



Zbiór Orzeczeń

WYROK TRYBUNAŁU (piąta izba)

z dnia 9 listopada 2017 r.*

Odesłanie prejudycjalne – Unia celna – Rozporządzenie (EWG) nr 2913/92 – Wspólnotowy kodeks celny – Towary niewspólnotowe – Procedura wspólnotowego tranzytu zewnętrznego – Usunięcie spod dozoru celnego towarów podlegających należnościom celnym przywozowym – Ustalanie wartości celnej – Artykuł 29 ust. 1 – Warunki stosowania metody opartej na wartości transakcyjnej – Artykuły 30 i 31 – Wybór metody ustalania wartości celnej – Obowiązek uzasadnienia przez organy celne wyboru przyjętej metody

W sprawie C-46/16

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Augstākā tiesa (sąd najwyższy, Łotwa) postanowieniem z dnia 21 stycznia 2016 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 27 stycznia 2016 r., w postępowaniu:

Valsts ieņēmumu dienests

przeciwko

„LS Customs Services” SIA,

TRYBUNAŁ (piąta izba),

w składzie: J.L. da Cruz Vilaça, prezes izby, E. Levits, A. Borg Barthet (sprawozdawca), M. Berger i F. Biltgen, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu „LS Customs Services” SIA przez D. Plotovsa, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu łotewskiego przez I. Kucinę, A. Bogdanovā i I. Kalniņša, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez A. Saukę i L. Grønfeldt, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 30 marca 2017 r.,

* Język postępowania: łotewski.

wydaje następujący

Wyrok

- 1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 29 ust. 1 oraz art. 30 i 31 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1), zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 955/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 kwietnia 1999 r. (Dz.U. 1999, L 119, s. 1) (zwanego dalej „kodeksem celnym”).
- 2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy „LS Customs Services” SIA (zwaną dalej „LSCS”) a Valsts ieņēmumu dienests (krajowym organem administracji podatkowej, Łotwa) w przedmiocie metody, jaka ma zastosowanie do ustalenia wartości celnej towarów, które zostały niezgodnie z prawem usunięte spod dozoru celnego, gdy znajdowały się one w tranzycie na obszarze celnym Unii Europejskiej.

Ramy prawne

Kodeks celny

- 3 Artykuł 6 ust. 3 kodeksu celnego stanowi:

„Do decyzji pisemnych, które są decyzjami odmownymi lub które miałyby konsekwencje niekorzystne dla osób, których dotyczą, organy celne dołączają uzasadnienie oraz wzmiankę o możliwości odwołania przewidzianej w art. 243”.

- 4 Artykuł 14 kodeksu celnego stanowi:

„Do celów stosowania przepisów prawa celnego każda osoba pośrednio lub bezpośrednio uczestnicząca w operacjach dokonywanych w ramach wymiany towarowej dostarcza organom celnym, na ich żądanie i w ewentualnie wyznaczonym terminie, wszelkie dokumenty i informacje, w jakiegokolwiek formie, jak również udziela im wszelkiej niezbędnej pomocy”.

- 5 Artykuł 29 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Wartością celną przywożonych towarów jest wartość transakcyjna, to znaczy cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, wtedy gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty, ustalana, o ile jest to konieczne, na podstawie art. 32 i 33, pod warunkiem że:

- a) nie istnieją ograniczenia w dysponowaniu lub użytkowaniu towarów przez kupującego inne niż ograniczenia, które:

- są nakładane lub wymagane przez prawo bądź przez władze publiczne we Wspólnocie,
- ograniczają obszar geograficzny, na którym towary mogą być odsprzedane

lub

- nie mają istotnego wpływu na wartość towarów;

- b) sprzedaż lub cena nie są uzależnione od warunków lub świadczeń, których wartość, w odniesieniu do towarów, dla których ustalana jest wartość celna, nie może zostać ustalona;

c) jakakolwiek część dochodu z odsprzedaży, dyspozycji lub późniejszego użytkowania towarów przez nabywcę nie przypada bezpośrednio lub pośrednio sprzedającemu, chyba że zgodnie z art. 32 może zostać dokonana odpowiednia korekta;

i

d) kupujący i sprzedawca nie są ze sobą powiązani lub też, w przypadkach gdy są powiązani, wartość transakcyjna może, zgodnie z ust. 2, być zaakceptowana na potrzeby celne”.

6 Artykuł 30 kodeksu celnego stanowi:

„1. Jeżeli wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie art. 29, ustala się ją, stosując w kolejności lit. a), b), c) i d) ustępu 2, aż do pierwszej litery, na podstawie której będzie mogła zostać ustalona, z wyjątkiem przypadku, gdy porządek stosowania lit. c) i d) zostanie zmieniony na wniosek zgłaszającego; [...] tylko wtedy, gdy taka wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie konkretnej litery, [...] mogą być zastosowane przepisy następnej litery według kolejności ustalonej zgodnie z tym ustępem.

