyć ten wniosek co najmniej w celu ustalenia, czy należy dokonać rewizji (ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 45, 46). Przepis ten poddaje dokonanie rewizji

żądaney przez zgłaszającego ocenie organów celnych zarówno co do zasady, jak i wyniku (zob. ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 66).

- 59 W ramach tej wstępnej oceny organy celne biorą pod uwagę w szczególności, czy możliwe jest przeprowadzenie kontroli danych zawartych w zgłoszeniu, które ma podlegać rewizji, oraz we wniosku o jej dokonanie (ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 47).
- 60 Jeśli rewizja jest co do zasady możliwa, po rozpatrzeniu sprawy organy celne są zobowiązane — z zastrzeżeniem możliwości wniesienia skargi do sądu — albo oddalić wniosek zgłaszającego w drodze decyzji z uzasadnieniem, albo dokonać żądanej rewizji (zob. ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 50).
- 61 W tym ostatnim przypadku organy celne ponownie badają zgłoszenie, oceniając zasadność twierdzeń zgłaszającego w świetle przedstawionych im okoliczności (ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 51).
- 62 Jeżeli z rewizji zgłoszenia wynika, że przepisy regulujące daną procedurę celną zostały zastosowane w oparciu o nieprawidłowe lub niekompletne dane, a cel procedury uszlachetniania czynnego pozostał niezagrażony, w szczególności towary objęte tą procedurą zostały rzeczywiście powrotnie wywiezione, organy celne podejmują, zgodnie z art. 78 ust. 3 kodeksu celnego, niezbędne działania w celu uregulowania

sytuacji, biorąc pod uwagę nowe dane, którymi dysponują (zob. w szczególności ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 52).

63 Jeżeli ostatecznie okaże się, że należności przywozowe nie były prawnie należne w chwili ich zaksięgowania, działanie niezbędne w celu uregulowania sytuacji może polegać jedynie na zwrocie tych należności (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 53).

64 Zwrotu tego dokonuje się w odpowiednim przypadku zgodnie z art. 236 kodeksu celnego, jeżeli spełnione zostaną wskazane tam przesłanki, w szczególności brak świadomego działania zgłaszającego oraz zachowanie terminu, co do zasady trzyletniego, na złożenie wniosku o zwrot (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Overland Footwear, pkt 54).

65 W świetle powyższego na pierwsze pytanie w sprawie C-430/08 oraz na trzecie pytanie w sprawie C-431/08 należy odpowiedzieć w ten sposób, że art. 78 kodeksu celnego pozwala na dokonanie rewizji zgłoszenia wywozu towarów w celu skorygowania kodu procedury celnej przypisanego im przez zgłaszającego oraz że organy celne są zobowiązane po pierwsze do zbadania, czy przepisy w zakresie danej procedury celnej zostały zastosowane na podstawie nieprawidłowych lub niekompletnych danych a cel procedury uszlachetniania czynnego pozostał niezagrożony, w szczególności czy towary objęte tą procedurą celną zostały rzeczywiście powrotnie wywiezione, a po drugie do podjęcia w odpowiednim przypadku niezbędnych działań w celu uregulowania sytuacji, przy uwzględnieniu nowych danych, którymi dysponują.

66 W świetle odpowiedzi udzielonej na te pytania nie ma potrzeby przedstawiania odpowiedzi na piąte pytanie w sprawie C-430/08 ani na czwarte pytanie w sprawie C-431/08.

W przedmiocie kosztów

⁶⁷ 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 (czwarta izba) orzeka, co następuje:

- 1) Wskazanie, w będących przedmiotem postępowania przed sądami krajowymi zgłoszeniach celnych, kodu procedury celnej 10 00 oznaczającego wywóz towarów wspólnotowych w miejsce kodu 31 51 mającego zastosowanie do towarów objętych zawieszeniem należności celnych w ramach procedury uszlachetniania czynnego, prowadzi do powstania długu celnego zgodnie z art. 203 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny oraz art. 865 akapit pierwszy rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92, w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1677/98 z dnia 29 lipca 1998 r.
- 2) Artykuł 78 rozporządzenia nr 2913/92 pozwala na dokonanie rewizji zgłoszenia wywozu towarów w celu skorygowania kodu procedury celnej przypisanego im przez zgłaszającego a organy celne są zobowiązane, po pierwsze do zbadania, czy przepisy w zakresie danej procedury celnej zostały zastosowane na podstawie nieprawidłowych lub niekompletnych danych i czy cel procedury uszlachetniania czynnego pozostał niezagrożony, w szczególności czy towary objęte tą procedurą celną zostały rzeczywiście powrotnie wywiezione, oraz po drugie do podjęcia w odpowiednim przypadku

niezbędnych działań w celu uregulowania sytuacji, przy uwzględnieniu nowych danych, którymi dysponują.

Podpisy