OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
VERICY TRSTENJAK
przedstawiona w dniu 7 czerwca 2007 r. [1]

I — Wprowadzenie

1. Commissione tributaria regionale di Genova (Włochy) zwraca się do Trybunału w kwestii możliwości zastosowania art. 216 i 220 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny [2], w sytuacji gdy towar wspólnotowy jest uprzednio wywożony w ramach procedury uszlachetniania czynnego do państwa trzeciego, z którym został zawarty układ przewidujący klauzulę o braku zwrotu.

2. Spór, leżący u podstaw postępowania, dotyczy żądań urzędu celnego w Genui względem spółki Agrover Srl (zwanej dalej „Agrover") w przedmiocie należności celnych, które miałyby być zapłacone w związku z uprzednim wywozem w ramach procedury uszlachetniania czynnego na Węgry, będące wówczas państwem związanym ze Wspólnotami Europejskimi i ich państwami członkowskimi układem zawierającym klauzulę o braku zwrotu, ryżu bielonego pochodzenia wspólnotowego oraz późniejszym przywozem z Tajlandii, przy zwolnieniu z należności celnych, równoważnej ilości ryżu łuskanego.

II — Ramy prawne

A — *WKC* [3]

3. W rozumieniu art. 114:

„1. Bez uszczerbku dla art. 115 procedura uszlachetniania czynnego pozwala na poddanie na obszarze celnym Wspólnoty

1 — Język oryginału: francuski.

2 — Dz.U. L 302, str. 1, zwane dalej „WKC".

3 — Zmiany przyjęte w późniejszym okresie w kodeksie celnym nie wpływają na cytowane poniżej fragmenty.

jednemu lub większej liczbie procesów uszlachetniania:

a) towarów niewspólnotowych przeznaczonych do powrotnego wywozu poza obszar celny Wspólnoty w postaci produktów kompensacyjnych, bez obciążania tych towarów należnościami celnymi przywozowymi ani stosowania wobec nich środków polityki handlowej;

b) towarów dopuszczonych do swobodnego obrotu ze zwrotem lub umorzeniem należności celnych przywozowych, jeżeli towary te są wywożone z obszaru celnego Wspólnoty w postaci produktów kompensacyjnych.

2. Niżej wymienione określenia oznaczają:

a) system zawieszeń: procedurę uszlachetniania czynnego w formie przewidzianej w ust. 1 lit. a);

b) system ceł zwrotnych: procedurę uszlachetniania czynnego w formie przewidzianej w ust. 1 lit. b);

c) procesy uszlachetniania:

— obróbkę towarów, w tym montaż, składanie lub instalowanie ich w innych towarach,

— przetwarzanie towarów,

— naprawę towarów, w tym ich odnawianie i porządkowanie,

i

— wykorzystywanie niektórych towarów określonych zgodnie z procedurą Komitetu, niewchodzących w skład produktów kompensacyjnych, ale umożliwiających lub ułatwiających ich wytworzenie, nawet jeżeli zostają one całkowicie lub częściowo zużyte w tym procesie;

d) produkty kompensacyjne: wszystkie produkty powstałe w wyniku procesów uszlachetniania;

b) wywóz ze Wspólnoty produktów kompensacyjnych, wytworzonych z towarów ekwiwalentnych, przed przywozem towarów przeznaczonych do uszlachetnienia.

e) towary ekwiwalentne: towary wspólnotowe, które są wykorzystywane w miejsce przywożonych towarów do wytwarzania produktów kompensacyjnych;

2. Towary ekwiwalentne muszą być tej samej jakości i mieć takie same cechy charakterystyczne co towary przywożone. Jednakże w szczególnych, określonych zgodnie z procedurą Komitetu przypadkach towary ekwiwalentne mogą posiadać wyższy stopień przetworzenia niż towary przywożone.

f) współczynnik produktywności: ilość lub odsetek produktów kompensacyjnych uzyskanych w wyniku uszlachetnienia określonej ilości przywożonych towarów".

3. W przypadku zastosowania ust. 1 towary przywożone są traktowane jak towary ekwiwalentne, a te ostatnie jak towary przywożone.

4. Artykuł 115 stanowi:

[…]".

„1. Jeżeli spełnione są warunki przewidziane w ust. 2 i z zastrzeżeniem ust. 4, organy celne zezwalają na:

5. Zgodnie z art. 216:

a) wytwarzanie produktów kompensacyjnych z towarów ekwiwalentnych;

„1. O ile umowy zawarte między Wspólnotą a niektórymi państwami trzecimi przewidują możliwość zastosowania w przywozie do tych państw preferencji taryfowych dla towarów pochodzących — w rozumieniu

tych umów — ze Wspólnoty, wystawienie dokumentów niezbędnych do zastosowania w państwie trzecim takich preferencji powoduje powstanie długu celnego w przywozie. Dług ten powstaje w sytuacji, gdy wyżej wymienione towary zostały uzyskane pod procedurą uszlachetniania czynnego, a towary niewspólnotowe, wchodzące w skład towarów pochodzących, podlegają właściwym im należnościom przywozowym.

2. Za chwilę powstania długu celnego uważa się chwilę przyjęcia przez organy celne zgłoszenia tych towarów do wywozu.

3. Dłużnikiem jest zgłaszający. W przypadku przedstawicielstwa pośredniego dłużnikiem jest również osoba, na rzecz której składane jest zgłoszenie.

4. Kwota należności celnych przywozowych, będąca kwotą tego długu celnego, określana jest na tych samych warunkach jak w przypadku długu celnego, który powstałby w wyniku przyjęcia w tym samym dniu zgłoszenia o dopuszczenie tych towarów do obrotu celem zakończenia procedury uszlachetniania czynnego”.

