Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
MANUELA CAMPOSA SÁNCHEZA-BORDONY
przedstawiona w dniu 11 lutego 2021 r.[1]

Sprawa C-39/20

Staatssecretaris van Financiën
przeciwko
Jumbocarry Trading GmbH

[wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów)]

Postępowanie prejudycjalne – Termin powiadomienia o długu celnym – Zawieszenie biegu terminu powiadomienia – Przedawnienie długu celnego – Zastosowanie w czasie przepisu regulującego przyczyny zawieszenia – Zasada pewności prawa – Zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań

1. W 1992 r. prawodawca wspólnotowy postanowił zebrać w jednym tekście przepisy prawa celnego, które były dotychczas rozproszone. Rezultatem było rozporządzenie (EWG) nr 2913/92, w drodze którego przyjęto „wspólnotowy kodeks celny” (zwany dalej „WKC”)[2].

2. WKC został poddany dalszym zmianom do czasu uchylenia go rozporządzeniem (UE) nr 952/2013[3], ustanawiającym „unijny kodeks celny” (zwany dalej „UKC”).

3. Zgodnie z art. 288 UKC niektóre z jego przepisów stosuje się od dnia 30 października 2013 r., a inne dopiero od dnia 1 maja 2016 r.[4]. Te ostatnie obejmują art. 103 i 124 UKC, które dotyczą, odpowiednio, zawieszenia terminu powiadomienia o długu celnym i wygaśnięcia tego długu.

4. Hoge Raad der Nederlanden (sąd najwyższy Niderlandów) zwraca się do Trybunału z wnioskiem o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym w celu dokonania wykładni art. 103 ust. 3 lit. b) oraz art. 124 ust. 1 lit. a) UKC.

[1] Język oryginału: hiszpański.

[2] Rozporządzenie Rady z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 1992, L 302, s. 1).

[3] Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (Dz.U. 2013, L 269, s. 1; sprostowanie Dz.U. 2013, L 287, s. 90).

[4] Zgodnie z jego art. 287 wejście w życie UKC miało miejsce w dniu 30 października 2013 r., to znaczy dwudziestego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* z dnia 10 października 2013 r. Artykuł 288 określa, które artykuły stosuje się od dnia 30 października 2013 r., a które od dnia 1 maja 2016 r.

5. Poprzez pytania prejudycjalne sąd odsyłający zmierza w istocie do ustalenia, czy przepis UKC może zawiesić bieg terminu przedawnienia długu celnego jeszcze w czasie trwania tego terminu, opóźniając tym samym, po upływie terminu przedawnienia owego długu na podstawie WKC, dzień, w którym organy celne mogły powiadomić o rzeczonym długu celnym (i dokonać jego poboru).

I. Prawo Unii

A. Wspólnotowy kodeks celny (WKC)

6. Artykuł 221 ust. 1, 3 i 4 stanowi:

„1. Niezwłocznie po dokonaniu zaksięgowania [długu celnego] dłużnik zostaje powiadomiony o kwocie należności zgodnie z odpowiednią procedurą.

[…]

3. Powiadomienie dłużnika nie może nastąpić po upływie trzech lat, licząc od dnia powstania długu celnego. Bieg tego terminu zostaje zawieszony z chwilą złożenia odwołania w rozumieniu art. 243 na czas trwania procedury odwoławczej.

4. Jeżeli dług celny powstał na skutek czynu podlegającego, w chwili popełnienia, wszczęciu postępowania karnego, dłużnika można powiadomić o kwocie długu celnego na warunkach przewidzianych w obowiązujących przepisach, po upływie terminu trzech lat, określonych w ust. 3”.

B. Unijny kodeks celny (UKC)

7. Artykuł 22 ust. 6 stanowi:

„Przed wydaniem decyzji, która byłaby niekorzystna dla wnioskodawcy, organy celne powiadamiają wnioskodawcę o podstawach, na których zamierzają oprzeć decyzję, dając wnioskodawcy możliwość przedstawienia swojego stanowiska w określonym terminie rozpoczynającym swój bieg z dniem doręczenia powiadomienia lub z dniem uznania go za doręczone. Po upływie tego terminu wnioskodawca jest powiadamiany w odpowiedniej formie o wydanej decyzji”.

8. Artykuł 29 stanowi:

„Z wyjątkiem przypadków, gdy organ celny działa jako organ sądowy, art. 22 ust. 4, 5, 6 i 7, art. 23 ust. 3 oraz art. 26, 27 i 28 stosuje się również do decyzji wydawanych przez organy celne bez uprzedniego wniosku zainteresowanej osoby”.

9. Artykuł 103 ust. 1 i art. 103 ust. 3 lit. b) stanowi:

„1. O długu celnym nie powiadamia się dłużnika po upływie okresu trzech lat od dnia powstania długu celnego.

3. Okresy, o których mowa w ust. 1 i 2, zostają zawieszone, jeżeli:

[…]

b) organy celne poinformowały dłużnika zgodnie z art. 22 ust. 6 o przyczynach, dla których zamierzają powiadomić o długu celnym; takie zawieszenie obowiązuje od daty takiego powiadomienia do końca okresu, w którym dłużnik ma możliwość przedstawienia swojego punktu widzenia".

10. Zgodnie z art. 124 ust. 1 lit. a):

„1. Nie naruszając obowiązujących przepisów dotyczących nieściągalności kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych odpowiadającej długowi celnemu w przypadku niewypłacalności dłużnika stwierdzonej drogą sądową, dług celny w przywozie lub wywozie wygasa:

a) jeżeli nie jest już możliwe powiadomienie dłużnika o długu celnym zgodnie z art. 103".

11. Artykuł 288 stanowi:

„1. Artykuły: 2, 7, 8, 10, 11, 17, 20, 21, 24, 25, 31, 32, 36, 37, 40, 41, 50, 52, 54, 58, 62, 63, 65, 66, 68, 75, 76, 88, 99, 100, 106, 107, 115, 122, 123, 126, 131, 132, 138, 142, 143, 151, 152, 156, 157, 160, 161, 164, 165, 168, 169, 175, 176, 178, 180, 181, 183, 184, 186, 187, 193, 196, 200, 206, 207, 209, 212, 213, 216, 217, 221, 222, 224, 225, 231, 232, 235, 236, 239, 253, 265, 266, 268, 273, 276, 279, 280, 281, 283, 284, 285 oraz 286 stosuje się od dnia 30 października 2013 r.

2. Artykuły inne niż określone w ust. 1, stosuje się od dnia 1 maja 2016 r.".

C. Rozporządzenie delegowane nr 2015/2446[5]

12. Artykuł 8 ust. 1 stanowi:

„1. Termin, w którym wnioskodawca ma możliwość przedstawienia swojego stanowiska przed wydaniem decyzji, która byłaby dla niego niekorzystna, wynosi 30 dni".

II. Okoliczności faktyczne, postępowanie główne i pytania prejudycjalne

13. Jumbocarry Trading GmbH (zwana dalej „Jumbocarry") jest spółką z siedzibą w Niemczech. W dniu 4 lipca 2013 r. złożyła ona w Niderlandach zgłoszenie w celu dopuszczenia do swobodnego obrotu partii produktów z porcelany. W zgłoszeniu tym wskazała Bangladesz jako kraj pochodzenia produktów, w związku z czym zastosowano wobec niej preferencyjną stawkę celną wynoszącą zero procent.

[5] Rozporządzenie delegowane Komisji z dnia 28 lipca 2015 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 w odniesieniu do szczegółowych zasad dotyczących niektórych przepisów unijnego kodeksu celnego (Dz.U. 2015, L 343, s. 1; zwane dalej „RDUKC").

14. Uznając, że świadectwo pochodzenia towaru było fałszywe, w dniu 1 czerwca 2016 r. Inspecteur van de Belastingdienst (inspektor skarbowy, zwany dalej „Inspecteur") powiadomił Jumbocarry pisemnie o zamiarze poboru należności celnych po zwolnieniu towarów według zwykłej stawki wynoszącej 12%. W tym samym piśmie Inspecteur poinformował Jumbocarry, że spółka ma możliwość przedstawienia uwag w terminie 30 dni.