2. Wartością celną ustalaną na podstawie niniejszego artykułu jest:

a) wartość transakcyjna identycznych towarów sprzedawanych w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty i wywożonych w tym samym lub w zbliżonym czasie, co towary, dla których ustalana jest wartość celna;

b) wartość transakcyjna podobnych towarów sprzedanych w celu wywozu do Wspólnoty i wywiezionych w tym samym lub w zbliżonym czasie co towary, dla których ustalana jest wartość celna;

c) wartość oparta na cenie jednostkowej, po jakiej towary przywożone lub towary identyczne bądź podobne sprzedawane są we Wspólnocie w największych zbiorczych ilościach osobom niepowiązanym ze sprzedawcami;

d) wartość kalkulowana, która jest sumą:

– kosztów lub wartości materiałów i wytworzenia lub innych procesów zastosowanych przy produkcji przywożonych towarów;

– kwoty zysku i kosztów ogólnych równych kwocie zwyczajowo wliczanej w cenę sprzedaży towarów tego samego gatunku lub rodzaju jak te, dla których ustalana jest wartość celna, wytworzonych przez producentów z kraju wywozu na eksport do Wspólnoty;

– kosztów lub wartości elementów wymienionych w art. 32 ust. 1 lit. e).

[...]”.

7 Artykuł 31 kodeksu celnego stanowi:

„1. Jeżeli wartość celna przywożonych towarów nie może być ustalona na podstawie art. 29 i 30, jest ona ustalana na podstawie danych dostępnych we Wspólnocie, z zastosowaniem odpowiednich środków zgodnych z zasadami i ogólnymi przepisami:

– porozumienia w sprawie stosowania art. VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu z 1994 r.,

– artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu z 1994 r.,

i

– przepisów niniejszego rozdziału.

2. Wartość celna ustalana z zastosowaniem ust. 1 nie może być określana na podstawie:

- a) ceny sprzedaży na obszarze Wspólnoty towarów wytworzonych we Wspólnocie;
 - b) systemu polegającego na przyjmowaniu na potrzeby celne wyższej z dwóch alternatywnych wartości;
 - c) ceny towarów na rynku wewnętrznym kraju wywozu;
 - d) kosztów produkcji innych niż wartość kalkulowana, która została ustalona dla identycznych lub podobnych towarów na podstawie art. 30 ust. 2 lit. d);
 - e) cen na wywóz do kraju niebędącego częścią obszaru celnego Wspólnoty;
 - f) minimalnych wartości celnych;
- lub
- g) arbitralnych lub nieprawdziwych wartości”.

8 Artykuł 91 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Procedura tranzytu zewnętrznego pozwala na przemieszczanie z jednego do drugiego miejsca znajdującego się na obszarze celnym Wspólnoty:

- a) towarów niewspólnotowych, niepodlegających w tym czasie należnościami celnym przywozowym i innym opłatom ani środkom polityki handlowej;

[...]”.

9 Artykuł 96 kodeksu celnego stanowi:

„1. Główny zobowiązany jest osobą uprawnioną do korzystania z procedury wspólnotowego tranzytu zewnętrznego. Jest on odpowiedzialny za:

- a) przedstawienie w wyznaczonym terminie w urzędzie celnym przeznaczenia towarów w nienaruszonym stanie i z zachowaniem środków zastosowanych przez organy celne w celu zapewnienia tożsamości towarów;
- b) przestrzeganie przepisów procedury tranzytu wspólnotowego.

2. Nie naruszając określonych w ust. 1 obowiązków podstawowego zobowiązanego, osoba przewożąca towary lub ich odbiorca, który przyjmuje towary, wiedząc o tym, że są one objęte procedurą tranzytu wspólnotowego, jest również zobowiązany do przedstawienia ich w nienaruszonym stanie w urzędzie celnym przeznaczenia w wyznaczonym terminie i z zachowaniem środków zastosowanych przez organy celne w celu zapewnienia tożsamości towarów”.

10 Artykuł 192 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Jeżeli prawodawstwo celne przewiduje obowiązek złożenia zabezpieczenia, i z zastrzeżeniem szczególnych przepisów procedury tranzytu określonych zgodnie z procedurą Komitetu, organy celne wyznaczają kwotę tego zabezpieczenia w wysokości równej:

- dokładnej kwocie długu celnego lub długów celnych, gdy kwota ta może zostać dokładnie obliczona przy przyjmowaniu zabezpieczenia;
- w pozostałych przypadkach – oszacowanej przez organy celne maksymalnej kwocie powstałego lub mogącego powstać długu celnego.

[...]”.

11 Artykuł 203 ust. 1 i 3 kodeksu celnego stanowi:

„1. Dług celny w przywozie powstaje w wyniku:

- usunięcia spod dozoru celnego towaru podlegającego należnościom przywozowym.

[...]