6. Artykuł 220 stanowi:

„[…]

2. Z wyjątkiem przypadków określonych w art. 217 ust. 1 akapit drugi i trzeci zaksięgowania retrospektywnego nie dokonuje się, gdy:

[…]

b) kwota należności prawnie należnych nie została zaksięgowana w następstwie błędu samych organów celnych, który to błąd nie mógł zostać w racjonalny sposób wykryty przez płatnika [podmiot zobowiązany do uiszczenia należności celnych] działającego [działający] w dobrej wierze i przestrzegającego [przestrzegający] przepis[ów] obowiązując[ych] w zakresie zgłoszenia celnego;

[…]”.

B — *Układ europejski ustanawiający stowarzyszenie między Wspólnotami Europejskimi i ich państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Węgier, z drugiej strony* [4]

7. W rozumieniu art. 1 „ustawia się stowarzyszenie między Wspólnotą i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Węgrami, z drugiej strony" [tłumaczenie nieoficjalne].

C — *Decyzja nr 3/96 Rady Stowarzyszenia między Wspólnotami Europejskimi i ich państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Węgier, z drugiej strony* [5]

8. Artykuł 15 zatytułowany „Zakaz zwrotu lub zwolnienia z należności celnych", stanowi:

„1. a) Materiały niepochodzące, użyte do wytworzenia produktów pochodzących ze Wspólnoty lub Węgier, lub z któregoś z innych krajów wymienionych w art. 4, dla których dowód pochodzenia jest wystawiony zgodnie z postanowieniami tytułu V, nie będą we Wspólnocie lub na Węgrzech przedmiotem zwrotu bądź zwolnień z żadnego rodzaju ceł. [tłumaczenie nieoficjalne]

[…]".

III — Postępowanie przed sądem krajowym i wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym

9. W 2001 r. w następstwie pozwolenia na uszlachetnianie czynne, wydanego przez urząd celny w Novarze, Agrover z siedzibą w Vercelli (Włochy) dokonała, w ramach trzech operacji, uprzedniego wywozu ryżu bielonego pochodzenia wspólnotowego na Węgry, będące wówczas państwem związanym ze Wspólnotami Europejskimi i ich państwami członkowskimi układem zawierającym klauzulę o braku zwrotu, a następnie przywozu z Tajlandii, przy zwolnieniu z należności celnych, równoważnej ilości ryżu łuskanego.

10. W dniu 26 stycznia 2004 r. urząd celny w Genui, w którym dokonane zostały trzy operacje przywozu z tytułu kompensacji, wydał trzy zawiadomienia o korekcie na łączną kwotę wynoszącą 73 767,88 EUR. Urząd celny w Genui uznał, że przywóz ten podlega zapłacie należności celnych z uwagi

4 — Dz.U. L 347, str. 2.
5 — Dz.U. L 92, str. 1.

na fakt, że nie powinien być uznany za uszlachetnianie czynne w rozumieniu art. 114 i 115 WKC, gdyż przywóz kompensacyjny nie dotyczył towarów pochodzących z państwa, które zawarło układ ze Wspólnotą.

11. Spółka Agrover zaskarżyła te decyzje. Commissione tributaria provinciale di Genova oddaliła skargę w dniu 2 lipca 2004 r. Agrover wniosła odwołanie od tej decyzji do Commissione tributaria regionale di Genova, która uznała za konieczne przedłożenie Trybunałowi dwóch następujących pytań prejudycjalnych:

„1. Czy art. 216 [WKC] znajduje zastosowanie w przypadku, gdy wspólnotowy towar (ryż), wywożony uprzednio zgodnie z procedurą uszlachetniania czynnego wraz ze świadectwem EUR.1 do państwa trzeciego (z którym zawarty został układ przyznający preferencje taryfowe), daje podstawę do nałożenia należności celnych przywozowych w chwili późniejszego powrotnego przywozu kompensacyjnego tego samego (równoważnego) towaru z państwa trzeciego, które nie zawarło układu ze Wspólnotą?

2. Czy w sytuacji gdy należności celne, o których mowa w art. 216 [WKC], nie zostały pobrane w ramach przywozu kompensacyjnego, urząd celny może żądać ich zapłaty w późniejszym terminie, czy też znajduje wówczas zastosowanie zwolnienie, o którym mowa w art. 220 tego kodeksu?”.

IV — Uwagi przedłożone Trybunałowi

A — *W przedmiocie pytania pierwszego*

12. Spółka Agrover proponuje, aby Trybunał udzielił odpowiedzi, zgodnie z którą art. 216 WKC nie znajduje zastosowania do procesów uszlachetniania czynnego, jakie przeprowadziła ta spółka, gdyż przepis ten dotyczy wyłączenie towarów niewspólnotowych „wchodzących w skład” wywożonych towarów wspólnotowych, podczas gdy w przypadku ryżu, który został uprzednio wywieziony, połączenie towaru nie miało miejsca. Taką wykładnię potwierdza art. 15 decyzji nr 3/96, który ustanawia zakaz zwrotu należności celnych między Wspólnotami Europejskimi i ich państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Węgier, z drugiej strony, wyłączenie w odniesieniu do materiałów niepochodzących, użytych do wytworzenia produktów pochodzących ze Wspólnoty. Ponadto w niniejszym przypadku zastosowanie art. 216 Wspólnotowego kodeksu

celnego powodowałoby dla eksportera stratę w wysokości 210 EUR za tonę ryżu.