15. W dniu 18 lipca 2016 r. organ administracji powiadomił Jumbocarry o decyzji wzywającej do zapłaty długu celnego.

16. Jumbocarry wniosła skargę na tę decyzję do rechtbank Noord-Holland (sądu dla prowincji Holandia Północna, Niderlandy), który orzekł na jej korzyść ze względu na to, że dług celny uległ już przedawnieniu, gdyż od jego powstania upłynęły trzy lata (w dniu 4 lipca 2013 r.).

17. Inspecteur wniósł apelację od wyroku wydanego w pierwszej instancji do gerechtshof Amsterdam (sądu apelacyjnego w Amsterdamie, Niderlandy), który oddalił jego apelację wyrokiem z dnia 27 lutego 2018 r.

18. Staatssecretaris van Financiën (sekretarz stanu do spraw finansów, Niderlandy) wniósł skargę kasacyjną do Hoge Raad der Nederlanden (sądu najwyższego Niderlandów), który, mając wątpliwości co do skutków w czasie niektórych przepisów UKC, zwraca się do Trybunału z następującymi pytaniami prejudycjalnymi:

„1) Czy art. 103 ust. 3 zdanie lit. b) oraz art. 124 ust. 1 lit. a) rozporządzenia [nr 952/2013] mają zastosowanie do długu celnego powstałego przed dniem 1 maja 2016 r., dla którego termin przedawnienia w tymże dniu jeszcze nie upłynął?

2) W przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze, czy zasada pewności prawa lub zasada ochrony uzasadnionych oczekiwań stoją na przeszkodzie takiemu zastosowaniu tych przepisów?".

III. Postępowanie przed Trybunałem

19. Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym wpłynął do sekretariatu Trybunału w dniu 27 stycznia 2020 r.

20. Uwagi na piśmie zostały przedstawione przez Jumbocarry, rząd niderlandzki, Komisję, Radę i Parlament.

21. Trybunał skierował do stron i uczestników postępowania prejudycjalnego pytania na piśmie[6] dotyczące:

– ewentualnego wpływu na niniejszy spór wskazówek wynikających z wyroku Trybunału z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B., w szczególności z pkt 42 tego wyroku[7];

[6] Na pytania te odpowiedzi udzieliły rząd niderlandzki, Komisja, Rada i Parlament (nie uczyniła tego zatem Jumbocarry).

[7] Sprawa C-42/17, EU:C:2017:936; zwana dalej „wyrokiem Taricco II". W zakresie, w jakim pkt 42 tego wyroku zawiera szczególne odniesienie do „wyrok[u] Taricco, pkt 57 i [do] przytoczone[go] w tym punkcie orzecznictw[a] Europejskiego Trybunału Praw Człowieka", pytanie Trybunału zostało rozszerzone w sposób dorozumiany na skutki wyroku z dnia 8 września 2015 r., Taricco i in. [(C-105/14, EU:C:2015:555); zwanego dalej „wyrokiem Taricco I"], dla niniejszej sprawy.

– kwalifikacji spornego długu celnego jako powstałego w wyniku czynu, który w chwili jego popełnienia podlegał sądowemu postępowaniu karnemu, w odniesieniu do wyroku z dnia 19 października 2017 r., A [8] (pkt 54–62);

– analogii między powiadomieniem przewidzianym w art. 22 ust. 6 w związku z art. 29 UKC a powiadomieniem, o którym mowa w art. 221 ust. 3 WKC, przerywającym bieg trzyletniego terminu przedawnienia zgodnie z wyrokiem z dnia 10 lipca 2019 r., CEVA Freight Holland [9] (pkt 43, 45, 46, 48).

IV. Analiza

A. Uwagi wstępne

22. Przed udzieleniem odpowiedzi na pytania Hoge Raad der Nederlanden (sądu najwyższego Niderlandów) dokonam kilku uściśleń dotyczących pytań, które Trybunał skierował do stron i uczestników postępowania prejudycjalnego.

23. Owe pytania Trybunału nie podważają okoliczności faktycznych opisanych w postanowieniu odsyłającym [10]. Przeciwnie, zapoznanie się z nimi daje sądowi odsyłającemu punkt widzenia prawa Unii, który nie jest w pełni zbieżny z tym, którą sąd ów rozpatruje.

24. Nic nie stoi na przeszkodzie temu, by Trybunał, opierając się na aktach sprawy i uwagach, które zostały mu przedłożone, przekazał sądowi krajowemu, jeżeli uzna to za istotne dla lepszej współpracy z sądem odsyłającym, wskazówki dotyczące kwestii nieporuszonych w postanowieniu odsyłającym.

1. Kwalifikacja czynu, z którego wynika dług celny, i jego skutki dla terminu przedawnienia

25. Zgodnie z art. 221 ust. 4 WKC, „[j]eżeli dług celny powstał na skutek czynu podlegającego w chwili popełnienia wszczęciu postępowania karnego, dłużnika można powiadomić o kwocie długu celnego na warunkach przewidzianych w obowiązujących przepisach, po upływie terminu trzech lat [od dnia powstania długu]".

26. Mimo iż w przepisie tym lub w innych ustępach art. 221 WKC nie użyto terminu *przedawnienie*, Trybunał uznał, że trzyletni termin, do którego rzeczone przepisy się odnosiły, stanowił w ścisłym tego słowa znaczeniu termin przedawnienia długu celnego [11].

[8] C-522/16, EU:C:2017:778; zwany dalej „wyrokiem A".

[9] C-249/18, EU:C:2019:587; zwany dalej „wyrokiem CEVA".

[10] Jak Trybunał przypomniał w wyroku z dnia 2 kwietnia 2020 r., Coty Germany (C-567/18, EU:C:2020:267, pkt 22), „[p]onieważ sąd odsyłający jest wyłącznie właściwy do ustalenia i oceny stanu faktycznego w zawisłym przed nim sporze, Trybunał powinien co do zasady ograniczyć swoje badanie do tych elementów oceny, które sąd odsyłający postanowił mu przedstawić, a zatem kierować się sytuacją, którą sąd ten uważa za wykazaną".

[11] W rzeczywistości „roszczenie o pokrycie długu celnego ulega przedawnieniu, […] co jest równoważne z przedawnieniem samego długu", zgodnie z wyrokiem z dnia 23 lutego 2006 r., Molenbergnatie (C-201/04: EU:C:2006:136; zwanym dalej „wyrokiem Molenbergnatie", pkt 42).

27. Tym samym „zgodnie z utrwalonym orzecznictwem art. 221 ust. 3 zdanie pierwsze [WKC] ustanawia *normę w przedmiocie przedawnienia*, zgodnie z którą powiadomienie o kwocie należności celnych przywozowych lub wywozowych podlegających zapłacie nie może już zostać dokonane po upływie trzyletniego terminu, który biegnie od dnia powstania długu celnego” [12].

28. Zgodnie ze wspomnianym art. 221 ust. 4 WKC ustanowiony w tym kodeksie *termin przedawnienia* długu celnego nie był zatem ograniczony do trzech lat, w przypadku gdy dług „powstał na skutek czynu podlegającego […] wszczęciu postępowania karnego”.

29. W ten sposób ocenił to Trybunał w sprawie, w której towary zostały dopuszczone do swobodnego obrotu w sposób niezgodny z prawem w wyniku zgłoszenia celnego opartego na nieprawdziwych danych [13].

30. Zdaniem Trybunału, o ile dopuszczenie do swobodnego obrotu stanowi jedno ze zdarzeń prowadzących do powstania długu celnego w przywozie, wymienionych w art. 201 WKC, o tyle „stwierdzenie to nie może oznaczać, że tego rodzaju dług nie »powstał na skutek« – w rozumieniu art. 221 ust. 4 [WKC] – czynów tego rodzaju jak omawiane w postępowaniu głównym” [14].

31. W związku z tym termin przewidziany w art. 221 ust. 3 WKC mógł przekraczać okres trzech lat, w przypadku gdy czyny będące podstawą powstania długu celnego podlegały postępowaniu sądowemu [15].