3. Dłużnikami są:

- osoba, która usunęła towar spod dozoru celnego,
- osoby, które uczestniczyły w tym usunięciu i które jednocześnie wiedziały lub powinny były wiedzieć, że towar zostaje usunięty spod dozoru celnego,
- osoby, które nabyły lub posiadały towar i które w chwili jego nabycia lub wejścia w jego posiadanie wiedziały bądź powinny były wiedzieć, że jest to towar usunięty spod dozoru celnego,

i

- odpowiednio osoba zobowiązana do wykonania obowiązków wynikających z czasowego składowania towaru lub wynikających ze stosowania procedury celnej, którą towar ten został objęty”.

12 Artykuł 221 ust. 1 kodeksu celnego stanowi:

„Niewłócznie po dokonaniu zaksięgowania dłużnik zostaje powiadomiony o kwocie należności zgodnie z odpowiednią procedurą”.

Rozporządzenie wykonawcze

13 Artykuł 147 ust. 1 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92 (Dz.U. 1993, L 253, s. 1), zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1762/95 z dnia 19 lipca 1995 r. (Dz.U. 1995, L 171, s. 8) (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym”) stanowi:

„Do celów art. 29 [kodeksu celnego] fakt, że towary będące przedmiotem sprzedaży zostały zgłoszone do swobodnego obrotu, uważa się za wystarczającą wskazówkę, że zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty. W przypadku kolejnych sprzedaży dokonanych przed ustaleniem

wartości celnej wskazówka ta obowiązuje jedynie w odniesieniu do ostatniej sprzedaży, która doprowadziła do wprowadzenia towarów na obszar celny Wspólnoty lub sprzedaży na obszarze celnym Wspólnoty przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu.

Deklarując cenę sprzedaży, która odnosi się do sprzedaży mającej miejsce przed ostatnią sprzedażą, na podstawie której towary zostały wprowadzone na obszar celny Wspólnoty, należy, zgodnie z wymogami organów celnych, wykazać, że taka sprzedaż towarów została dokonana w celu wywozu na ten obszar celny.

[...]”.

14 Artykuł 150 rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„1. W celu stosowania art. 30 ust. 2 lit. a) [kodeksu celnego] (wartość transakcyjna towarów podobnych) wartość celna ustalana jest w odniesieniu do wartości transakcyjnej towarów podobnych sprzedawanych na tym samym poziomie handlu i w zasadzie w takich samych ilościach co towary, dla których określana jest wartość celna. W przypadku gdy nie stwierdzono tego rodzaju sprzedaży, przyjmuje się wartość transakcyjną towarów podobnych, sprzedawanych na innym poziomie handlu i/lub w innych ilościach, skorygowaną o różnice wynikające z poziomu handlu i/lub ilości, pod warunkiem że tego rodzaju korekta może być dokonana na podstawie przedłożonych dowodów, jednoznacznie potwierdzających zasadność i prawidłowość korekty, niezależnie od tego, czy taka korekta prowadzi do zwiększenia, czy też zmniejszenia wartości.

[...]

4. W celu stosowania niniejszego artykułu wartość transakcyjna towarów wytworzonych przez inną osobę jest brana pod uwagę tylko wtedy, jeżeli na podstawie ust. 1 nie można stwierdzić wartości transakcyjnej dla towarów podobnych wytworzonych przez tę samą osobę, która wyprodukowała towary, których wartość celna ma zostać określona.

[...]”.

15 Artykuł 151 rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„1. W celu stosowania art. 30 ust. 2 lit. b) [kodeksu celnego] (wartość transakcyjna towarów podobnych) wartość celna ustalana jest w odniesieniu do wartości transakcyjnej towarów podobnych sprzedawanych na tym samym poziomie handlu i w zasadzie w takich samych ilościach co towary, dla których określana jest wartość celna. W przypadku gdy nie stwierdzono tego rodzaju sprzedaży, przyjmuje się wartość transakcyjną towarów podobnych, sprzedawanych na innym poziomie handlu i/lub w innych ilościach, skorygowaną o różnice wynikające z poziomu handlu i/lub ilości, pod warunkiem że tego rodzaju korekta może być dokonana na podstawie przedłożonych dowodów, jednoznacznie potwierdzających zasadność i prawidłowość korekty, niezależnie od tego, czy taka korekta prowadzi do zwiększenia, czy też zmniejszenia wartości.

[...]

3. Jeżeli, stosując przepisy niniejszego artykułu, stwierdzono istnienie dwóch lub większej liczby wartości transakcyjnych towarów podobnych, to dla ustalenia wartości celnej przywożonych towarów przyjmuje się najniższą wartość transakcyjną.

[...]

5. Do celów niniejszego artykułu wartość transakcyjna przywożonych towarów podobnych oznacza wartość celną uprzednio określoną, zgodnie z art. 29 [kodeksu celnego], skorygowaną zgodnie z ust. 1 i 2 niniejszego artykułu”.