13. Rząd włoski proponuje, aby Trybunał udzielił odpowiedzi, że procedura „uszlachetniania czynnego", o której mowa w art. 114, 115 i 216 WKC, dotyczy wszystkich operacji celnych, które spełniają przesłanki prawne, a przedsiębiorca nie może domagać się rozszerzenia ulg na późniejsze operacje powrotnego przywozu kompensacyjnego tego samego towaru pochodzącego z państwa trzeciego, które nie zawarło porozumienia ze Wspólnotą. Rząd włoski twierdzi, że wątpliwości, jakie wywołuje wykładnia nieprecyzyjnego sformułowania art. 216 WKC dla potrzeb zastosowania go w przypadku takim jak rozpatrywany, zostały wyjaśnione w dokumencie sporządzonym przez służby Komisji TAXUD/724/2003 z dnia 20 marca 2003 r., w którym, potwierdzając niejednoznaczność omawianego przepisu, stwierdzono, że w każdym przypadku gdy proces uszlachetniania czynnego ryżu w ramach uprzedniego wywozu jest dokonany przy użyciu świadectwa EUR.1, należności celne powinny być pobrane przy powrotnym przywozie towaru niewspólnotowego. Zgodnie z tym dokumentem jest tak, ponieważ, „pomijając jego kontekst, [art. 216 WKC nie stanowi] reguły pochodzenia ani reguły uszlachetniania czynnego, ale jest przepisem odnoszącym się do zobowiązań celnych. Innymi słowy, podstawą prawną ewentualnego pobrania należności celnych jest art. 216 WKC, a nie »reguła braku zwrotu« określona w protokole dotyczącym pochodzenia". Zwolnienie z należności celnych również towarów przywożonych w ramach kompensacji powodowałoby nadmierne skumulowanie ulg w ramach jednej operacji. Przedsiębiorca powinien wybrać, czy korzysta ze zwolnienia przy przywozie dzięki wystawieniu świadectwa EUR.1, czy korzysta ze zwolnienia z należności celnych w chwili kompensacyjnego przywozu.

14. Komisja ze swej strony proponuje, aby Trybunał udzielił odpowiedzi, zgodnie z którą art. 216 WKC znajduje zastosowanie wyłącznie w przypadku „klasycznego" uszlachetniania czynnego, gdy przywóz poprzedza wywóz. Artykuł 216 WKC dotyczy towarów pochodzących ze Wspólnoty, uzyskanych w procedurze uszlachetniania czynnego. Tymczasem art. 115 ust. 3 WKC powodowałby, że transakcja dokonana w niniejszym przypadku nie mogłaby być zrównana z wywozem towarów do państwa trzeciego, z którym został zawarty układ przyznający preferencje taryfowe. Artykuł 216 ust. 2 WKC, zgodnie z którym za chwilę powstania długu celnego uważa się chwilę przyjęcia przez organy celne zgłoszenia towarów do wywozu, poddanych uprzednio „klasycznemu" uszlachetnianiu czynnemu, jest nie do pogodzenia z procedurą uszlachetniania czynnego EX/IM (tzw. system uprzedniego wywozu) i z fikcją prawną, o której mowa w art. 115 ust. 3 WKC. Uwzględniając tę fikcję prawną, włoskie organy nie powinny były wydać świadectwa EUR.1 dla ryżu pochodzenia wspólnotowego, który miał być wywieziony na Węgry. Organy te powinny były natomiast uznać ten ryż za pochodzący z Tajlandii z zamiarem wywiezienia go na Węgry w procedurze uszlachetniania czynnego EX/IM.

B — *W przedmiocie pytania drugiego*

15. Zdaniem Agrover, gdyby Trybunał uznał, że art. 216 WKC znajduje w niniejszym przypadku zastosowanie, powinien udzielić odpowiedzi, zgodnie z którą Agrover nie jest zobowiązana do uiszczenia należności celnych, gdyż art. 220 ust. 2 lit. b) WKC także znajduje zastosowanie. Po pierwsze, nie można kwestionować dobrej wiary Agrover, ponieważ organy celne przez wiele lat nie podnosiły żadnych zastrzeżeń w odniesieniu do podobnych transakcji. Tymczasem takie bierne zachowanie uzasadniałoby zastosowanie art. 220 ust. 2 lit. b) WKC [6]. Dokument Komisji TAXUD/724/2003 podkreśla zresztą nieodpowiedni charakter przepisu art. 216 WKC w odniesieniu do procesów uszlachetniania czynnego, takich jak w niniejszym przypadku Wreszcie pozwolenie na uszlachetnianie czynne nie zawiera żadnego odniesienia do art. 216 WKC. Agrover uważa zatem, że organy celne nie mogą obecnie, bez naruszenia zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań [7], twierdzić, że wydanie świadectwa EUR.1 przy wywozie ryżu bielonego na Węgry może prowadzić do nałożenia bardzo wysokich ceł na kompensacyjny przywóz tajlandzkiego ryżu, gdyż skarżąca poniosłaby nieodwracalną szkodę, zważywszy że Agrover nie ma już możliwości przerzucenia należności celnych na nabywcę powrotnie przywożonego ryżu.

16. Rząd włoski proponuje, aby udzielić odpowiedzi, zgodnie z którą art. 220 ust. 2 lit. b) WKC nie znajduje w niniejszym przypadku zastosowania, ponieważ organy celne nie popełniły jakiegokolwiek błędu ani w chwili wywozu, ani w chwili kompensacyjnego przywozu. Rząd ten dodaje, że przy wystawieniu świadectwa EUR.1 nie popełniono żadnego błędu, ponieważ wywieziony ryż był rzeczywiście włoskiego pochodzenia. Podobnie jest jeśli chodzi o wprowadzenie, ponieważ przyjęcie zgłoszenia celnego pozbawione jest znaczenia prawnego w odniesieniu do zatwierdzenia lub pozwolenia na wybrane, szczególne zasady działania, jak też nie oznacza uprzedniej kontroli prawidłowości operacji, która jest dokonywana zasadniczo po zwolnieniu towarów, tak aby przyśpieszyć formalności celne. Nawet gdyby popełniony został błąd, mógł być on z łatwością wykryty przez Agrover na podstawie jej doświadczenia w zakresie odpraw celnych i handlu międzynarodowego. Ponadto Agrover powinna przyjąć na siebie ryzyko gospodarcze związane z jej działalnością i nie może powołać się na dobrą wiarę,

6 — Agrover odsyła do wyroku Trybunału z dnia 1 kwietnia 1993 r. w sprawie C-250/91 Hewlett-Packard, Rec. str. I-1819.