32. Ta sama zasada, z niewielkimi zmianami, jest zawarta w art. 103 ust. 2 UKC [16]. Zgodnie z tym przepisem, w przypadku gdy dług celny powstaje w wyniku czynu, który podlega sądowemu postępowaniu karnemu, termin na powiadomienie o tym długu może zostać przedłużony minimalnie do pięciu, a maksymalnie do dziesięciu lat.

33. W zakresie, w jakim zezwalają na to przepisy proceduralne [17], sąd odsyłający mógłby zatem ustalić, czy w niniejszej sprawie sytuacja jest analogiczna do sytuacji badanej w wyroku A.

[12] Wyroki: z dnia 17 czerwca 2010 r., Agra (C-75/09, EU:C:2010:352, pkt 30), przytaczający wyrok Molenbergnatie, pkt 39; z dnia 16 lipca 2009 r., Snauwaert i in. (C-124/08 i C-125/08, EU:C:2009:469, pkt 28). Wyróżnienie moje.

[13] Wyrok A. W sprawie tej spółka mająca siedzibę w Niemczech złożyła szereg zgłoszeń w celu dopuszczenia do swobodnego obrotu w Niderlandach towarów pochodzących z Brazylii i Argentyny. Niderlandzkie organy celne stwierdziły, że między szeregiem przedsiębiorców utworzony został łańcuch transakcji, w ramach którego „cena początkowa produktów […] zakupionych u niezależnych dostawców południowoamerykańskich była sztucznie powiększana podczas dalszych transakcji w taki sposób, że cena importowa CIF rozpatrywanych produktów była wyższa od ceny progowej w celu uniknięcia zapłaty dodatkowych należności celnych przywozowych, o których mowa w rozporządzeniach […]” (pkt 24). Trybunał uznał, że „[p]onieważ przedstawienie nieprawdziwych danych doprowadziło do tego, że tego rodzaju dodatkowe należności celne nie zostały pobrane w całości lub w części, należy stwierdzić, że ów dług »powstał na skutek« przedstawienia tych danych w rozumieniu art. 221 ust. 4 kodeksu celnego” (pkt 57).

[14] Ibidem, pkt 58.

[15] Ibidem, pkt 61.

[16] Artykuł 103 ust. 2: „W przypadku gdy dług celny powstał w wyniku czynu, który w czasie popełnienia podlegał sądowemu postępowaniu karnemu, okres trzech lat przewidziany w ust. 1 przedłuża się minimalnie do pięciu a maksymalnie do dziesięciu lat zgodnie z prawem krajowym”.

[17] Zdaniem rządu niderlandzkiego, w odpowiedzi na pytania Trybunału, dokonanie oceny istnienia czynów podlegających postępowaniu sądowemu nie byłoby możliwe w postępowaniu kasacyjnym, jeżeli sądy pierwszej instancji i apelacyjny tego nie stwierdziły.

34. Wszystko wydaje się na to wskazywać, ponieważ zgodnie z postanowieniem odsyłającym w powiadomieniu skierowanym do Jumbocarry w dniu 1 czerwca 2016 r. Inspecteur wyraził wątpliwości co do rzeczywistego pochodzenia zgłoszonych towarów i stwierdził, że świadectwo pochodzenia jest *fałszywe* [18].

35. Jeżeli sąd odsyłający potwierdzi, że czyn powodujący powstanie długu celnego Jumbocarry podlegał postępowaniu sądowemu, dług ten, który powstał w dniu 4 lipca 2013 r., nie wygasł w wyniku przedawnienia ani w dniu 1 czerwca 2016 r. (data powiadomienia dokonanego przez Inspecteur), ani w dniu 18 lipca 2016 r. (data wydania decyzji wzywającej do zapłaty).

36. W takich okolicznościach nie byłoby potrzeby analizowania wpływu, jaki w świetle WKC lub UKC wywarły czyny, które zawiesiły w 2016 r. bieg trzyletniego terminu przedawnienia długu celnego. Pragnę powtórzyć, że ów trzyletni termin nie miałby zastosowania w niniejszej sprawie.

2. Powiadomienie dłużnika w świetle WKC

37. Powiadomienie dłużnika o kwocie należności celnych obliczonej przez organy celne w chwili, gdy dysponowały one niezbędnymi informacjami [19], powinno zostać dokonane „zgodnie z odpowiednią procedurą" i nie później niż w terminie trzech lat od powstania tego długu zgodnie z art. 221 ust. 1 i 3 WKC.

38. Trybunał wypowiedział się w przedmiocie tego *powiadomienia*, wskazując, jeśli chodzi o jego formę i treść, że „[…] obowiązkiem [organów państwowych] jest zapewnienie takiego powiadomienia, które pozwoli podmiotowi zobowiązanemu do uiszczenia należności celnych dokładnie poznać swe prawa" [20]. Przestrzeganie konkretnych przepisów proceduralnych nie było jednak konieczne [21].

39. Odnośnie do skutków owego powiadomienia, Trybunał orzekł, że „powiadomienie dłużnika […] zgodnie z art. 221 ust. 3 […] [WKC] prowadzi do *przerwania* biegu terminu przedawnienia", po którego upływie dług celny wygasa [22].

40. „Powiadomienia", o których mowa, z jednej strony, w art. 221 ust. 1 i 3 WKC, a z drugiej strony, w art. 22 ust. 6 i art. 103 ust. 3 lit. b) UKC, mają istotne punkty wspólne. Nie są one zbieżne we wszystkich swoich elementach [23], lecz w pewnych okolicznościach mogą być uznane za akty administracyjne o równoważnej treści, jeżeli przyjęte zostanie podejście zastosowane przez Trybunał w ramach wykładni pierwszego z tych artykułów.

[18] Punkt 2.3 postanowienia odsyłającego. W wyroku A, pkt 45, Trybunał wyjaśnił, odnosząc się do art. 201 WKC, iż „[z] przepisu tego wynika, że dane stanowiące podstawę dla sporządzenia zgłoszenia celnego należy uznać za »nieprawdziwe« […], gdy doprowadziły one do tego, że prawnie wymagane należności celne przywozowe nie zostały pobrane w całości lub w części".

[19] Artykuł 217 WKC. Jeżeli kwota wymagalnych należności odpowiadała kwocie wskazanej w zgłoszeniu celnym, powiadomienie nie było już konieczne i zastępowało je zwolnienie towarów przez organy celne (zob. art. 221 ust. 2 WKC).

[20] Wyrok Molenbergnatie, pkt 53. W sprawie tej chodziło o ustalenie, czy za powiadomienie można było uważać dokument, który „[…] ani nie zawiera odesłania do art. 221 […] [WKC], ani też nie informuje, że chodzi o powiadomienie dłużnika o kwocie długu celnego", zgodnie z brzmieniem pytania czwartego przedłożonego Trybunałowi przez sąd odsyłający, przytoczonego w pkt 24.

[21] Ibidem, pkt 53, 54 i pkt 4 sentencji.

[22] Wyrok CEVA, pkt 47. Wyróżnienie moje.

[23] Nie chodzi zatem o automatyczne lub ogólne zrównanie: zgadzam się w tym względzie z odpowiedzią Komisji na pytania Trybunału (pkt 15 i nast.). Proponuję natomiast analizę równoważności w *konkretnym przypadku* w świetle jego szczególnych okoliczności.

41. WKC nie przewidywał wyraźnie, aby decyzje administracyjne niekorzystne dla interesów dłużnika były podawane do wiadomości dłużnika przed ich wydaniem. Jak już wskazałem, WKC stanowił jedynie, że organ administracji powinien poinformować dłużnika zgodnie z odpowiednią procedurą o kwocie należności przed upływem trzyletniego terminu, licząc od dnia powstania długu celnego.

42. Trybunał uznał jednak, że wcześniejsze powiadomienie było obowiązkowe na mocy WKC [24], ponieważ dawało dłużnikowi możliwość przedstawienia swojego stanowiska i jednocześnie miało na celu umożliwienie „właściwemu organowi skutecznego uwzględnienia wszystkich elementów mających znaczenie dla sprawy” [25]. Jak już przypomniałem, powiadomienie to „przerywało” bieg terminu przedawnienia długu celnego [26].