16 Artykuł 153 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego stanowi:

„W celu stosowania art. 30 ust. 2 lit. d) [kodeksu celnego] (wartość kalkulowana) organy celne nie mogą domagać się od osoby niezamieszkałej na stałe we Wspólnocie przedłożenia do zbadania czy też udostępnienia jakichkolwiek danych księgowych lub innych informacji potrzebnych dla ustalenia wartości. Jednakże informacje dostarczone przez producenta towarów do celów ustalenia wartości celnej na podstawie tego artykułu mogą być weryfikowane w państwie trzecim przez organy celne państwa członkowskiego za zgodą producenta i pod warunkiem, że organy te z dostatecznym wyprzedzeniem poinformują o tym organy danego państwa, a te ostatnie nie wyrażą sprzeciwu wobec takich czynności”.

Postępowanie główne i pytania prejudycjalne

17 W dniu 2 czerwca 2011 r. LSCS złożyła w umiejscowionym na Łotwie urzędzie celnym, jako główny zobowiązany, zgłoszenie celne dotyczące tranzytu towarów pochodzących z Chin do Rosji przez obszar Unii.

18 W braku dowodu zakończenia procedury tranzytu krajowy urząd skarbowy w pierwotnej decyzji z dnia 12 września 2011 r. i ostatecznej decyzji z dnia 8 listopada 2011 r. (zwanej dalej „sporną decyzją”) zobowiązał LSCS do zapłaty ceł, ceł antydumpingowych i podatku od wartości dodanej od towarów, których dotyczyło zgłoszenie.

19 Do celów obliczenia ich wartości celnej urząd zastosował metodę ustalania określoną w art. 31 kodeksu celnego w oparciu o dane dostępne w Unii.

20 Krajowy urząd skarbowy uznał bowiem, że dane towary zostały sprzedane w celu wywozu do Rosji i że w związku z tym art. 29 kodeksu celnego nie ma zastosowania. Uznał ponadto, że nie posiada danych umożliwiających zastosowanie metod ustalania wartości wskazanych w art. 30 ust. 2 lit. a)–d) kodeksu celnego.

21 LSCS wniosła skargę o stwierdzenie nieważności spornej decyzji do administratīvā rajona tiesa (rejonowego sądu administracyjnego, Łotwa), który orzekł w dniu 23 sierpnia 2012 r., że decyzja ta nie miała uzasadnienia spełniającego wymogi prawa.

22 Sprawa trafiła do Administratīvā apgabaltiesa (regionalnego sądu administracyjnego, Łotwa), który utrzymał w mocy ten wyrok wyrokiem z dnia 10 czerwca 2014 r. Uznał on w szczególności, że pierwotna decyzja z dnia 12 września 2011 r. oraz sporna decyzja nie wskazywały, na podstawie jakich informacji obliczono wartość celną ani powodu, dla którego nie było możliwe uzyskanie danych pozwalających zastosować metodę inną niż metoda przewidziana w art. 31 kodeksu celnego, co nie pozwoliło LSCS w pełni dochodzić swoich praw w odwołaniach na drodze administracyjnej i sądowej, które wносиła.

23 Krajowy urząd skarbowy wniosł skargę kasacyjną od tego wyroku do Augstākā tiesa (sądu najwyższego, Łotwa), który stwierdził, że rozstrzygnięcie sporu w postępowaniu głównym zależy od wykładni prawa Unii.

24 W tych okolicznościach Augstākā tiesa (sąd najwyższy) postanowił zawiesić postępowanie i przedłożyć Trybunałowi następujące pytania prejudycjalne:

- „1) Czy art. 29 ust. 1 [kodeksu celnego] należy interpretować w ten sposób, że metoda określona we wspomnianym artykule ma także zastosowanie w sytuacji, gdy przywóz towarów i ich dopuszczenie do swobodnego obrotu na obszarze celnym Wspólnoty są skutkiem tego, że w toku procedury tranzytu towary te zostały usunięte spod dozoru celnego, przy czym podlegały one należnościami przywozowym i nie zostały sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty, ale w celu wywozu ze Wspólnoty?
- 2) Czy wyrażenie »w kolejności« zawarte w art. 30 ust. 1 [kodeksu celnego] w związku z prawem do dobrej administracji zapisanym w art. 41 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej i z zasadą uzasadniania aktów administracyjnych należy interpretować w ten sposób, że aby stwierdzić, iż zastosowanie ma metoda wymieniona w art. 31, organ celny jest zobowiązany do wskazania w każdym akcie administracyjnym, z jakich względów w okolicznościach danej sprawy nie mogą być zastosowane określone w art. 29 lub art. 30 metody ustalania wartości celnej towarów?
- 3) Czy wówczas gdy organ celny odmawia zastosowania metody przewidzianej w art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu celnego, jest wystarczające, by wskazał, że nie posiada właściwych informacji, czy też jest zobowiązany do ustalenia ich u producenta?
- 4) Czy organ celny jest zobowiązany do uzasadnienia, z jakich względów nie są stosowane metody przewidziane w art. 30 ust. 2 lit. c) i d) kodeksu celnego, gdy określa cenę towarów podobnych na podstawie art. 151 ust. 3 [rozporządzenia wykonawczego]?
- 5) Czy organ celny jest zobowiązany do podania w swej decyzji wyczerpującego uzasadnienia, z którego wynika, jakie dane są dostępne we Wspólnocie w rozumieniu art. 31 kodeksu celnego, czy też może to uzasadnienie przedstawić w późniejszym czasie przed sądem poprzez wskazanie szczegółowych dowodów?”.

