

WYROK TRYBUNAŁU (piąta izba)

z dnia 31 marca 2011 r. *

W sprawie C-546/09

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Varhoven administrativen sad (Bułgaria) postanowieniem z dnia 20 października 2009 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 23 grudnia 2009 r., w postępowaniu:

Aurubis Bulgaria AD

przeciwko

Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, dawniej Nachalnik na Mitnitsa Sofia,

TRYBUNAŁ (piąta izba),

w składzie: J.J. Kasel, prezes izby, M. Ilešič i E. Levits (sprawozdawca), sędziowie,

* Język postępowania: bułgarski.

rzecznik generalny: P. Cruz Villalón,
sekretarz: C. Strömholm, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 19 stycznia 2011 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Aurubis Balgaria AD przez adwokata L. Ruessmanna oraz S. Yordanovą, advokat,
- w imieniu Nachalnik na Mitnitsa Stoliczna, dawniej Nachalnik na Mitnitsa Sofia, przez T. Popgeorgievą oraz S. Valkovą, advokati,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez B.R. Killmanna oraz S. Petrovą, działających w charakterze pełnomocników,

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

wydaje następujący

Wyrok

¹ Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 201 ust. 1 lit. a) i art. 201 ust. 2 w związku z art. 214, art. 222 ust. 1 lit. a) i art. 232 ust. 1

lit. b) rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. L 302, s. 1), w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Rady (WE) nr 1791/2006 z dnia 20 listopada 2006 r. (Dz.U. L 363, s. 1) (zwanego dalej „kodeksem celnym”).

- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu między Aurubis Bulgaria AD (zwaną dalej „Aurubis”) a Nachalnik na Mitnitsa Stolichna, dawniej Nachalnik na Mitnitsa Sofia (naczelnikiem urzędu celnego Sofia, zwanym dalej „Nachalnikiem”), dotyczące kwoty odsetek od dodatkowego długu celnego, jaki wskazana spółka zobowiązana była uiścić tytułem podatku od wartości dodanej (zwanego dalej „podatkiem VAT”) oraz dnia, od którego rzeczzone odsetki są płatne.

Ramy prawne

Prawo Unii

- 3 Artykuł 201 ust. 1 lit. a) i art. 201 ust. 2 kodeksu celnego przewiduje:

„1. Dług celny w przywozie powstaje w wyniku:

- a) dopuszczenia do obrotu towaru podlegającego należnościom [celnym] przywozowym,

lub

[...]

2. Dług celny powstaje w chwili przyjęcia zgłoszenia celnego”.

4 Artykuł 214 ust. 3 kodeksu celnego stanowi:

„Celem uniknięcia uzyskania jakiegokolwiek korzyści finansowej wynikającej z przesunięcia daty powstania lub zaksięgowania długu celnego w przypadkach i na warunkach określonych przepisami przyjętymi zgodnie z procedurą Komitetu pobiera się odsetki wyrównawcze”.

5 Artykuł 222 ust. 1 lit. a) akapit pierwszy i drugi kodeksu celnego przewiduje:

„Każdą kwotę należności, o której zgodnie z art. 221 został powiadomiony dłużnik, uiszcza on w następujących terminach:

a) jeżeli osoba ta nie korzysta z żadnego z ułatwień płatniczych przewidzianych w art. 224–229, płatność zostaje dokonana w wyznaczonym terminie.

Bez uszczerbku dla przepisu drugiego akapitu art. 244 termin ten nie może przekraczać dziesięciu dni, licząc od powiadomienia dłużnika o kwocie należności, a w przypadku całościowego zaksięgowania zliczonych kwot na warunkach przewidzianych w art. 218 ust. 1 akapit drugi termin ten zostaje wyznaczony w taki sposób, aby uniemożliwić dłużnikowi uzyskanie dłuższego terminu na uiszczenie należności niż ten, jaki by uzyskał w przypadku odroczenia płatności”.