43. Ponieważ WKC nie przewidywał wyraźnie obowiązku uprzedniego powiadomienia dłużnika, nie przewidywał on również innych aspektów związanych z tym powiadomieniem, takich jak środki przedstawienia stanowiska lub termin na jego przedstawienie. Kwestie te podlegały prawu krajowemu z poszanowaniem zasad skuteczności i równoważności.

44. UKC reguluje już wyraźnie powiadomienie dłużnika, tak aby mógł on przedstawić swoje stanowisko na poparcie swoich interesów [27]. Zgodnie z orzecznictwem Trybunału dotyczącym WKC (oraz w pewnym stopniu jako przeciwwaga dla uznania prawa do obrony) [28] art. 103 ust. 3 lit. b) UKC nadaje temu aktowi organu administracji skutek polegający na zawieszeniu trzyletniego okresu na powiadomienie o długu, którego dies a quo pokrywa się z datą jego powstania. Zawieszenie trwa do końca okresu, w którym dłużnik ma możliwość przedstawienia swojego stanowiska [29], przy czym termin ponownie rozpoczyna bieg od tego dnia.

45. Innymi słowy, zawieszenie przewidziane w art. 103 ust. 3 lit. b) UKC dodaje trzydzieści dni do okresu trzech lat, który, licząc od dnia powstania długu celnego, określa granicę czasową powiadomienia o tym długu. W rzeczywistości w ten sposób ma miejsce przedłużenie (bardzo ograniczone w czasie) terminu przedawnienia powodującego wygaśnięcie prawa organu administracji do rozliczenia długu celnego [30].

46. W niniejszej sprawie, jak twierdzi sąd odsyłający, w dniu 1 czerwca 2016 r. Inspecteur skierował do Jumbocarry powiadomienie w celu poinformowania tej spółki, że zamierza on pobrać dług celny po zwolnieniu towarów, obliczając jego wysokość według stawki 12%, i wyznaczył Jumbocarry termin trzydziestu dni na wyjaśnienie jej punktu widzenia.

[24] Wyrok z dnia 3 lipca 2014 r., Kamino International Logistics i Datema Hellmann Worldwide Logistics (C-129/13 i C-130/13, EU:C:2014:2041, pkt 28 i nast.).

[25] Ibidem, pkt 38: „W celu zapewnienia skutecznej ochrony danej osoby lub przedsiębiorstwa zasada ta ma na celu również umożliwienie im skorygowania błędu lub podniesienia takich elementów dotyczących sytuacji osobistej, które przemawiają za jej przyjęciem, za jej nieprzyjęciem lub za taką czy inną treścią tej decyzji”.

[26] Wyrok CEVA, pkt 47. W wyroku mowa jest o „przerwaniu” biegu terminu przedawnienia, lecz z kontekstu mogłoby wynikać, że nie jest to przerwanie we właściwym znaczeniu (które wymagałoby ponownego rozpoczęcia biegu tego terminu), lecz raczej „zawieszenie” terminu. „Zawieszenia” terminu w wyniku wniesienia odwołania dotyczył dosłownie art. 221 ust. 3 WKC.

[27] Co do zasady „[p]rzed wydaniem decyzji, która byłaby niekorzystna dla wnioskodawcy, organy celne powiadamiają wnioskodawcę o podstawach, na których zamierzają oprzeć decyzję, dając wnioskodawcy możliwość przedstawienia swojego stanowiska w określonym terminie rozpoczynającym swój bieg z dniem doręczenia powiadomienia lub z dniem uznania go za doręczone” (art. 22 ust. 6 UKC). Zobacz także art. 29, w przypadku gdy decyzja organu celnego nie została wydana na wniosek zainteresowanej osoby.

[28] Chodziło zatem o zapobieżenie wygaśnięciu długu celnego, w sytuacji gdy powiadomienie było dokonywane niemal w momencie upływu terminu. Zobacz poprawkę 62 do art. 91 we wniosku Komisji, Sprawozdanie w sprawie wniosku dotyczącego rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady ustanawiającego unijny kodeks celny, dokument A7-0006/2013, s. 47.

[29] Artykuł 24 lit. f) UKC uprawniał Komisję do przyjęcia aktów delegowanych w celu określenia długości terminu, o którym mowa w art. 22 ust. 6 akapit pierwszy. W art. 8 ust. 1 RDUKC ustanowiono termin trzydziestodniowy.

[30] Zobacz przypis 11 niniejszej opinii.

47. Jeżeli taka była kolejność zdarzeń, to zastosowanie przytoczonego wyżej orzecznictwa mogłoby doprowadzić sąd odsyłający do rozważenia dwóch istotnych dla sporu czynników:

– Po pierwsze, powiadomienie o takiej treści mogło dostarczyć dłużnikowi odpowiednich informacji i umożliwić mu obronę jego praw z pełną świadomością, w sposób, w jaki w wyroku Molenbergnatie dokonano wykładni art. 221 ust. 3 WKC [31].

– Po drugie, powiadomienie to spowodowało, również na podstawie art. 221 ust. 3 WKC, zgodnie z jego wykładnią dokonaną przez Trybunał [32], *przerwanie* (lub zawieszenie) trzyletniego terminu przedawnienia, licząc od dnia powstania długu celnego.

48. Trzyletni termin przedawnienia został zatem zawieszony (lub ewentualnie przerwany), niezależnie od tego, który kodeks celny (WKC lub UKC) miał zastosowanie, w wyniku powiadomienia spółki Jumbocarry przez Inspecteur w dniu 1 czerwca 2016 r., to znaczy przed upływem trzech lat, licząc od dnia 4 lipca 2013 r., czyli od daty powstania wspomnianego długu.

49. Ponieważ zawieszenie biegu terminu trwało do końca okresu wyznaczonego dłużnikowi na przedstawienie stanowiska, w tym samym stopniu jest prawdopodobne [33], że w dniu (18 lipca 2016 r.), w którym Jumbocarry została powiadomiona o decyzji wzywającej do zapłaty, trzyletni (z uwzględnieniem okresu zawieszenia) okres przedawnienia, po upływie którego wygasa dług celny, nie został zakończony również na podstawie WKC.

B. Tytułem ewentualnym w przedmiocie pytań prejudycjalnych

50. W każdym razie zaproponuję odpowiedź na pytania prejudycjalne na wypadek, gdyby po przeanalizowaniu dwóch przedstawionych wyżej elementów oceny [34] sąd odsyłający uznał, że nadal konieczne jest dokonanie wykładni przepisów prawa Unii, których pytania te dotyczą.

1. W przedmiocie pytania pierwszego

51. Sąd odsyłający wyraża wątpliwości co do skutków ratione temporis dwóch przepisów UKC, które zgodnie z art. 288 ust. 2 UKC stosuje się od dnia 1 maja 2016 r.:

– pierwszy dotyczy przedawnienia długu celnego [art. 103 ust. 3 lit. b) UKC],

– drugi dotyczy wygaśnięcia tego długu [art. 124 ust. 1 lit. a) UKC], jeżeli nie jest już możliwe powiadomienie dłużnika zgodnie z art. 103 UKC.

52. Rozumowanie sądu odsyłającego, a także argumenty stron i uczestników postępowania prejudycjalnego dotyczyły kwalifikacji spornych przepisów jako przepisów proceduralnych lub materialnych. Nie mam nic przeciwko temu, aby rozpocząć moją analizę z tego punktu widzenia.

[31] Punkt 38 niniejszej opinii. W odpowiedzi na pytania Trybunału Rada również potwierdza tę możliwość w odniesieniu do konkretnych sytuacji (a zatem nie w sposób ogólny).

[32] Punkt 39 niniejszej opinii.

[33] Jak wskazałem w pkt 43 niniejszej opinii, na mocy WKC ustanowienie terminu na przedstawienie stanowiska pozostawiono ustawodawcy krajowemu z zastrzeżeniem poszanowania zasad równoważności i skuteczności.