7 — Agrover odsyła w szczególności do wyroku Trybunału z dnia 14 listopada 2002 r. w sprawie C-251/00 Illumitrónica, Rec. str. I-10433.

która w orzecznictwie wspólnotowym była zawsze pojęciem interpretowanym ściśle [8].

17. Komisja proponuje, aby Trybunał nie udzielał odpowiedzi na pytanie drugie, skoro w sprawie będącej u podstaw odesłania prejudycjalnego żadne należności celne nie powinny być zapłacone w rozumieniu art. 216 WKC. Komisja dodaje jednak, że Trybunał uznał prawo podmiotu zobowiązanego do uiszczenia należności celnych, aby organy nie przystępowały do pokrycia retrospektywnego należności celnych, jeśli spełnione są łącznie trzy następujące przesłanki: należności celne nie zostały pobrane w wyniku błędu popełnionego przez właściwe organy celne; błąd popełniony przez organy celne nie mógł zostać w racjonalny sposób wykryty przez podmiot zobowiązany do uiszczenia należności celnych, działający w dobrej wierze, mimo jego doświadczenia zawodowego i wykazanej należytej staranności; podmiot zobowiązany do uiszczenia należności celnych przestrzegał wszystkich przepisów obowiązujących w zakresie zgłoszenia celnego [9]. W przypadku sporu co do pokrycia niepobranych należności celnych w odniesieniu do wywozu ryżu na Węgry, do sądu krajowego należy dokonanie kwalifikacji prawnej okoliczności faktycznych w świetle wykładni art. 220 ust. 2 lit. b) WKC, który dotyczy w szczególności przypadku błędu przy wystawianiu świadectw niezbędnych do uzyskania preferencji taryfowych.

V — Ocena

A — *W przedmiocie pytania pierwszego*

18. Na wstępie należy podkreślić, że aktualny Wspólnotowy kodeks celny zostanie w najbliższej przyszłości całkowicie i dogłębnie zmieniony [10]. W sposób ogólny projekt zmodernizowanego kodeksu ma na celu „zmodernizowanie kodeksu celnego, uproszczenie procedur i procesów celnych oraz dostosowanie przepisów pod względem wspólnych standardów dla systemów informatycznych". Ponadto w istotny sposób wpłynie on, w szczególności, na pojęcie

8 — W szczególności, zdaniem rządu włoskiego, aby ograniczyć zapłatę retrospektywną należności celnych przywozowych lub wywozowych, w przypadku gdy zapłata jest uzasadniona i zgodna z zasadą ochrony uzasadnionych oczekiwań (zob. ww. wyrok w sprawie Hewlett-Packard France) i nie naraża przedsiębiorcy na szkodę wykraczającą poza normalne ryzyko handlowe (wyrok Sądu Pierwszej Instancji z dnia 10 maja 2001 w sprawach połączonych T-186/97, T-187/97, od T-190/97 do T-192/97, T-210/97, T-211/97, od T-216/97 do T-218/97, T-279/97, T-280/97, T-293/97 i T-147/99, Kaufring i in. przeciwko Komisji, Rec. str. II-1337); z drugiej strony w celu ochrony interesu Wspólnoty w pobieraniu środków własnych, uznając, że „fakt, iż importer jest w dobrej wierze nie zwalnia go z odpowiedzialności jeśli chodzi o zapłatę długu celnego, jeśli jest on zgłaszającym przywożone towary" (wyrok Trybunału z dnia 17 lipca 1997 r. w sprawie C-97/95 Pascoal & Filhos, Rec. str. I-4209, pkt 57 oraz zob. podobnie wyroki: z dnia 11 grudnia 1980 r. w sprawie 827/79 Ciro Acampora, Rec. str. 3731 i z dnia 14 maja 1996 r. w sprawach połączonych C-153/94 i C-204/94 Faroe Seafood i in., Rec. str. I-2465).

9 — Komisja odsyła w szczególności do wyroku z dnia 19 października 2000 r. w sprawie C-15/99 Sommer, Rec. str. I-8989, pkt 35–39.

10 — Nie została określona żadna data. Obecny kodeks powinien obowiązywać co najmniej do 2008 r. (M. Lux oraz P.-J. Larrieu, „La réforme du Code des douanes communautaire, tentative réussie de concilier progrès technique et simplification du droit?", w: *Revue des affaires européennes*, 2005, str. 554).

uszlachetniania czynnego w jego aktualnej postaci [11].

19. W chwili obecnej, na podstawie art. 114 WKC, procedura uszlachetniania czynnego [12] pozwala na skorzystanie z zawieszenia należności celnych przywozowych towarów pochodzących z państwa trzeciego względem Wspólnoty, pod warunkiem że są one przetwarzane i powrotnie wywożone poza Wspólnotę. W tym systemie to ten sam towar jest przywożony, przetwarzany i powrotnie wywożony. Kodeks celny przewiduje również tzw. system „kompensacji ekwiwalentnej": towar może być pochodzenia wspólnotowego, pod warunkiem że jest ekwiwalentny z towarami, które posiada to samo przedsiębiorstwo (art. 115 ust. 3 WKC). Zgodnie z WKC możliwe jest też dokonanie wywozu towaru jeszcze przed przywozem towaru z państwa trzeciego: tzw. system „uprzedniego wywozu" lub „EX/IM" (art. 115 ust. 1 lit.) b WKC) [13]. W niniejszym przypadku włoskie przedsiębiorstwo Agrover chciało skorzystać z tych dwóch możliwości, ponieważ dokonywało ono wywozu włoskiego ryżu na Węgry, a następnie przywozu ryżu pochodzącego z Tajlandii.