W przedmiocie pytań prejudycjalnych

W przedmiocie pytania pierwszego

- 25 Poprzez pytanie pierwsze sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 29 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że metoda ustalania wartości celnej określona w tym przepisie ma zastosowanie do towarów sprzedawanych w celu wywozu do państwa trzeciego, które zostały usunięte spod dozoru celnego, choć podlegały procedurze tranzytu zewnętrznego.
- 26 Zgodnie z brzmieniem tego artykułu „wartością celną przywożonych towarów jest wartość transakcyjna, to znaczy cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, wtedy gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty”.
- 27 Z brzmienia tego przepisu, a w szczególności ze sformułowania „sprzedane w celu wywozu na obszar celny Wspólnoty” wynika, że wartość transakcyjna powinna odpowiadać cenie wywozu na eksport do Unii. Tym samym w chwili sprzedaży należy ustalić, że towary pochodzące z państwa trzeciego zostaną skierowane na terytorium celne Unii (zob. podobnie wyroki: z dnia 6 czerwca 1990 r., Unifert, C-11/89, EU:C:1990:237, pkt 11; z dnia 28 lutego 2008 r., Carboni e derivati, C-263/06, EU:C:2008:128, pkt 28).

- 28 Wykładnia ta znajduje oparcie w art. 147 ust. 1 akapit drugi rozporządzenia wykonawczego, dotyczącym kolejnych sprzedaży, z którego wynika, że do ustalenia wartości celnej, o którym mowa w art. 29 kodeksu celnego, można użyć jedynie ceny dotyczącej towaru, którego miejscem przeznaczenia jest obszar Unii.
- 29 Ponadto uznanie ceny sprzedaży w celu wywozu do państwa trzeciego za cenę transakcyjną w rozumieniu art. 29 kodeksu celnego byłoby sprzeczne z celem unijnych uregulowań dotyczących wartości celnej.
- 30 Wartość celna powinna bowiem odzwierciedlać rzeczywistą wartość ekonomiczną przywożonego towaru (zob. podobnie wyrok z dnia 12 grudnia 2013 r., Christodoulou i in., C-116/12, EU:C:2013:825, pkt 40 i przytoczone tam orzecznictwo).
- 31 Jak zaś wskazała rzecznik generalna w pkt 46 opinii, cena towaru w określonej strefie celnej odpowiada sytuacji na rynku w tej strefie. Co za tym idzie, cena ustalona w celu wywozu towaru do państwa trzeciego nie musi się pokrywać z ceną ustaloną w celu wywozu tego samego towaru na obszar celny Unii.
- 32 Właśnie dlatego art. 31 ust. 2 lit. c) i e) kodeksu celnego stanowi, że wartość celna ustalana z zastosowaniem art. 31 kodeksu nie może być określana na podstawie ceny towarów na rynku wewnętrznym kraju wywozu ani cen na wywóz do kraju niebędącego częścią obszaru celnego Unii.
- 33 W tych okolicznościach cena sprzedaży towarów do państwa trzeciego, jeżeli zostały one usunięte spod dozoru celnego w trakcie tranzytu przez obszar celny Unii, nie odzwierciedlała rzeczywistej wartości gospodarczej towarów.
- 34 Należy dodać, że w okolicznościach takich jak te w sporze w postępowaniu głównym główny zobowiązany nie może powoływać się na ochronę uzasadnionych oczekiwań w oparciu o to, że mógł zasadnie oczekiwać, iż kwota długu celnego odpowiadała będzie kwocie zabezpieczenia, które zostało złożone przy wprowadzaniu towarów do procedury tranzytu zewnętrznego.
- 35 W tym względzie należy bowiem przypomnieć, że na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań ma prawo powoływać się wyłącznie podmiot gospodarczy, u którego krajowy organ administracji wzbudził uzasadnione nadzieje wynikające z dokładnych, bezwarunkowych i spójnych zapewnień udzielonych przez uprawnione i wiarygodne źródła (zob. podobnie wyroki: z dnia 10 grudnia 2015 r., Veloserviss, C-427/14, EU:C:2015:803, pkt 39; z dnia 14 czerwca 2016 r., Marchiani/Parlament, C-566/14 P, EU:C:2016:437, pkt 77).
- 36 Jak zaś wskazała rzecznik generalna w pkt 60–64 opinii, przyjęcie przez organy celne kwoty zabezpieczenia w żadnej mierze nie przesądza o wysokości przyszłego długu celnego, więc nie może być traktowane na równi z takimi zapewnieniami.
- 37 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie pierwsze powinna brzmieć tak, że art. 29 ust. 1 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że ustalenie wartości celnej, o którym mowa w tym przepisie, nie ma zastosowania do towarów, które nie zostały sprzedane w celu wywozu do Unii.