6 Zgodnie z art. 232 kodeksu celnego:

„1. Jeżeli kwota należności nie została uiszczona w wyznaczonym terminie:

[...]

b) oprócz kwoty należności pobiera się odsetki za zwłokę. Stopa odsetek za zwłokę może być wyższa od stopy odsetek od kredytu, natomiast nie może być ona od niej niższa.

2. Organy celne mogą odstąpić od pobrania odsetek za zwłokę:

[...]

c) jeżeli uiszczenie należności nastąpi w ciągu pięciu dni od upływu terminu płatności.

[...].”

- 7 Artykuł 519 ust. 1 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady nr 2913/92 (Dz.U. L 253, s. 1), w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Komisji (WE) nr 214/2007 z dnia 28 lutego 2007 r. (Dz.U. L 62, s. 6, zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”) ma następujące brzmienie:

„W przypadku gdy dług celny powstał w stosunku do produktów kompensacyjnych lub towarów przywożonych poddanych procedurze uszlachetniania czynnego lub czasowego wwozu [czasowej odprawy], odsetki wyrównawcze są należne na sumę przywozu [od kwoty należności celnych przywozowych] za dany okres”.

- 8 Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz.U. L 347, s. 1) przywóz towarów podlega opodatkowaniu podatkiem VAT.
- 9 W odniesieniu do zapłaty podatku VAT należnego z tytułu przywozu towarów art. 211 akapit pierwszy dyrektywy 2006/112 stanowi, że państwa członkowskie określają szczegółowe zasady dotyczące płatności z tytułu przywozu towarów.

Prawo krajowe

- ¹⁰ Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (ustawa o podatku od wartości dodanej, DV nr 63, z dnia 4 sierpnia 2006 r.) w zmienionym brzmieniu (DV nr 52, z dnia 29 czerwca 2007 r., zwana dalej „ustawą o podatku VAT”), w art. 59 ust. 2 stanowi:

„Jeżeli zgodnie z przepisami celnymi powstało zobowiązanie do zapłaty odsetek od należności celnych wynikających z długu celnego, to powstaje również zobowiązanie do zapłaty odsetek od niepobranego podatku”.

- ¹¹ Artykuł 60 ustawy o podatku VAT, zatytułowany „Uiszczenie podatku przy przywozie”, stanowi:

„(1) Podatek pobierany przez organy celne jest księgowany w budżecie Republiki w sposób i w terminie określonych dla pobierania należności celnych.

(2) Podatek pobierany przez organy celne przy okazji przywozu na terytorium krajowe nie może zostać potrącony z innymi należnościami przez organy podatkowe właściwe w dziedzinie podatku dochodowego ani przez organy celne”.

Okoliczności faktyczne leżące u podstaw sporu i pytania prejudycjalne

- 12 W okresie od dnia 6 listopada do 30 listopada 2007 r. Aurubis dokonała przywozu koncentratu miedzi pochodzącego z Macedonii. Towary te zostały „dopuszczone do swobodnego obrotu”.
- 13 Zgłoszenia celne zostały wypełnione na podstawie ceny tymczasowej, wskazanej na fakturze sprzedawcy i ustalonej z zachowaniem metody określania ceny przewidzianej w umowie handlowej zawartej między tym sprzedawcą a Aurubis.
- 14 Ostateczna cena towarów została określona w ostatecznej fakturze z dnia 18 lutego 2008 r.
- 15 W dniu 20 czerwca 2008 r. Aurubis z własnej inicjatywy i na podstawie art. 78 ust. 1 kodeksu celnego przekazała organom celnym pismo, informując je, że dostawca wystawił ostateczną fakturę na przywiezione towary i wzywając te organy, na wypadek gdyby uznały retrospektywną zmianę wartości celnej towaru za konieczną, do podjęcia działań zgodnie z ich ustawowymi kompetencjami.
- 16 W dniu 15 lipca 2008 r. Nachalnik przyjął decyzję stwierdzającą dodatkową wierzytelność państwa z tytułu podatku VAT w kwocie 113 822,82 BGN wraz z odsetkami od dnia powstania długu celnego (zwaną dalej „decyzją z 2008 r.”). Decyzja ta, w której Aurubis wyznaczony został 7-dniowy termin na zapłatę, została jej doręczona w dniu 16 lipca 2008 r.