20. Ponadto w chwili dokonywania tych operacji, pomiędzy Węgrami a Wspólnotą obowiązywał układ przyznający preferencje taryfowe, zawierający tzw. klauzulę „braku zwrotu". Klauzula ta zakazuje zawieszenia należności celnych przywozowych od towarów pochodzących z państw trzecich, wywożonych do państwa będącego stroną układu przyznającego preferencje taryfowe. Ta zasada ma na celu wzmocnienie dwustronnej integracji gospodarczej, gdyż ograniczając wykorzystywanie produktów z państw trzecich, niebędących stronami układu, ułatwia ona wprowadzenie produktów pochodzących z państw stowarzyszonych. Dla ułatwienia wykazania pochodzenia wywożonych towarów w tego rodzaju wymianie handlowej zostały ustanowione szczególne dokumenty, świadectwa

11 — Zamiar powrotnego wywozu nie będzie już w przyszłości konieczny. W rezultacie projekt rozporządzenia zakłada, że „[należy połączyć procedurę uszlachetniania czynnego, system zawieszeń, z procedurą przetwarzania pod kontrolą celną], a procedura uszlachetniania czynnego, [system ceł zwrotnych], […] powinna zostać zarzucona. Ta jednolita procedura uszlachetniania czynnego powinna obejmować również zniszczenie, z wyjątkiem przypadków, gdy jest ono przeprowadzane przez służby celne lub pod ich nadzorem" [projekt rozporządzenia (WE) Parlamentu europejskiego i Rady ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, COM(2005) 608 wersja ostateczna, zwany dalej „projektem zmodernizowanego kodeksu"].

12 — Towary objęte procedurą uszlachetniania czynnego mogą być wykorzystane zgodnie z dwiema formułami: tzw. system „zawieszeń" (wykorzystanie na obszarze celnym Wspólnoty towarów niewspólnotowych przeznaczonych do powrotnego wywozu poza ten obszar w postaci produktów kompensacyjnych, bez objęcia tych towarów należnościami celnymi przywozowymi) oraz tzw. system „zwrotu" (wykorzystanie na obszarze celnym Wspólnoty towarów dopuszczonych do swobodnego obrotu ze zwrotem lub umorzeniem należności celnych przywozowych, jeśli towary te są powrotnie wywożone poza ten obszar w postaci produktów kompensacyjnych). Zobacz C.J. Berr oraz H. Trémeau, „Le droit douanier", Économica, VII wydanie, Paryż 2006, str. 327. Zobacz również, w szczególności T. Lyons, „EC Customs Law", Oxford University Press, Oxford 2001, str. 345 i następne; T. Palacchino, „Perfezionamento attivo" w: *Il diritto tributario comunitario*, Il Sole 24 ORE, Mediolan 2004, str. 321-341; M. Lux, „Guide to Community Customs Legislation", Bruylant, Bruxelles 2002, str. 365 i następne oraz tego samego autora „Das Zollrecht der EG, ein Lehr- und Übungsbuch sowie Nachschlagewerk für Praktiker", I wydanie, Kolonia 2003, str. 287 i następne.

13 — M. Reymão („Aperfeiçoamento activo" w: *Direito aduaneiro das Comunidades Europeias na perspectiva da União Europa*, Braga 1992, str. 164) wskazuje, że zasady uprzedniego wywozu „EX/IM" pozwalają na wywóz produktów kompensacyjnych, uzyskanych z towarów ekwiwalentnych, przed dokonaniem przywozu towarów niewspólnotowych. Oczywiste jest, że ten przywilej może dotyczyć wyłącznie towarów objętych uszlachetnianiem czynnym z kompensacją ekwiwalentną — nie może zatem występować uprzedni wywóz bez kompensacji ekwiwalentnej. Zobacz również J. García Gallego, „El régimen de perfeccionamiento activo como medida de fomento a la exportación" w: *Cuadernos Europeos de Deusto*, Bilbao 1991, str. 103; M. Foraster Serra, „Regulacion legal del trafico de perfeccionamieto activo" w*: Revista juridica espagñola La Ley, Distribuciones de la Ley*, Madryt 1988, str. 929 oraz cytowany M. Lux, „Das Zollrecht der EG, ein Lehr- und Übungsbuch sowie Nachschlagewerk für Praktiker", str. 288.

przewozowe, zwane również świadectwami „EUR.1” [14]. Poszczególne strony postępowania zdają się uznawać za bardzo istotny fakt, że włoski organ celny wystawił to świadectwo dla Agrover na wywożony przez nią na Węgry ryż. Fakt ten nie ma jakiegokolwiek znaczenia, wskazuje on jedynie, że Agrover, chcąc dokonać wywozu ryżu na Węgry w ramach systemu preferencyjnego, zwróciła się do włoskich służb celnych o wydanie tego dokumentu, które go jej dostarczyły.

21. Cel procedury uszlachetniania czynnego jest inny niż cel zasady braku zwrotu, ponieważ poprzez zwolnienie z należności celnych towarów przywożonych do Wspólnoty z państw trzecich ma on zapewnić towarom z państw trzecich, przetworzonych we Wspólnocie i powrotnie wywożonych, lepszą pozycję konkurencyjną [15] lub, jak twierdzi Trybunał, „nie działać na płaszczyźnie międzynarodowej na niekorzyść przedsiębiorstw wspólnotowych, które wykorzystują towary z państw trzecich w celu otrzymania produktów przeznaczonych do wywozu, stwarzając im możliwość nabycia tych towarów na takich samych zasadach jak przedsiębiorstwa niewspólnotowe” [16].