[34] Zdaniem Parlamentu wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym stałby się hipotetyczny, gdyby którykolwiek z tych dwóch elementów oceny został przyjęty (pkt 12 odpowiedzi Parlamentu na pytania Trybunału).

a) Proceduralny lub materialny charakter mających zastosowanie przepisów oraz ich wpływ na niniejszą sprawę

53. Strony i uczestnicy postępowania powołują się na *klasyczne* orzecznictwo Trybunału, który, orzekając w przedmiocie czasowego wpływu nowych przepisów na wciąż trwające sytuacje lub na sytuacje ostatecznie zakończone, wprowadza rozróżnienie w zależności od tego, czy chodzi o przepisy proceduralne, czy o przepisy materialne.

54. Zgodnie z tym orzecznictwem „uważa się na ogół, że przepisy proceduralne mają zastosowanie do wszystkich postępowań zawisłych w momencie ich wejścia w życie, w odróżnieniu od przepisów materialnych, które są zazwyczaj interpretowane w ten sposób, iż nie obowiązują w stosunku do sytuacji powstałych przed ich wejściem w życie” [35].

55. Trybunał doprecyzował swoje orzecznictwo dotyczące stosowania w czasie przepisów materialnych w następujący sposób: „nowy przepis stosuje się od chwili wejścia w życie aktu, który go wprowadza, i […] choć nie stosuje się go do sytuacji prawnych powstałych i ostatecznie zakończonych przed jego wejściem w życie, bezpośrednio stosuje się go do przyszłych skutków sytuacji powstałych pod rządami uprzednio obowiązujących przepisów oraz do nowych sytuacji prawnych. Inaczej jest tylko – i to z zastrzeżeniem zasady niedziałania wstecz aktów prawnych – jeżeli wraz z nowym przepisem zostają wydane przepisy szczególne, które precyzują jego warunki stosowania ratione temporis” [36].

56. Orzecznictwo to [37] dopuszcza pewne niuanse w zależności od okoliczności. Mianowicie:

– Przepisy proceduralne stosuje się zasadniczo od dnia ich wejścia w życie.

– Natomiast przepisy materialne nie mają wpływu na ostatecznie zakończone sytuacje prawne przed ich wejściem w życie, chyba że z ich brzmienia, celu lub systematyki wynika, że należy im przypisać taki skutek [38].

– Na zasadzie wyjątku od tej zasady można przyjąć, że „przepisy Unii, mające na celu całościowe uregulowanie pokrycia długów celnych po zwolnieniu towarów, zawierają zarówno przepisy proceduralne, jak i materialne, które stanowią nierozerwalną całość, a poszczególnych przepisów składających się na nią nie można traktować rozłącznie w zakresie ich skutków w czasie” [39].

[35] Wyrok Molenbergnatie, pkt 31.

[36] Wyrok z dnia 7 listopada 2018 r., O’Brien (C-432/17, EU:C:2018:879, pkt 27).

[37] Ma ono zastosowanie zarówno w dziedzinie ceł [zob. w szczególności wyroki: z dnia 12 listopada 1981 r., Meridionale Industria Salumi i in. (od 212/80 do 217/80, EU:C:1981:270, pkt 9); z dnia 9 marca 2006 r., Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162), pkt 19–21], jak i w innych dziedzinach [zob. m.in. wyroki: z dnia 29 stycznia 2002 r., Pokrzeptowicz-Meyer (C-162/00, EU:C:2002:57, pkt 49, 50); z dnia 11 grudnia 2012 r., Komisja/Hiszpania (C-610/10, EU:C:2012:781, pkt 45); z dnia 7 listopada 2018 r., O’Brien (C-432/17, EU:C:2018:879, pkt 26, 27)].

[38] Wyrok z dnia 9 marca 2006 r., Beemsterboer Coldstore Services (C-293/04, EU:C:2006:162, pkt 21): „wspólnotowe przepisy materialne mogą wyjątkowo być interpretowane jako odnoszące się do okoliczności zaistniałych przed ich wejściem w życie w zakresie, w jakim w świetle ich brzmienia, celu lub struktury jest oczywiste, że musi im zostać nadany taki skutek [zob. wyroki: z dnia 12 listopada 1981 r., Meridionale Industria Salumi i in. (od 212/80 do 217/80, EU:C:1981:270, pkt 9); z dnia 15 lipca 1993 r., GruSa Fleisch (C-34/92, EU:C:1993:317, pkt 22); z dnia 24 września 2002 r., Falck i Acciaierie di Bolzano/Komisja (C-74/00 P i C-75/00 P, EU:C:2002:524, pkt 119)]”.

[39] Wyrok z dnia 26 marca 2015 r., Komisja/Moravia Gas Storage (C-596/13 P, EU:C:2015:203, pkt 36), przytaczający wyrok z dnia 12 listopada 1981 r., Meridionale Industria Salumi i in. (od 212/80 do 217/80, EU:C:1981:270).

57. Gdyby przyjąć podejście zaproponowane w postanowieniu odsyłającym oraz w uwagach stron i uczestników postępowania prejudycjalnego, należałoby przeanalizować (proceduralny lub materialny) charakter przepisów UKC, których dotyczy pytanie pierwsze.

58. Wynik rzeczonej analizy przemawiałby za stwierdzeniem materialnego charakteru wspomnianych przepisów, gdyby zastosować się do tego, co Trybunał orzekł w wyroku Molenbergnatie. Zgodnie z tym wyrokiem art. 221 ust. 3 WKC należy „uznać za przepis materialny” [40].

59. Aby zakwalifikować ten artykuł jako przepis materialny, a nie proceduralny, Trybunał uwzględnił skutki braku powiadomienia (przez organy) w terminie trzech lat o kwocie długu w odniesieniu do przyczyn wygaśnięcia tego długu wymienionych w art. 233 WKC: Trybunał wywnioskował z nich, że jeżeli przesłanki przewidziane w tych dwóch przepisach są spełnione, dług celny „ulega przedawnieniu, a zatem wygasa” [41].

60. Niezależnie od (przyjętego w doktrynie) poglądu, jaki można wyrazić w odniesieniu do tych twierdzeń [42], faktem jest, że Trybunał zdecydował się zakwalifikować art. 221 ust. 3 w związku z art. 233 WKC jako przepis materialny.

61. Kwalifikacja ta może mieć zastosowanie, bez szczególnych trudności, do odpowiedniego przepisu UKC: art. 103 ust. 3 lit. b) w związku z art. 124 ust. 1 lit. a) tego kodeksu ma treść równoważną art. 221 ust. 3 WKC.

62. Zastosowanie orzecznictwa Molenbergnatie oznaczałoby zatem, że ponieważ przepisy UKC, o których wykładnię wniesiono, są materialne, nie powinny one mieć zastosowania do długów celnych powstałych przed ich wejściem w życie.

63. Jednakże zakaz stosowania nowych przepisów materialnych do okoliczności faktycznych zaistniałych przed ich wejściem w życie obowiązuje w przypadku „sytuacji prawnych powstałych i ostatecznie zakończonych przed ich wejściem w życie” [43]. Nie ma to miejsca w niniejszej sprawie, w której termin przedawnienia jeszcze nie upłynął.

64. Jak słusznie zauważa sąd odsyłający, w sprawie, w której zapadł wyrok Molenbergnatie, sytuacja dłużnika była ostatecznie zakończona. Natomiast dług celny Jumbocarry nie był jeszcze „przedawniony w dniu 1 maja 2016 r.” [44]. W związku z tym sąd odsyłający dodaje, że „sytuacja zainteresowanego różni się od sytuacji badanej w pkt 41 wyroku Molenbergnatie” [45].

65. Z informacji zawartych w aktach sprawy można bowiem wywnioskować, że:

– dług Jumbocarry powstał w dniu 4 lipca 2013 r.,

[40] Wyrok Molenbergnatie, pkt 42: „[Artykuł] 221 ust. 3 [WKC] należy uznać, w przeciwieństwie do ust. 1 i 2 tego artykułu, za przepis materialny, a więc nie można go stosować do pokrycia długu celnego powstałego przed dniem 1 stycznia 1994 r.”.

[41] Ibidem, pkt 41.