- 17 Aurubis, składając polecenie zapłaty w dniu 23 lipca 2008 r. uiszczała dług z tytułu podatku VAT, określony w decyzji z 2008 r. Dług ten został zaksięgowany w dniu 24 lipca 2008 r.
- 18 Kwestionując obowiązek zapłacenia odsetek za zwłokę nałożony w decyzji z 2008 r., Aurubis wniosła skargę do Administrativen sad Sofia-Grad (sądu administracyjnego w Sofii), który w wyroku z dnia 19 marca 2009 r. utrzymał w mocy decyzję z dnia 2008 r.
- 19 W dniu 3 kwietnia 2009 r. Aurubis wniosła skargę kasacyjną do Varhoven administrativen sad (najwyższego sądu administracyjnego), kwestionując zgodność z prawem rzeczonego wyroku.
- 20 Powołując się na art. 201 i 214 kodeksu celnego Nachalnik uznał, że odsetki za zwłokę od retrospektywnie uiszczonych długów celnych i pobranego podatku VAT są należne od dnia, w którym towary zostały „dopuszczone do swobodnego obrotu”. Ze swej strony Aurubis uważa, że odsetki za zwłokę są należne wyłącznie od późniejszej daty, a mianowicie od dnia następującego po zaksięgowaniu długu celnego i powiadomieniu o nim dłużnika, w którym upływa termin zapłaty zaksięgowanego z opóźnieniem długu.
- 21 W tej sytuacji Varhoven administrativen sad postanowił zawiesić postępowanie i przedłożyć Trybunałowi następujące pytania prejudycjalne:

„1) Czy art. 232 ust. 1 lit. b) [rozporządzenia nr 2913/92] powinien być interpretowany przez sądy krajowe w ten sposób, że organy celne mogą pobierać odsetki za zwłokę od kwoty dodatkowych długów celnych jedynie za okres, który następuje po zaksięgowaniu, powiadomieniu dłużnika i upłynięciu terminu wyznaczonego

przez organ celny na zapłatę dodatkowych długów celnych na podstawie art. 222 ust. 1 lit. a) wskazanego rozporządzenia?

- 2) Czy art. 214 ust. 3 [rozporządzenia nr 2913/92], wobec braku odnośnych przepisów w [rozporządzeniu nr 2454/93], należy interpretować w ten sposób, że organy krajowe nie są uprawnione do pobierania odsetek wyrównawczych za okres pomiędzy pierwotnym zgłoszeniem celnym i retrospektywnym zaksięgowaniem?

- 3) Czy przepisy [rozporządzenia nr 2913/92] i [rozporządzenia nr 2454/93] należy interpretować w ten sposób, że wobec braku przepisów krajowych, które wyraźnie przewidują podwyższenie ceł lub inną krajową sankcję w wysokości kwoty, która zostałaby pobrana jako odsetki za zwłokę za okres pomiędzy powstaniem długu celnego i [jego] retrospektywnym zaksięgowaniem, prawo wspólnotowe nie zezwala sądom krajowym na dokonanie takiego podwyższenia lub na wymierzenie takiej sankcji?”

W przedmiocie dopuszczalności wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

- 22 Ponieważ postępowanie przed sądem krajowym odnosi się do kwestii wymagalności odsetek za zwłokę od dodatkowego długu z tytułu podatku VAT, należy na wstępie

z badać dopuszczalność wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym, który dotyczy wykładni zasad Unii z dziedziny celnej.