22. Artykuł 216 WKC rozstrzyga kwestię tych dwóch celów, stanowiąc, że towary przywiezione w ramach procedury uszlachetniania czynnego podlegają należnościom celnym przywozowym, jeżeli są wywożone z zastosowaniem preferencji taryfowych. Jak twierdzi zatem Agrover i Komisja, art. 216 WKC dotyczy w szczególności wyłącznie klasycznego przypadku, w którym przywóz poprzedza wywóz (system „IM/EX”).

23. Uważam jednak, że ze względu na fikcję prawną systemu kompensacji ekwiwalentnej, o której mowa w art. 115 ust. 3, zgodnie z którym produkt przetwarzany jest traktowany jako towar z państwa trzeciego, a produkt przywożony jako towar wspól-

14 — Porozumienie o Europejskim Obszarze Gospodarczym — Protokół 4 dotyczący reguł pochodzenia (Dz.U. L 1 str. 54). „Świadectwo przewozowe EUR.1 wystawiane jest przez organy celne kraju wywozu na pisemny wniosek sporządzony przez eksportera lub, na odpowiedzialność eksportera, jego upoważnionego przedstawiciela” (art. 17 ust. 1). „Organy celne wystawiające świadectwo przewozowe EUR.1 podejmują wszelkie kroki niezbędne do zweryfikowania statusu pochodzenia produktów […]” (art. 17 ust. 5).

15 — „Mechanizmy celne dotyczące procedury uszlachetniania czynnego zostały opracowane jako wentyl stosowany przy ochronie towarów zagranicznych, przeznaczonych do powrotnego wywozu po przemysłowym przetworzeniu na terytorium państw członkowskich. Objęcie tych towarów procedurą, umożliwiającą ich przywóz przy zwolnieniu z należności celnych, którym podlegałyby zwyczajowo, gdyby zostały wprowadzone na wewnętrzny rynek, może jedynie wspierać wspólnotową działalność eksportową, umożliwiając im zaistnienie na światowych rynkach na korzystniejszych zasadach konkurencji”. (cytowani C.J. Berr i H. Trémeau, str. 327). Zobacz również cytowany M. Reymão (str. 155), który wskazuje, że procedura uszlachetniania czynnego jest obecnie nie tylko zawieszającą procedurą celną, ale raczej procedurą o charakterze gospodarczym. Jej zasadniczym celem jest wspieranie niektórych rodzajów działalności gospodarczej poprzez promowanie wywozu dokonywanego przez przedsiębiorstwa wspólnotowe. Zobacz również cytowany T. Palacchino, str. 322 oraz cytowany García Gallego, str. 91.

16 — Wyrok Trybunału z dnia 29 czerwca 1995 w sprawie C-437/93 Temic Telefunken microelectronic, Rec. str. I-1687, pkt 18, w zakresie postępowania dotyczącego stosowania procedury przetwarzania pod kontrolą celną metali szlachetnych zawartych w uszkodzonych układach scalonych, wynikające z procesu uszlachetniania czynnego.

notowy, art. 216 WKC powinien znaleźć również zastosowanie w przypadku, gdy wywóz poprzedza przywóz (system „EX/IM") [17].

24. Taka interpretacja art. 216 WKC wydaje się zgodna z celem gospodarczym gospodarczej procedury celnej. Odniesienie do celu gospodarczego jest uzasadnione, po pierwsze, jak zauważyły wszystkie strony postępowania, złożonością i niejednoznacznym brzmieniem tego przepisu. Po drugie, analiza prawna pojęć z dziedziny celnej zakłada uwzględnienie ich skutków gospodarczych [18].

25. Tymczasem jeśli art. 216 WKC nie znajdowałby zastosowania w przypadku gdy wywóz poprzedza przywóz, a produkty są wywożone do państwa, z którym obowiązuje układ przyznający preferencje taryfowe, zawierający klauzulę braku zwrotu, posiadacz pozwolenia na uszlachetnianie czynne nie uiszczałby należności celnych ani przy przywozie, gdyż taki jest właśnie cel tego systemu, ani przy uprzednim wywozie, na podstawie klauzuli braku zwrotu.

26. Podobnie jak nieliczni autorzy, którzy zajmowali się tą sytuacją [19], komitet kodeksu celnego w dokumencie TAXUD, na który powołuje się rząd włoski, zauważa nielogiczny charakter tej sytuacji: „[a]rtykuł 216 kodeksu został wprowadzony w sposób niezależny, aby określić konsekwencje, z punktu widzenia długu celnego, »zasady braku zwrotu« zawartej w niektórych układach przyznających preferencje taryfowe. Miał on przede wszystkim zapewnić, poprzez określenie szczególnej sytuacji powodującej powstanie długu celnego, przestrzeganie międzynarodowych zobowiązań Wspólnoty, pozbawiając eksportera/posiadacza pozwolenia na uszlachetnianie czynne korzyści wynikających z tej procedury (zwolnienie

17 — Ponadto w przyszłości istnienie obowiązku zapłaty długu celnego w takim przypadku nie będzie wywoływać wątpliwości. Artykuł 216 WKC ma zostać zastąpiony art. 50. Artykuł 50 ust. 1 lit. b) projektu zmodernizowanego kodeksu dotyczy wyraźnie przypadku, gdy wywóz poprzedza przywóz:
„Artykuł 50
Szczególne przepisy dotyczące towarów niepochodzących
1. W przypadku zakazu […] zwrot[u] lub zwolnienia z należności celnych przywozowych w odniesieniu do towarów niepochodzących, wykorzystywanych do wytwarzania produktów, dla których dowód pochodzenia jest wystawiany lub sporządzany w ramach uzgodnień preferencyjnych między Wspólnotą a niektórymi krajami i terytoriami znajdującymi się poza obszarem celnym Wspólnoty lub grupami takich krajów, lub terytoriów, w odniesieniu do tych produktów powstaje dług celny w przywozie poprzez:
a) przyjęcie powiadomienia o powrotnym wywozie w odniesieniu do danych produktów uzyskanych w drodze uszlachetnienia czynnego lub
b) przyjęcie zgłoszenia dotyczącego towarów objętych procedurą uszlachetniania czynnego w przypadku uprzedniego wywozu danych produktów przetworzonych [kompensacyjnych]".