[42] Wyrok Molenbergnatie stanowi dobrą ilustrację trudności związanych z dokonaniem wyraźnego rozróżnienia między przepisami proceduralnymi a przepisami materialnymi, które to rozróżnienie czasem pomija istniejący między nimi nierozerwalny związek. Artykuł 221 ust. 3 WKC reguluje bowiem bezpośrednio (*proceduralne*) wymogi powiadomienia dłużnika, takie jak maksymalny termin, w którym ma być ono dokonane, oraz skutki zawieszające wniesionego odwołania, nawet jeśli (*materialnym*) skutkiem doręczenia tego powiadomienia po terminie jest przedawnienie długu celnego.

[43] Zobacz pkt 56 niniejszej opinii.

[44] Punkt 4.4.3 postanowienia odsyłającego.

[45] Punkt 4.4.3 in fine postanowienia odsyłającego.

– w chwili – odmiennej od chwili ich wejścia w życie – w której zaczęły obowiązywać art. 103 i 124 UKC (to znaczy w dniu 1 maja 2016 r.)[46], nie upłynął jeszcze trzyletni termin przedawnienia tego długu celnego. Termin ten wygasłby w dniu 4 lipca 2016 r., gdyby nie nastąpiło jego zawieszenie w wyniku dokonanego przez Inspecteur powiadomienia (w dniu 1 czerwca 2016 r.), jak to miało miejsce w rzeczywistości.

66. Podsumowując, sytuacja prawna Jumbocarry w odniesieniu do przedawnienia jej długu nie była ostatecznie zakończona, gdy niderlandzki organ administracji zawiesił bieg trzyletniego terminu, powiadamiając w dniu 1 czerwca 2016 r. [zgodnie z art. 22 ust. 6 i art. 103 ust. 3 lit. b) UKC] o przyczynach, dla których zamierza poinformować ją o długu celnym.

67. W związku z tym uważam, że nie ma powodu, aby sprzeciwiać się stosowaniu art. 103 ust. 3 lit. b) oraz art. 124 ust. 1 lit. a) UKC. Na pierwsze pytanie prejudycjalne należy zatem udzielić odpowiedzi twierdzącej.

68. Za tym samym rozwiązaniem przemawiają zbieżne kryteria wynikające z wyroków Taricco I i Taricco II. Parlament odniósł się do pierwszego z tych wyroków w uwagach na piśmie, zaś strony sporu i inni uczestnicy postępowania prejudycjalnego mogli powołać się na skutki obu tych wyroków na wniosek Trybunału.

b) Wpływ wyroków Taricco I i Taricco II na niniejszą sprawę

69. W doktrynie prawa karnego jednym z tradycyjnie omawianych problemów było przedłużenie w drodze nowej ustawy terminów przedawnienia przestępstw przed upływem terminów przedawnienia, które obowiązywały w chwili ich popełnienia[47].

70. Przedłużenie to nastręczało trudności, gdy było analizowane z punktu widzenia ogólnej zasady zakazu działania wstecz in peius przepisów karnych. Zakaz ten jest ustanowiony w art. 49 ust. 1 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej (zwanej dalej „kartą").

71. Zgodnie z dwoma przeciwstawnymi stanowiskami w tej kwestii przedstawionymi z odmiennych punktów widzenia: a) bieg terminu przedawnienia, który rozpoczął się przed wejściem w życie nowej ustawy, podlega wcześniejszej ustawie (tempus regit actum); oraz b) nic nie stoi na przeszkodzie temu, by prawodawca przedłużył termin przedawnienia, lecz nowy termin (dłuższy niż poprzedni) miałby zastosowanie wyłącznie do przestępstw, które nie uległy jeszcze przedawnieniu zgodnie z wcześniejszą ustawą[48].

72. Odpowiadając na jedno z pytań prejudycjalnych w sprawie Taricco I, Trybunał oparł się na orzecznictwie Europejskiego Trybunału Praw Człowieka dotyczącym art. 7 europejskiej Konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, podpisanej w Rzymie w dniu 4 listopada 1950 r., który ustanawia prawa odpowiadające prawom zagwarantowanym w art. 49 karty.

[46] Zobacz art. 288 UKC, przytoczony w pkt 11 niniejszej opinii.

[47] Problem ten występuje z większą ostrością, gdy przestępstwa, które wcześniej podlegały przedawnieniu, są uznawane za niepodlegające przedawnieniu na mocy nowych przepisów.

[48] Powszechnie przyjmuje się, że jeśli (ustanowione we wcześniejszej ustawie) terminy już upłynęły, terminy przewidziane w nowej ustawie nie mogą być stosowane.

73. Zgodnie z tym orzecznictwem Trybunał orzekł, że „przedłużenie terminu przedawnienia i jego bezpośrednie stosowanie nie powoduje bowiem zagrożenia praw zagwarantowanych przez art. 7 wspomnianej konwencji, ponieważ przepisu tego nie można interpretować jako zabraniającego przedłużenia terminów przedawnienia, jeżeli zarzucane czyny nigdy się nie przedawniły” [49].

74. W swojej opinii w sprawie Taricco I rzecznik generalna J. Kokott wyraziła ten sam pogląd: „Okres, w ramach którego czyn karalny może być ścigany, może się […] zmienić także jeszcze po jego popełnieniu, o ile nie nastąpiło przedawnienie” [50].

75. W wyroku Taricco II potwierdzono to stwierdzenie, gdyż za dopuszczalne uznano „przedłużenie przez ustawodawcę krajowego terminu przedawnienia i jego bezpośrednie stosowanie, także do zarzucanych okoliczności faktycznych, które jeszcze nie uległy przedawnieniu”. Trybunał dodał, że takie przedłużenie „co do zasady nie powoduje zagrożenia zasady ustawowej określoności czynów zabronionych i kar [zob. podobnie wyrok Taricco (I), pkt 57 i przytoczone w tym punkcie orzecznictwo Europejskiego Trybunału Praw Człowieka]” [51].

76. Niewątpliwie przepisy krajowe, których dotyczyły wyroki Taricco I i Taricco II, różnią się od przepisów będących przedmiotem niniejszej sprawy. Ściśle rzecz ujmując, w wymienionych sprawach nie miało miejsca kolejne przedłużenie terminu przedawnienia przestępstw, lecz nagłe zmniejszenie maksymalnej długości okresu, w którym bieg tego terminu mógł zostać przerwany [52], co wiązało się ze „zneutralizowaniem czasowego skutku przyczyny przerywającej bieg przedawnienia” [53].

77. Prawdą jest również, że w następstwie wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożonego przez Corte costituzionale (trybunał konstytucyjny, Włochy) w sprawie Taricco II Trybunał rozpatrzył sporne przepisy z innego punktu widzenia niż punkt widzenia przyjęty przez niego w wyroku Taricco I:

– W wyroku Taricco I Trybunał przeanalizował spoczywający na włoskim sądzie obowiązek odstąpienia od stosowania, w ramach postępowania karnego dotyczącego czynów karalnych związanych z poborem podatku od wartości dodanej, niektórych przepisów krajowych dotyczących przerwania biegu przedawnienia przestępstw, które w połączeniu ze zwykłym

[49] Punkt 57 wyroku Taricco I. Zawarte w tym punkcie odniesienie do orzecznictwa Europejskiego Trybunału Praw Człowieka obejmuje wyroki: z dnia 22 czerwca 2000 r. w sprawie Coëme i in. przeciwko Belgii, nr 32492/96, 32547/96, 32548/96, 33209/96 i 33210/96, CE:ECHR:2000:0622JUD003249296, § 149,; z dnia 17 września 2009 r. w sprawie Scoppola przeciwko Włochom (2), nr 10249/03, CE:ECHR:2009:0917JUD001024903, § 110 i przytoczone tam orzecznictwo;; z dnia 20 września 2011 r. w sprawie OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos przeciwko Rosji, nr 14902/04, CE:ECHR:2011:0920JUD001490204, §§ 563, 564, 570 i przytoczone tam orzecznictwo.

[50] Opinia rzecznik generalnej J. Kokott (C-105/14, EU:C:2015:293, pkt 120). Na poparcie swojego argumentu powołała się ona na „[w]yrok ETPC z dnia 22 czerwca 2000 r. w sprawie Coëme i in. przeciwko Belgii (skarga nr 32492/96 i in.), [CE:ECHR:2000:0622JUD003249296], pkt 149”.