23 Rzeczone zasady znajdują zastosowanie w tym postępowaniu wyłącznie na mocy przepisów prawa bułgarskiego, a w szczególności art. 59 ust. 2 i art. 60 ust. 1 ustawy o podatku VAT, które odsyłają do prawa celnego, stanowiąc odpowiednio, że jeżeli zgodnie z przepisami celnymi powstało zobowiązanie do zapłaty odsetek od należności celnych wynikających z długu celnego, to powstaje również zobowiązanie do zapłaty odsetek od niepobranego podatku VAT oraz że podatek ten jest księgowany w sposób i w terminie określonych dla pobierania należności celnych.

24 W związku z tym wystarczy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem nawet jeśli okoliczności faktyczne zawisłej przed sądem krajowym sprawy nie są objęte zakresem stosowania prawa Unii Europejskiej, Trybunał jest właściwy do udzielenia odpowiedzi na pytania przedłożone przez ten sąd w sytuacji, gdy prawodawstwo krajowe zostało dostosowane, jeśli chodzi o rozstrzygnięcia podlegające zastosowaniu w sytuacji, która nie jest regulowana prawem Unii Europejskiej, do rozwiązań przyjętych w tym prawie. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału w niewątpliwym interesie systemu prawnego Unii jest bowiem, aby w celu zapobiegania powstawaniu rozbieżności każde uregulowanie prawa Unii Europejskiej miało, niezależnie od tego, w jakich warunkach ma być stosowane, jednolitą wykładnię (zob. podobnie w szczególności wyroki: z dnia 17 lipca 1997 r. w sprawie C-130/95 *Giloy*, Rec. s. I-4291, pkt 19–28; z dnia 11 października 2001 r. w sprawie C-267/99 *Adam*, Rec. s. I-7467, pkt 23–29; z dnia 15 stycznia 2002 r. w sprawie C-43/00 *Andersen og Jensen*, Rec. s. I-379, pkt 15–19; z dnia 16 marca 2006 r. w sprawie C-3/04 *Poseidon Chartering*, Zb.Orz. s. I-2505, pkt 14–19; a także z dnia 21 października 2010 w sprawie C-205/09 *Eredics et Sápi*, Zb.Orz. s. I-10231, pkt 33).

25 W tej sytuacji należy uznać, że wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym jest dopuszczalny.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych*W przedmiocie pytania pierwszego*

- ²⁶ Poprzez pierwsze pytanie sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy art. 232 ust. 1 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że odsetki za zwłokę od kwoty należności celnych pozostającej do pokrycia mogą być pobrane, na mocy tego przepisu, wyłącznie za okres po upływie terminu zapłaty rzeczowej kwoty.
- ²⁷ W związku z tym należy stwierdzić, że zgodnie z brzmieniem art. 232 ust. 1 lit. b) kodeksu celnego oprócz kwoty należności pobiera się odsetki za zwłokę, „jeżeli kwota należności nie została uiszczona w wyznaczonym terminie”.
- ²⁸ Pobranie odsetek za zwłokę jest w rezultacie uzależnione od niezapłacenia kwoty należności celnych w wyznaczonym terminie. Nie można przystąpić do takiego pobrania, jeżeli dłużnik celny uiszczył dług celny w terminie, który został mu wyznaczony.
- ²⁹ Odsetki za zwłokę mają zatem złagodzić skutki wynikające z przekroczenia terminu zapłaty i w szczególności zapobiegać temu, aby dłużnik celny nie osiągał w nieuzasadniony sposób korzyści z faktu, że kwoty należne z tytułu tego długu pozostają w jego dyspozycji po terminie wyznaczonym na jego uiszczenie. To właśnie w tym kontekście art. 232 ust. 1 lit. b) kodeksu celnego przewiduje, że stopa odsetek za zwłokę nie może być niższa od stopy odsetek od kredytu.