W przedmiocie pytań drugiego i piątego

- 38 Poprzez pytania drugie i piąte, na które należy odpowiedzieć łącznie, sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 31 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że organy celne są obowiązane wskazać w ostatecznej decyzji ustalającej wysokość należności celnych przywozowych powody, dla których nie przyjęły żadnej z metod ustalania wartości celnej przewidzianych w art. 29

i 30 kodeksu, zanim mogą zdecydować się na zastosowanie metody przewidzianej w art. 31 kodeksu, a także dostępne w Unii dane, na podstawie których obliczyły wartość celną rozpatrywanych towarów.

- 39 Na wstępie należy podkreślić, że prawo do dobrej administracji, jako odzwierciedlenie ogólnej zasady prawa Unii, niesie z sobą wymagania, których państwa członkowskie muszą przestrzegać przy wprowadzaniu w życie prawa Unii (zob. analogicznie wyrok z dnia 8 maja 2014 r., N., C-604/12, EU:C:2014:302, pkt 49, 50).
- 40 Wśród tych wymagań szczególną wagę ma obowiązek uzasadnienia decyzji organów krajowych, gdyż stwarza on ich adresatowi możliwość obrony jego praw na możliwie najlepszych warunkach i podjęcia z pełną znajomością rzeczy decyzji, czy celowe jest zaskarżenie tych decyzji do sądu. Uzasadnienie jest też niezbędne, by umożliwić sądom sprawowanie kontroli zgodności z prawem tych decyzji (zob. podobnie wyrok z dnia 15 października 1987 r., Heylens i in., 222/86, EU:C:1987:442, pkt 15).
- 41 Jeśli chodzi konkretnie o decyzje wydawane przez organy celne, art. 6 ust. 3 kodeksu celnego przypomina o obowiązku uzasadnienia spoczywającym na nich podczas wydawania decyzji na piśmie mających niekorzystne skutki dla osób będących ich adresatami.
- 42 Ponadto zgodnie z art. 221 ust. 1 kodeksu celnego powiadomienie o kwocie należności ma gwarantować osobie zobowiązanej do uiszczenia należności odpowiednią informację i pozwalać jej na obronę jej praw z pełną znajomością okoliczności sprawy (zob. podobnie wyrok z dnia 23 lutego 2006 r., Molenbergatie, C-201/04, EU:C:2006:136, pkt 54).
- 43 Należy wreszcie wskazać, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem metody ustalania wartości celnej, o których mowa w art. 29–31 kodeksu celnego, są powiązane na zasadzie pomocniczości. Jedynie bowiem w sytuacji gdy wartość celna nie może być ustalona w drodze zastosowania danej metody, należy odwołać się do metody następującej bezpośrednio po niej w ustalonej w tych przepisach kolejności (zob. podobnie wyrok z dnia 12 grudnia 2013 r., Christodoulou i in., C-116/12, EU:C:2013:825, pkt 43).
- 44 W tych okolicznościach obowiązek uzasadnienia ciążyący na organach celnych przy stosowaniu tych przepisów powinien, po pierwsze, pozwolić jasno i jednoznacznie ukazać powody, dla których odrzuciły one metodę lub metody ustalania wartości celnej.
- 45 Po drugie, obowiązek ten oznacza, że wspomniane organy są obowiązane przedstawić w decyzji ustalającej kwotę należności celnych przywózowych dane, na podstawie których obliczono wartość celną towarów, zarówno by stworzyć ich adresatowi możliwość obrony swoich praw na możliwie najlepszych warunkach i podjęcia z pełną znajomością rzeczy decyzji, czy celowe jest zaskarżenie tej decyzji do sądu, jak i by umożliwić sądom sprawowanie kontroli zgodności z prawem tej decyzji.
- 46 Należy dodać, jak uczyniła to rzecznik generalna w pkt 85 opinii, że do państw członkowskich należy uregulowanie w ramach wykonywania autonomii proceduralnej skutków naruszenia przez organy celne obowiązków uzasadniania i określenie, czy i w jakim zakresie możliwe jest sanowanie takiego naruszenia w toku postępowania sądowego, z zastrzeżeniem poszanowania zasad równoważności i skuteczności (zob. podobnie wyrok z dnia 3 lipca 2008 r., Komisja/Irlandia, C-215/06, EU:C:2008:380, pkt 57).
- 47 W związku z powyższym odpowiedź na pytania drugie i piąte powinna brzmieć tak, że art. 31 kodeksu celnego w związku z art. 6 ust. 3 tego kodeksu należy interpretować w ten sposób, że organy celne są obowiązane wskazać w decyzji ustalającej wysokość należności celnych przywózowych powody, dla których nie przyjęły żadnej z metod ustalania wartości celnej przewidzianych w art. 29 i 30 kodeksu, zanim będą mogły zdecydować się na zastosowanie metody przewidzianej w art. 31 kodeksu, a także dane, na podstawie których obliczyły wartość celną rozpatrywanych towarów. Powinny to uczynić,