18 — „Podejmując analizę gospodarczej procedury celnej i starając się wyprowadzić z niej podstawowe zasady, w naturalny sposób skłania nas to do zestawienia gospodarczego przeznaczenia danej procedury z prawnymi mechanizmami, które określają przesłanki jej stosowania. Taka metoda działania narzuca się w szczególności [w ramach procedury uszlachetniania czynnego] z uwagi na większą niż w innych procedurach przewagę czynników gospodarczych w określaniu kierunków, jakie mają być nadane mechanizmom stosowania" (cytowani C.J. Berr i H. Trémeau, 2006, str. 325).

19 — Zobacz H.-J. Priess i R. Pethke „The Pan-european Rules of Origin: the Beginning of a New Era in European Free Trade", w: *Common Market Law Review*, 34, 1997, str. 804: „Anti-duty drawback or exemption clauses constitute standard rules of free trade agreements. Their aim is to prevent a double advantage by using specific customs procedures, such as inward processing traffic to enter the preferential zone under exclusion or reduction of import duties, as well as preferential treatment after substantial transformation. Such duty drawback or exemption programmes would distort trade flows by attracting imports of third countries materials to the country applying such programmes". Zobacz również P. Witte, „Zollkodex Kommentar", Beck, Monachium 2006, str. 389: „Ansonsten wäre es möglich, eine doppelte Zollvergünstigung zu erreichen: erstens bei der Einfuhr in das Produktionsland, zweitens bei der Einfuhr in das Land der Präferenzpartei. Deutlich wird dies im Rahmen einer aktiven Veredelung, bei der Waren ohne Zollbelastung eingeführt, nach Veredelung und Ursprungserwerb wieder ausgeführt werden und zum Präferenzzollsatz in einen Drittstaat eingeführt werden könnten (Drawback)".

z należności celnych obejmujących przywożone towary), w sytuacji gdy »zasada braku zwrotu« występuje w odpowiednim układzie i znajduje zastosowanie do danych wywożonych produktów. Niestety sformułowanie przyjęte w art. 216 kodeksu nie oddaje dokładnie zakresu i treści zasady »braku zwrotu« […]" [20].

27. W niniejszej sprawie Komisja uważa, że tekst ten nie jest dla niej wiążący. O ile rzeczywiście nie ma on jakiejkolwiek mocy wiążącej [21], wzięcie go pod uwagę nie jest jednak bezużyteczne [22], tym bardziej że komitet ten złożony jest z wybitnych specjalistów w tej dziedzinie [23].

28. W rezultacie nie może zostać przyjęty argument Agrover, zgodnie z którym zastosowanie art. 216 WKC powodowało powstanie po jej stronie straty wynoszącej około 210 EUR za tonę ryżu. Niemożność zastosowania art. 216 WKC w niniejszym przypadku dawałaby zysk w wysokości 80 EUR za tonę ryżu (zważywszy, że Agrover płaciła za przywożony z Tajlandii ryż niełuskany 210 EUR za tonę i otrzymywała sama 290 EUR przy wywozie ryżu bielonego na Węgry [24]), natomiast przy zastosowaniu art. 216 WKC Agrover musiałaby zapłacić należności celne przywozowe w wysokości 210 EUR za tonę ryżu niełuskanego, co powodowałoby stratę w wysokości 166 EUR za tonę ryżu. O ile taki skutek jest bez wątpienia niekorzystny dla przedsiębiorcy, jest on jednak zgodny z celem, jakim jest wspieranie towarów wspólnotowych kosztem przywozu z państw trzecich. A zatem w takim przypadku, zgodnie z sugestią komitetu kodeksu celnego zawartą w dokumencie z dnia 20 marca 2003 r., przedsiębiorca we własnym interesie powinien „nie korzystać ze zwolnienia przyznanego z tytułu uszlachetniania czynnego i dać pierwszeństwo wywozowi ryżu pochodzącego w ramach układu przyznającego preferencje taryfowe". W każdym razie Agrover powinna zapłacić należności celne, co do których, biorąc pod uwagę czas, jaki potrzebny był włoskim organom celnym na zrozumienie sytuacji, przysługiwał jej w końcu szczególnie długi termin zapłaty.

29. Jeśli chodzi wreszcie o wzmiankę w pierwszym pytaniu prejudycjalnym, zgodnie z którą nie istnieje układ przyznający preferencje taryfowe zawarty z państwem,

20 — Rzeczony dokument stwierdza równie, że „obecne brzmienie art. 216 nie odpowiada w pełni sytuacji międzynarodowej, która prowadziła do jego przyjęcia i zmian dokonanych następnie względem reguł pochodzenia. W związku z tym należałoby dostosować go w odpowiedni sposób, a służby Komisji podjęły opracowanie projektu w tym celu".

21 — Komisja odsyła słusznie do wyroku Trybunału z dnia 11 maja 2006 r. w sprawie C-11/05 Friesland Coberco Dairy Foods, Zb.Orz. str. I-4285, w którym wskazano w pkt 35, zgodnie z opinią rzecznika generalnego Poiaresa Madura z dnia 2 lutego 2006 r. (pkt 22–35), że „rozstrzygnięcie komitetu nie ma mocy wiążącej w stosunku do krajowych organów celnych, rozstrzygających w przedmiocie wniosku o wydanie pozwolenia na przetwarzanie pod kontrolą celną".