- 30 Taką wykładnię, zarówno językową, jak i celowościową, potwierdza struktura art. 232 kodeksu celnego, gdyż w ust. 2 lit. c) przewiduje on, że organy celne mogą odstąpić od pobrania odsetek za zwłokę, jeżeli uiszczenie należności nastąpi w ciągu pięciu dni od upływu terminu ich płatności.
- 31 Ponieważ więc uiszczenie długu celnego w ciągu pięciu dni po upływie terminu płatności upoważnia organy celne do odstąpienia od pobrania odsetek za zwłokę, wskazany upływ terminu musi również stanowić rozpoczęcie biegu terminu dla obliczenia tych odsetek.
- 32 Zgodnie zatem z art. 232 ust. 1 lit. b) kodeksu celnego odsetki za zwłokę mogą być pobierane wyłącznie za okres po wygaśnięciu terminu na uiszczenie długu celnego, gdyż celem wskazanego artykułu nie jest zapobieganie stratom finansowym ponoszonym przez organy celne ani wyrównywanie korzyści wynikających dla podmiotów z opóźnień, z uwagi na ich zachowania, w zaksięgowaniu w rozumieniu wskazanego kodeksu długu celnego, jak też w określeniu jego kwoty lub dłużnika.
- 33 W sytuacji gdy dług celny powstaje na podstawie art. 202–205, 210, 211 i 220 kodeksu celnego, które dotyczą sytuacji obejmujących naruszenie przez dany podmiot przepisów celnych Unii, ani kodeks celny, ani rozporządzenie wykonawcze nie przewidują szczególnych środków, takich jak podwyższenie należności celnych, którego kwota odpowiada odsetkom za zwłokę, jakie byłyby należne za okres pomiędzy powstaniem długu celnego i jego zaksięgowaniem lub pomiędzy dniem wymagalności rzeczzonego długu zaksięgowanego pierwotnie i retrospektywnym zaksięgowaniem tego długu (zob. podobnie wyrok z dnia 16 października 2003 r. w sprawie C-91/02 Hannl-Hofstetter, Rec. s. I-12077, pkt 19, 23).

- 34 W rezultacie w świetle powyższych uwag na pytanie pierwsze należy odpowiedzieć, że art. 232 ust. 1 lit. b) kodeksu celnego należy interpretować w taki sposób, że odsetki za zwłokę od kwoty należności celnych pozostającej do pokrycia mogą być na mocy tego przepisu pobrane wyłącznie za okres po upływie terminu zapłaty rzeczowej kwoty.

W przedmiocie pytania drugiego

- 35 Poprzez drugie pytanie sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy art. 214 ust. 3 kodeksu celnego, wobec braku odnośnych przepisów w rozporządzeniu wykonawczym, należy interpretować w ten sposób, że organy krajowe nie są uprawnione, na mocy tego przepisu, do obciążenia dłużnika celnego odsetkami wyrównawczymi za okres pomiędzy pierwotnym zgłoszeniem celnym i retrospektywnym zaksięgowaniem długu celnego.
- 36 Wystarczy w związku z tym zauważyć, że art. 214 ust. 3 kodeksu celnego przewiduje wyraźnie, że odsetki wyrównawcze pobiera się w przypadkach i na warunkach „określonych przepisami przyjętymi zgodnie z procedurą Komitetu”.
- 37 Zastosowanie odsetek wyrównawczych, zgodnie z art. 519 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, jest przewidziane wyłącznie w przypadku powstania długu celnego

w stosunku do produktów kompensacyjnych lub towarów przywożonych poddanych procedurze uszlachetniania czynnego lub czasowej odprawy.

38 Administracja celna nie może zatem powołać się na art. 214 ust. 3 kodeksu celnego w celu nałożenia odsetek wyrównawczych w ramach innych procedur celnych.