aby umożliwić zainteresowanemu dokonanie oceny zasadności tej decyzji oraz podjęcie z pełną znajomością rzeczy decyzji, czy celowe jest zaskarżenie jej do sądu. Do państw członkowskich należy uregulowanie w ramach wykonywania ich autonomii proceduralnej skutków naruszenia przez organy celne obowiązku uzasadnienia i określenie, czy i w jakim zakresie możliwe jest sanowanie takiego naruszenia w toku postępowania sądowego, z zastrzeżeniem poszanowania zasad równoważności i skuteczności.

W przedmiocie pytania trzeciego

- 48 Poprzez pytanie trzecie sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że zanim właściwy organ będzie mógł zaniechać zastosowania metody ustalania wartości celnej przewidzianej w tym przepisie, musi zwrócić się do producenta o przedstawienie informacji niezbędnych w celu zastosowania tej metody, czy też wystarczy, by organ ten wskazał, że nie posiada takich informacji.
- 49 Zgodnie z art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu celnego wartość celna jest ustalana na podstawie wartości transakcyjnej identycznych towarów sprzedanych w celu wywozu do Unii i wywiezionych w tym samym lub zbliżonym czasie co towary, dla których ustalana jest wartość celna. Artykuł 150 ust. 4 rozporządzenia wykonawczego wyjaśnia w tym względzie, że wartość transakcyjna towarów wytworzonych przez inną osobę jest brana pod uwagę tylko wtedy, gdy nie można stwierdzić wartości transakcyjnej dla towarów podobnych wytworzonych przez tę samą osobę, która wyprodukowała towary, których wartość celna ma zostać ustalona.
- 50 Stosowanie metody określonej w art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu celnego wymaga więc w pierwszej kolejności znajomości wartości transakcyjnej towarów identycznych, wytworzonych przez tę samą osobę i sprzedanych w celu wywozu do Unii w mniej więcej tym samym czasie.
- 51 Na tym tle należy przypomnieć, że zgodnie z przepisami art. 30 ust. 1 kodeksu celnego dopiero gdy wartości celnej nie da się ustalić z zastosowaniem art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu, można zastosować art. 30 ust. 2 lit. b) tego kodeksu.
- 52 Zważywszy na powiązanie poszczególnych metod ustalania wartości celnej przewidzianych w art. 30 ust. 2 kodeksu celnego na zasadzie pomocniczości, organy celne muszą wykazać staranność przy stosowaniu każdej z kolejnych przewidzianych w tym przepisie metod, zanim będą mogły uznać, że nie ma ona zastosowania.
- 53 W tym celu organy te mogą, zgodnie z art. 14 kodeksu celnego, żądać podania informacji od każdego podmiotu pośrednio lub bezpośrednio uczestniczącego w operacjach.
- 54 Jednakże ani kodeks celny, ani rozporządzenie wykonawcze nie wymagają od organów celnych zwrócenia się do producenta danych towarów w celu uzyskania informacji niezbędnych do zastosowania metody opartej na wartości transakcyjnej towarów identycznych, o której mowa w art. 30 ust. 2 lit. a) tego kodeksu.
- 55 Co za tym idzie, organy te powinny ocenić, w świetle okoliczności danej sprawy i z uwzględnieniem ciężącego na nich obowiązku staranności, o którym przypomniano w pkt 52 niniejszego wyroku, czy należy zwrócić się bezpośrednio do producenta danych towarów w celu uzyskania informacji niezbędnych do zastosowania metody ustalania wartości celnej, o której mowa w art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu celnego.

- 56 Natomiast, zważywszy na ów obowiązek wykazania staranności w stosowaniu tego przepisu, organy celne są obowiązane sprawdzić wszelkie źródła informacji i bazy danych, którymi dysponują. Właściwym zachowaniem jest również umożliwienie danej osobie przekazania organom wszelkich informacji, jakie może ona posiadać, a które mogą przyczynić się do ustalenia wartości celnej towarów z zastosowaniem tego przepisu.
- 57 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie trzecie powinna brzmieć tak, że art. 30 ust. 2 lit. a) kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że zanim właściwy organ zaniecha zastosowania metody ustalania wartości celnej przewidzianej w tym przepisie, nie musi się zwracać do producenta o przedstawienie informacji niezbędnych w celu zastosowania tej metody. Organ ten jest jednak obowiązany sprawdzić wszelkie źródła informacji i bazy danych, którymi dysponuje. Powinien również umożliwić zainteresowanym podmiotom gospodarczym przekazanie mu wszelkich informacji, które mogą przyczynić się do ustalenia wartości celnej towarów z zastosowaniem tego przepisu.