22 — Wyrok Trybunału z dnia 15 września 2005 r. w sprawie C-495/03, Zb.Orz. str. I-8151, pkt 48, podkreśla, że noty wyjaśniające przyczyniają się „w istotny sposób do wykładni dotyczących zakresu różnych pozycji taryfowych, nie mając jednakże mocy wiążącej prawa". W projekcie zmodernizowanego kodeksu noty wyjaśniające i wytyczne, bez nadania im wiążącej mocy prawnej, mają w założeniu stopniowo zastąpić wewnętrzne instrukcje administracyjne państw członkowskich (zob. cytowani M. Lux i P.-J. Larrieu, str. 569).

23 — Motyw siódmy kodeksu celnego dotyczy tego komitetu kodeksu celnego, zgodnie z którym „w celu zapewnienia ścisłej i skutecznej współpracy w tej dziedzinie między państwami członkowskimi i Komisją należy powołać komitet kodeksu celnego". Komitet ten został ustanowiony w art. 247 WKC i następnych.

24 — Zdaniem Agrover cena tony ryżu bielonego powinna w istocie wynosić 500 EUR za tonę. Agrover wyjaśniła, że ta istotna obniżka miała ułatwić zakup przez państwa o stosunkowo słabej zdolności gospodarczej.

z którego pochodzą przywożone produkty, należy podkreślić, że jest ona bez znaczenia, ponieważ gdyby produkty mogły być przywożone przy zwolnieniu z należności celnych z uwagi na układ przyznający preferencje taryfowe, kwestia mechanizmu uszlachetniania czynnego, obejmującego właśnie zawieszenie należności celnych przywozowych, w ogóle by nie powstała.

30. Należy zatem na pytanie pierwsze udzielić odpowiedzi, zgodnie z którą art. 216 WKC znajduje zastosowanie, w przypadku gdy towar wspólnotowy został uprzednio wywieziony w ramach procedury uszlachetniania czynnego do państwa trzeciego, z którym zawarty został układ przyznający preferencje taryfowe.

B — *W przedmiocie pytania drugiego*

31. W drugim pytaniu sąd krajowy dąży do ustalenia, czy Agrover może, w przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze, skorzystać z umorzenia należności celnych na podstawie art. 220 ust. 2 lit. b) WKC, z uwagi na ewentualny błąd organów celnych.

32. Należy przypomnieć, że zwrot lub umorzenie należności celnych, zarówno przywozowych, jak i wywozowych, mogą być przyznane jedynie po spełnieniu pewnych przesłanek i w szczególnie przewidzianych przypadkach. Przepisy przewidujące taki zwrot lub takie umorzenie podlegają ścisłej wykładni [25].

33. Artykuł 220 ust. 2 lit. b) WKC wyraźnie obejmuje przypadek, gdy „kwota opłat celnych, należnych zgodnie z przepisami prawa, nie została wykazana w rachunkach w następstwie błędu samych organów celnych", co oznacza, że organy podejmują pierwszą decyzję dotyczącą kwoty należności celnych, a następnie zmieniają zdanie i uznają, że kwota należności celnych została błędnie wyliczona. Tymczasem w niniejszym przypadku organy celne nie zmieniły zdania. Organy te nigdy nie poinformowały Agrover, że nie obciąża ją jakiekolwiek cło. Żądanie zapłaty z dnia 26 stycznia 2004 r. stanowi pierwsze zajęcie stanowiska przez organy celne. Artykuł 220 ust. 2 lit. b) WKC nie znajduje zatem zastosowania [26].

25 — Zobacz pkt 52 wyroku Trybunału z dnia 11 listopada 1999 r. w sprawie C-48/98 Söhl & Söhlke, Rec. str. I-7877, dotyczący sporu między przedsiębiorstwem zajmującym się handlem tekstyliami a Hauptzollamt Bremen w przedmiocie licznych wezwań do zapłaty dotyczących przywozu w procedurze uszlachetniania biernego towarów niewspólnotowych wprowadzonych na obszar celny Wspólnoty.

26 — Trybunał, w zakresie rozporządzenia Rady (EWG) nr 1697/79 z dnia 24 lipca 1979 w sprawie odzyskiwania, po dokonaniu odprawy celnej, należności celnych, przywozowych lub wywozowych, które nie były wymagane od osoby odpowiedzialnej za zapłatę za towary zgłoszone do procedury celnej przewidującej obowiązek uiszczenia takich należności (Dz.U. L 197, str. 1), wskazał, że „jedynie błędy, jakie można przypisać czynnemu działaniu właściwych organów i które nie mogły zostać w racjonalny sposób wykryte, dają prawo do niepokrycia retrospektywnego należności celnych" (wyrok Trybunału z dnia 27 czerwca 1991 r. w sprawie C-348/89 Mecanarte, Rec. str. I-3277, pkt 23). W niniejszym przypadku miało miejsce nie tyle czynne działanie ze strony organów celnych w chwili przywozu, lecz brak reakcji.

VI — Wnioski

34. W świetle powyższych uwag proponuję, aby Trybunał na pytania przedłożone przez Commissione tributaria regionale di Genova odpowiedział w następujący sposób:

1. Artykuł 216 rozporządzenia Rady (EWG) z dnia 12 października 1992 r., ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (zwanego dalej „WKC"), ma zastosowanie w przypadku, gdy towar wspólnotowy zostaje uprzednio wywożony w ramach procedury uszlachetniania czynnego do państwa trzeciego, z którym zawarty został układ przyznający preferencje taryfowe.

2. Artykuł 220 ust. 2 lit. b) WKC nie znajduje zastosowania w przypadkach, które nie obejmują zaksięgowania retrospektywnego należności celnych.