39 W rezultacie na pytanie drugie należy odpowiedzieć, że wobec braku odnośnych przepisów w rozporządzeniu wykonawczym art. 214 ust. 3 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że organy krajowe nie są na mocy tego przepisu uprawnione do obciążenia dłużnika celnego odsetkami wyrównawczymi za okres pomiędzy pierwotnym zgłoszeniem celnym i retrospektywnym zaksięgowaniem długu celnego.

W przedmiocie pytania trzeciego

40 Poprzez pytanie to sąd krajowy dąży zasadniczo do ustalenia, czy prawo Unii sprzeciwia się temu, aby organy krajowe zastosowały wobec przestępstwa lub wykroczenia celnego sankcję nie przewidzianą wyraźnie w przepisach krajowych.

41 W związku z tym należy przypomnieć, że w odniesieniu do przestępstw lub wykroczeń celnych Trybunał orzekł, że w braku harmonizacji przepisów Unii w tej dziedzinie państwa członkowskie mają kompetencję do dokonania wyboru sankcji, które uznają za odpowiednie. Kompetencje te muszą jednak być wykonywane z poszanowaniem

prawa Unii i jego ogólnych zasad (zob. wyrok z dnia 7 grudnia 2000 r. w sprawie C-213/99 de Andrade, Rec. s. I-11083, pkt 20; ww. wyrok w sprawie Hannl-Hofstetter, pkt 18).

⁴² Wśród zasad tych znajduje się zasada ustawowej określoności czynów zabronionych i kar (zob. wyrok z dnia 3 maja 2007 r. w sprawie C-303/05 *Advocaten voor de Wereld*, Zb.Orz. s. I-3633, pkt 46). Zasada ta wymaga, aby ustawa jasno określała czyny zabronione i kary, którymi są one zagrożone. Warunek ten jest spełniony, jeśli zainteresowany na podstawie treści przepisu i w razie potrzeby na podstawie wykładni dokonanej przez sądy jest w stanie określić, jakie działania i zaniechania grożą pociągnięciem go do odpowiedzialności karnej (zob. ww. wyrok w sprawie *Advocaten voor de Wereld*, pkt 50; wyrok z dnia 22 maja 2008 r. w sprawie C-266/06 *P Evonik Degussa* przeciwko Komisji, pkt 39).

⁴³ W świetle powyższych uwag na pytanie trzecie należy odpowiedzieć, że ogólne zasady prawa Unii, a w szczególności zasada ustawowej określoności czynów zabronionych i kar, sprzeciwiają się temu, aby organy krajowe zastosowały wobec przestępstwa lub wykroczenia celnego sankcję nie przewidzianą wyraźnie w przepisach krajowych.

W przedmiocie kosztów

⁴⁴ Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

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

- 1) Artykuł 232 ust. 1 lit. b) rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Rady (WE) nr 1791/2006 z dnia 20 listopada 2006 r., należy interpretować w taki sposób, że odsetki za zwłokę od kwoty należności celnych pozostającej do pokrycia mogą być na mocy tego przepisu pobrane wyłącznie za okres po upływie terminu zapłaty rzeczowej kwoty.
- 2) Wobec braku odnośnych przepisów w rozporządzeniu Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającym przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92, w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem Komisji (WE) nr 214/2007 z dnia 28 lutego 2007 r., art. 214 ust. 3 rozporządzenia nr 2913/92, w brzmieniu zmienionym rozporządzeniem nr 1791/2006, należy interpretować w ten sposób, że organy krajowe nie są na mocy tego przepisu uprawnione do obciążenia dłużnika celnego odsetkami wyrównawczymi za okres pomiędzy pierwotnym zgłoszeniem celnym i retrospektywnym zaksięgowaniem długu celnego.
- 3) Ogólne zasady prawa Unii, a w szczególności zasada ustawowej określoności czynów zabronionych i kar, sprzeciwiają się temu, aby organy krajowe zastosowały wobec przestępstwa lub wykroczenia celnego sankcję nie przewidzianą wyraźnie w przepisach krajowych.

Podpisy