W przedmiocie pytania czwartego

- 58 Poprzez pytanie czwarte sąd odsyłający dąży w istocie do ustalenia, czy art. 30 ust. 2 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że organy celne mają obowiązek uzasadnić brak zastosowania metod przewidzianych w tym przepisie w lit. c) i d), w przypadku gdy ustalają wartość celną towarów na podstawie wartości transakcyjnej towarów podobnych zgodnie z art. 151 ust. 3 rozporządzenia wykonawczego.
- 59 W tym względzie należy wskazać, że – jak wynika z brzmienia art. 151 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego – ust. 3 tego artykułu jest przepisem wykonawczym do art. 30 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego.
- 60 Ze względu zaś na powiązanie poszczególnych metod ustalania wartości celnej przewidzianych w art. 29–31 kodeksu celnego na zasadzie pomocniczości, o którym przypomniano w pkt 43 niniejszego wyroku, nie ma potrzeby, by organy celne uzasadniały brak zastosowania metod wymienionych po metodzie, którą przyjęły.
- 61 Jeśli zatem organ celny państwa członkowskiego jest w stanie określić wartość celną danych towarów z zastosowaniem art. 30 ust. 2 lit. b) kodeksu celnego, nie ma on obowiązku rozważania zastosowania metod przewidzianych w art. 30 ust. 2 lit. c) i d) tego kodeksu.
- 62 W związku z powyższym odpowiedź na pytanie czwarte powinna brzmieć tak, że art. 30 ust. 2 kodeksu celnego należy interpretować w ten sposób, że organy celne nie mają obowiązku uzasadnienia faktu niezastosowania metod przewidzianych w tym przepisie w lit. c) i d), w przypadku gdy ustalają wartość celną towarów na podstawie wartości transakcyjnej towarów podobnych zgodnie z art. 151 ust. 3 rozporządzenia wykonawczego.

W przedmiocie kosztów

- 63 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

- 1) Artykuł 29 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 955/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 kwietnia 1999 r., należy interpretować w ten sposób, że metoda ustalenia wartości celnej, o której mowa w tym przepisie, nie ma zastosowania do towarów, które nie zostały sprzedane w celu wywozu do Unii Europejskiej.
- 2) Artykuł 31 rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 955/1999, w związku z art. 6 ust. 3 tego rozporządzenia, ze zmianami, należy interpretować w ten sposób, że organy celne są obowiązane wskazać w decyzji ustalającej wysokość należności celnych przywozowych powody, dla których nie przyjęły żadnej z metod ustalania wartości celnej przewidzianych w art. 29 i 30 tegoż rozporządzenia, ze zmianami, zanim będą mogły zdecydować się na zastosowanie metody przewidzianej w art. 31 kodeksu, a także dane, na podstawie których obliczyły wartość celną rozpatrywanych towarów. Powinny to uczynić, aby umożliwić zainteresowanemu dokonanie oceny zasadności tej decyzji oraz podjęcie z pełną znajomością rzeczy decyzji, czy celowe jest zaskarżenie jej do sądu. Do państw członkowskich należy uregulowanie w ramach ich autonomii proceduralnej skutków naruszenia przez organy celne obowiązku uzasadnienia i określenie, czy i w jakim zakresie możliwe jest sanowanie takiego naruszenia w toku postępowania sądowego, z zastrzeżeniem poszanowania zasad równoważności i skuteczności.
- 3) Artykuł 30 ust. 2 lit. a) rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 955/1999, należy interpretować w ten sposób, że zanim właściwy organ będzie mógł zaniechać zastosowania metody ustalania wartości celnej przewidzianej w tym przepisie, nie musi się zwracać do producenta o przedstawienie informacji niezbędnych w celu zastosowania tej metody. Organ ten jest jednak obowiązany sprawdzić wszelkie źródła informacji i bazy danych, którymi dysponuje. Powinien również umożliwić zainteresowanym podmiotom gospodarczym przekazanie mu wszelkich informacji, które mogą przyczynić się do ustalenia wartości celnej towarów z zastosowaniem tego przepisu.
- 4) Artykuł 30 ust. 2 rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem nr 955/1999, należy interpretować w ten sposób, że organy celne nie mają obowiązku uzasadnienia faktu niezastosowania metod przewidzianych w tym przepisie w lit. c) i d), w przypadku gdy ustalają wartość celną towarów na podstawie wartości transakcyjnej towarów podobnych zgodnie z art. 151 ust. 3 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1762/95 z dnia 19 lipca 1995 r.

Podpisy