[51] Wyrok Taricco II, pkt 42.

[52] Zgodnie z włoskim ustawodawstwem *przerwanie* biegu tego terminu jako instytucja prawna odrębna od jego *zawieszenia* wiązało się z tym, że bieg owego terminu rozpoczynał się ponownie w dniu, w którym został przerwany. Okres przerwania nie mógł jednak przekroczyć połowy (bezwzględnego) terminu przedawnienia zgodnie z art. 161 kodeksu karnego: wprowadzona ustawą nr 251/2005 nowelizacja tego kodeksu doprowadziła do tego, że maksymalny okres przerwy został ograniczony do jednej czwartej okresu ogólnego. Konsekwencją wspomnianej zmiany legislacyjnej było to, że w szczególności w dochodzeniach w sprawie bardzo złożonych przestępstw, które wymagały dokładnego zbadania, nawet jeśli termin przedawnienia był identyczny przed wejściem w życie ustawy nr 251/2005 i po jej wejściu w życie, przerwanie spowodowane postępowaniem sądowym zostało znacznie skrócone, co sprzyjało bezkarności. Z tego względu sąd odsyłający stwierdził, że zmiana art. 161 akapit drugi kodeksu karnego w 2005 r., „pozwalając w wyniku przerwania biegu przedawnienia na przedłużenie terminu przedawnienia jedynie o jedną czwartą jego pierwotnego okresu trwania, prowadzi w rzeczywistości do braku przerwania biegu przedawnienia w większości postępowań karnych” (pkt 23 wyroku Taricco I).

[53] Wyrok Taricco I, pkt 46.

czasem trwania postępowania w tym państwie członkowskim prowadziły w praktyce do bezkarności sprawców owych przestępstw ze szkodą dla interesów finansowych Unii.

– W wyroku Taricco II Trybunał doprecyzował stwierdzenia zawarte w wyroku Taricco I [54], analizując obowiązek odstąpienia od stosowania krajowych przepisów dotyczących przedawnienia [które zdaniem Corte costituzionale (trybunału konstytucyjnego) mają charakter materialny] [55] w odniesieniu do zasady ustawowej określoności czynów zabronionych i kar [56]. Trybunał wyjaśnił również zadania ustawodawcy i sądu karnego, aby zaradzić sytuacji, w której prawo krajowe nie odpowiada wymogom wynikającym z ochrony interesów finansowych Unii, w celu nałożenia skutecznych, proporcjonalnych i odstraszających sankcji.

78. Zauważalne różnice pomiędzy tymi dwoma wyrokami nie znajdują jednak odzwierciedlenia w kwestii będącej przedmiotem sporu w niniejszej sprawie, dotyczącej ważności stosowania ze skutkiem natychmiastowym nowego terminu przedawnienia, dłuższego niż poprzedni, do zdarzeń, które nie uległy jeszcze przedawnieniu.

79. Oba wyroki są zbieżne w tej konkretnej kwestii: w pkt 42 wyroku Taricco II powtórzono bez zastrzeżeń stwierdzenie zawarte w pkt 57 wyroku Taricco I i jednocześnie orzecznictwo Europejskiego Trybunału Praw Człowieka przywołane w wyroku Taricco I.

80. Natomiast o ile możliwe jest, że nowy przepis wydłuży ze skutkiem natychmiastowym termin przedawnienia w odniesieniu do przestępstw jeszcze nieprzedawnionych, o tyle tym bardziej możliwe będzie zastosowanie tego kryterium, gdy w grę wchodzi zawieszenie przez ograniczony czas terminu przedawnienia długu celnego (który nie ma charakteru karnego) przed upływem okresu trzech lat, który zgodnie z wcześniejszym ustawodawstwem jest niezbędny dla uznania go za przedawniony [57].

2. W przedmiocie pytania drugiego

81. Drugie pytanie prejudycjalne zostało sformułowane w sposób bardzo zwięzły. Sąd odsyłający zmierza do ustalenia, czy „w przypadku udzielenia odpowiedzi twierdzącej na pytanie pierwsze […]" zastosowanie art. 103 ust. 3 lit. b) oraz art. 124 ust. 1 lit. a) UKC jest zgodne z zasadami pewności prawa i ochrony uzasadnionych oczekiwań.

82. Parlament przystąpił do tego postępowania, uznając, że poprzez pytanie drugie sąd odsyłający „wydaje się" podawać w wątpliwość ważność dwóch artykułów UKC, których dotyczy pytanie pierwsze, nawet jeśli nie w sposób wyraźny [58].

[54] Zgodnie z wyrokiem Taricco I przepisy krajowe dotyczące przedawnienia eliminują skuteczność i odstraszający charakter środków przewidzianych w celu zwalczania bezprawnej działalności sprzecznej z interesami finansowymi Unii. Z tego względu sąd krajowy mógł odstąpić od stosowania tych przepisów krajowych, jeżeli było to niezbędne dla zapewnienia pełnej skuteczności prawa Unii (pkt 47 i 49).

[55] Wyrok Taricco II, pkt 27.

[56] Corte costituzionale (trybunał konstytucyjny) podkreślił, że „w wyroku Taricco [I] Trybunał wypowiedział się w kwestii zgodności ustanowionej w tym wyroku zasady z art. 49 karty […] wyłącznie w odniesieniu do zasady niedziałania prawa wstecz[, ale] […] nie zbadał natomiast innego aspektu zasady ustawowej określoności czynów zabronionych i kar, czyli wymogu, zgodnie z którym przepisy dotyczące systemu kar powinny być wystarczająco dokładne" (pkt 19 wyroku Taricco II).

[57] Podobne stanowisko zajął Parlament, opowiadając się za zastosowaniem pkt 54–57 wyroku Taricco I do niniejszej sprawy: „wymogi wynikające z zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań są bardziej rygorystyczne w sprawach karnych niż w sprawach administracyjnych, które obejmują pobór długu celnego" (pkt 42 jego uwag na piśmie). Rząd niderlandzki podziela tę ocenę w swojej odpowiedzi na pytania Trybunału (pkt 5 i 6).

[58] Punkt 2 jego uwag na piśmie.

83. Nie uważam jednak, aby lektura postanowienia odsyłającego pozwalała na zakwalifikowanie pytania drugiego jako wyrazu wątpliwości co do ważności rzeczonych przepisów prawa Unii. Sąd odsyłający nie zastanawia się nad ważnością tych przepisów w sposób abstrakcyjny, lecz nad ich stosowaniem w czasie do danego przypadku. Niewątpliwie w końcowej części postanowienia sąd odsyłający odnosi się do odstąpienia od stosowania art. 103 ust. 3 UKC, lecz czyni to raczej w kontekście szczególnych okoliczności sporu.

84. Postanowienie odsyłające uzasadnia odwołanie się do zasad pewności prawa i ochrony uzasadnionych oczekiwań, ponieważ „można by twierdzić", że w dniu powstania długu celnego (4 lipca 2013 r.) „nie było ani jasne, ani przewidywalne dla zainteresowanego, że przepisy celne zostaną zmienione w zakresie poboru i przedawnienia […]" [59].

85. Sąd odsyłający przyznaje jednak, że poprzez przyjęcie art. 22 ust. 6 i art. 29 UKC prawodawca Unii wzmocnił sytuację prawną dłużnika, przyznając mu prawo do przedstawienia swojego punktu widzenia w danym okresie [60]. Powiązanie tych przepisów z zawieszeniem biegu terminu przedawnienia w okresie na przedstawienie stanowiska nie powoduje takiego pogorszenia sytuacji dłużnika, które powinno prowadzić do odstąpienia od stosowania art. 103 ust. 3 UKC [61].

86. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem „zasada pewności prawa wymaga, aby przepisy prawne były jasne, precyzyjne i przewidywalne co do swych skutków, tak aby zainteresowane strony były w stanie zorientować się w stanie prawnym i stosunkach prawnych wynikających z porządku prawnego Unii" [62].

87. W odniesieniu do prawa domagania się ochrony uzasadnionych oczekiwań Trybunał orzekł, że prawo to, „będące pochodną zasady pewności prawa […], ma każda jednostka, znajdująca się w sytuacji, z której wynika, iż administracja […] wzbudziła u niej uzasadnione oczekiwania. Zapewnieniami, które mogą wywołać takie oczekiwania, są […] dokładne, bezwarunkowe i spójne informacje pochodzące z uprawnionych i wiarygodnych źródeł. Natomiast nie może powoływać się na naruszenie tej zasady ten, komu administracja nie udzieliła precyzyjnych zapewnień" [63].

88. Natomiast, po pierwsze, żadna z tych zasad nie wiąże się z obowiązkiem utrzymania niezmienionego porządku prawnego w czasie. Oczekiwanie, że przepisy pozostaną niezmienione, byłoby ponadto szczególnie nieuzasadnione w dziedzinie takiej jak cła, która wymaga ciągłego dostosowywania [64]. Dobrym tego świadectwem są kolejne zmiany WKC od czasu jego przyjęcia w 1992 r. do czasu jego uchylenia rozporządzeniem nr 952/2013. Przyjęcie UKC było uzasadnione koniecznością „uwzględnienia zmian w prawie Unii" [65].

89. Po drugie, w odniesieniu do ochrony uzasadnionych oczekiwań w przedstawionym powyżej rozumieniu, w aktach sprawy nie ma żadnej informacji, z której można by wywnioskować, że niderlandzki organ administracji udzielił spółce Jumbocarry „konkretnych gwarancji" co do poboru długu celnego w określonym momencie.

[59] Postanowienie odsyłające, pkt 4.7.2.

[60] Wynoszącym trzydzieści dni zgodnie z art. 8 ust. 1 RDUKC.

[61] Postanowienie odsyłające, pkt 4.7.3.

[62] Wyrok z dnia 3 grudnia 2019 r., Republika Czeska/Parlament i Rada (C-482/17, EU:C:2019:1035, pkt 148).

[63] Ibidem, pkt 153.

[64] Rada przypomina o tym w swoich uwagach na piśmie, pkt 46.

[65] Motyw drugi UKC.

90. Po trzecie, zasada pewności prawa nie wyklucza konieczności dokonywania wykładni przepisów w sytuacji, gdy ich treść wykazuje trudności interpretacyjne budzące wątpliwości osób, których one dotyczą lub które mają je stosować: właśnie w celu rozwiania tych wątpliwości ustanowiony został mechanizm współpracy sądowej przewidziany w art. 267 TFUE.

91. Po czwarte, wprowadzenie nowego art. 103 ust. 3 lit. b) UKC nie powoduje w rzeczywistości zmiany w stosunku do wcześniejszej sytuacji prawnej. Stanowi ono raczej odpowiedź na potrzebę zapewnienia pewności co do obowiązku organów administracyjnych, który istniał już w WKC zgodnie z orzecznictwem Trybunału [66] i którego rozwinięcie w drodze działań ustawodawczych było zadaniem ustawodawcy krajowego ze względu na brak szczególnej uwagi ze strony Unii.

92. W niniejszej sprawie nie chodzi o prawo dłużnika do tego, by dług celny wygasł automatycznie i nieuchronnie po upływie trzech lat od jego powstania, lecz o oczekiwanie, by tak się stało nawet na mocy przepisów WKC obowiązujących w chwili powstania owego długu.

93. Pragnę powtórzyć, że nie było takiego prawa, lecz istniało oczekiwanie, że po upływie trzyletniego okresu nastąpi przedawnienie, pod warunkiem że termin ten nie zostałby zawieszony, co mogło nastąpić albo w drodze odwołania, albo w wyniku działań administracyjnych mających na celu powiadomienie o zamiarze poboru długu celnego, poprzedzających wydanie decyzji o dokonaniu tego poboru.

94. Jak twierdził rząd niderlandzki [67], chwila wygaśnięcia długu celnego nie mogłaby zostać ustalona z góry z całkowitą pewnością, gdy obowiązywał WKC, ponieważ możliwość zawieszenia trzyletniego terminu była przewidziana w art. 221 ust. 3 WKC, w przypadku gdyby wniesione zostało odwołanie na mocy art. 243 [68].

95. Dokonana przez Trybunał wykładnia art. 221 ust. 3 pozwalała na wyciągnięcie wniosku, że również w czasie obowiązywania WKC powiadomienie organu administracji przerywało (z odpowiednim skutkiem dla przedawnienia) bieg trzyletniego terminu na poinformowanie o długu celnym [69].

96. Po piąte, jak słusznie podkreśla sąd odsyłający, przedłużenie terminu przedawnienia poprzez zawieszenie, które jest nierozerwalnie związane z powiadomieniem dokonanym na podstawie art. 103 ust. 3 lit. b) UKC, jest bezpośrednio związane z przyznaną dłużnikowi możliwością przedstawienia jego punktu widzenia, zanim organ celny wyda decyzję niekorzystną dla jego interesów.

97. Zasada ta zapewnia równowagę między przysługującym dłużnikowi prawem do bycia wysłuchanym a interesem finansowym Unii. Konieczność zachowania takiej równowagi nie jest także nowością wprowadzoną w UKC, a logika, zgodnie z którą powiadomienie organu administracji zawieszało bieg terminu przedawnienia, istniała już wcześniej.

[66] Zobacz wykładnię odpowiednich artykułów WKC dokonaną w wyrokach Molenbergnatie i CEVA, cytowanych w pkt 38 i nast. niniejszej opinii.

[67] Punkt 58 jego uwag na piśmie.

[68] Zgodnie z art. 243 ust. 1 akapit pierwszy WKC „[k]ażda osoba ma prawo odwołać się od decyzji organów celnych w zakresie stosowania przepisów prawa celnego, która dotyczy bezpośrednio i indywidualnie tej osoby”.

[69] Punkt 39 niniejszej opinii.

98. Po szóste, nawet gdyby przedłużenie terminu przedawnienia, ze względu na skutek zawieszający powiadomienia doręczonego dłużnikowi, mogło zostać zakwalifikowane jako „nowość" w stosunku do systemu WKC obowiązującego w dniu 4 lipca 2013 r. (w chwili powstania długu spółki Jumbocarry), bezpośrednie stosowanie art. 103 ust. 3 lit. b) UKC od dnia 1 maja 2016 r. również nie naruszałoby pewności prawa w aspekcie pewności co do mających zastosowanie przepisów.

99. Każdy starannie działający agent celny mógł poznać wykładnię Trybunału dotyczącą możliwości stosowania w czasie przepisów proceduralnych oraz przepisów materialnych w odniesieniu do przyszłych skutków jeszcze niezakończonych sytuacji prawnych. Orzecznictwo to jest utrwalone i w odniesieniu do dziedziny celnej zostało zapoczątkowane w 1981 r. [70]

100. Bezpośrednie stosowanie art. 103 ust. 3 lit. b) UKC umożliwia ostatecznie równe traktowanie każdego importera, którego dług nie wygasł w wyniku przedawnienia w dniu pełnego zastosowania UKC, niezależnie od tego, czy powstał on przed tym dniem, czy po nim. Od dnia 1 maja 2016 r. każdy ma prawo do bycia wysłuchanym w sytuacji, o której mowa w art. 22 ust. 6 UKC, przez ten sam czas obliczony w ten sam sposób.

V. Wnioski

101. W świetle powyższych uwag proponuję, aby Trybunał odpowiedział na pytania Hoge Raad der Nederlanden (sądu najwyższego Niderlandów) w następujący sposób:

Artykuł 103 ust. 3 lit. b) oraz art. 124 ust. 1 lit. a) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny mają zastosowanie do długu celnego powstałego przed dniem 1 maja 2016 r., którego termin przedawnienia jeszcze nie upłynął w tym dniu, przy czym stosowanie to nie narusza zasad pewności prawa i ochrony uzasadnionych oczekiwań.

[70] Wyrok z dnia 12 listopada 1981 r., Meridionale Industria Salumi i in. (od 212/80 do 217/80, EU:C:1981:270).