Zbiór Orzeczeń

OPINIA RZECZNIKA GENERALNEGO
PRIITA PIKAMÄE
przedstawiona w dniu 9 września 2021 r.[1]

Sprawa C-213/19

Komisja Europejska
przeciwko

Zjednoczonemu Królestwu Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej

Uchybienie zobowiązaniom państwa członkowskiego – Artykuł 4 ust. 3 TUE – Artykuł 310 ust. 6 i art. 325 TFUE – Zwalczanie oszustw – Wymóg skuteczności – Obowiązek udostępnienia budżetowi Unii zasobów własnych – Odpowiedzialność finansowa państw członkowskich – Unia celna – Rozporządzenie (EWG) nr 2913/92 – Wspólnotowy kodeks celny – Rozporządzenie (UE) nr 952/2013 – Unijny kodeks celny – Cła – Przywóz wyrobów włókienniczych i obuwia z Chin – Systemowe nadużycia finansowe na wielką skalę – Przestępczość zorganizowana – Znikający importerzy – Wartość celna – Zaniżenie wartości – Kontrole celne oparte na analizie ryzyka – Kontrole przed zwolnieniem towarów – Składanie zabezpieczeń – Brak kontroli – Artykuły 16 i 17 Karty praw podstawowych Unii Europejskiej – Zasoby własne Unii Europejskiej – Decyzje 2007/436/WE i 2014/335/UE – Rozporządzenia (WE, Euratom) nr 1150/2000 i 609/2014 – Ustalenie długu celnego – Obowiązek udostępnienia na rzecz Unii Europejskiej – Oszacowanie straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych – Metodologia statystyczna oparta na skorygowanej średniej cenie i minimalnej dopuszczalnej cenie – Podatek od wartości dodanej (VAT) – Dyrektywa 2006/112/WE – Podstawa opodatkowania VAT – Zasoby własne pochodzące z VAT

Spis treści

I. Wprowadzenie 5

II. Ramy prawne 5

A. Prawo w zakresie tradycyjnych zasobów własnych 5

1. Decyzje w sprawie w sprawie systemów zasobów własnych 5

2. Rozporządzenia dotyczące zasad i procedury udostępniania zasobów własnych 6

[1] Język oryginału: francuski.

3. Rozporządzenie (UE, Euratom) nr 608/2014 9

4. Rozporządzenie nr 1553/89 10

B. Prawo celne 10

1. Wspólnotowy kodeks celny 10

2. Unijny kodeks celny 14

3. Rozporządzenie ustanawiające przepisy wykonawcze 17

4. Rozporządzenie wykonawcze 18

C. Prawo dotyczące VAT 19

III. Okoliczności faktyczne i postępowanie poprzedzające wniesienie skargi 21

A. Okoliczności faktyczne leżące u podstaw sporu 21

B. Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi 28

IV. Postępowanie przed Trybunałem 29

V. Żądania stron 30

VI. W przedmiocie skargi 32

A. W przedmiocie dopuszczalności 32

1. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności opartego na podnoszonym naruszeniu prawa Zjednoczonego Królestwa do obrony w trakcie postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i postępowania przed Trybunałem 33

a) W przedmiocie przekazania danych dotyczących obliczania skorygowanej średniej ceny, minimalnej dopuszczalnej ceny i szacowanych strat w zakresie zasobów własnych 35

b) W przedmiocie informacji dotyczących obliczeń dokonanych za lata 2011–2014 w oparciu o wezwania do zapłaty C18 Snake 37

c) W przedmiocie zaznajomienia się z praktykami innych państw członkowskich w odniesieniu do stosowania metodologii OLAF-u 37

d) W przedmiocie żądania dowodów w odniesieniu do rodzaju towarów o zaniżonej wartości i ich państw członkowskich przeznaczenia 37

2. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego nieprawidłowości postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i skargi w odniesieniu, w szczególności, do procedury celnej 42 38

3. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego naruszenia przez Komisję zasad uzasadnionych oczekiwań, pewności prawa, estoppel i lojalnej współpracy 39

4. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego niemożności nakazania udostępnienia kwot na podstawie art. 258 TFUE 42

B. W przedmiocie uchybienia zobowiązaniom w zakresie ochrony interesów finansowych Unii i zwalczania nadużyć finansowych, a także zobowiązaniom wynikającym z przepisów prawa celnego Unii 46

1. W przedmiocie zobowiązań państw członkowskich w zakresie zwalczania nielegalnych działań naruszających interesy finansowe Unii 46

2. W przedmiocie środków, jakie należy podjąć na mocy przepisów celnych w celu ochrony interesów finansowych Unii w przypadku rozpatrywanych nadużyć finansowych 51

a) W przedmiocie cech charakterystycznych nadużyć finansowych popełnianych przez danych importerów i wiedzy organów Zjednoczonego Królestwa o tych nadużyciach 52

b) W przedmiocie obowiązku przeprowadzenia analizy ryzyka, dokonania kontroli przed zwolnieniem towarów oraz w przedmiocie konieczności składania zabezpieczeń 55

1) Uwagi wstępne 57

2) W przedmiocie obowiązku przeprowadzenia analizy ryzyka 58

3) W przedmiocie obowiązku przeprowadzania kontroli przed zwolnieniem towarów 64

4) W przedmiocie obowiązku składania zabezpieczeń 67

3. Podsumowanie dowodów przeciwko Zjednoczonemu Królestwu 70

4. W przedmiocie zobowiązania państw członkowskich do określenia kwoty należności celnych i zaksięgowania odpowiednich kwot 71

C. W przedmiocie naruszenia przepisów prawa Unii dotyczących zasobów własnych i szacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych stanowiących należności celne 72

1. W przedmiocie systemu prawnego księgowania należnych kwot i udostępniania tradycyjnych zasobów własnych 73

2. W przedmiocie uchybienia zobowiązaniu Zjednoczonego Królestwa w zakresie udostępniania Komisji kwot odpowiadających należnościom celnym ustalonym w ramach operacji Snake 76

3. W przedmiocie określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych 79

a) Uwagi wstępne 80

1) W przedmiocie kompetencji Komisji do określenia strat tradycyjnych zasobów własnych i właściwości Trybunału do rozstrzygnięcia tej kwestii . . . 80

2) W przedmiocie podnoszonego obowiązku wykazania szkody i związku przyczynowego, a także alternatywnego scenariusza 82

b) Co do istoty 86

1) W przedmiocie metodologii OLAF-u i jej zastosowania jako narzędzia obliczania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych 86

2) W przedmiocie zastosowania wyroku Komisja/Portugalia 87

3) W przedmiocie przyjęcia co do zasady podejścia zaproponowanego przez Komisję w odniesieniu do określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych 89

4) W przedmiocie zastosowania metodologii opartej na danych statystycznych w niniejszym przypadku 92

i) W przedmiocie określenia wielkości przywozu o zaniżonej wartości 94

– W przedmiocie okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. 94

– W przedmiocie okresu od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r. 96

ii) W przedmiocie wartości referencyjnej dla określenia kwot strat w zakresie zasobów własnych 97

5) Podsumowanie dotyczące określenia tradycyjnych zasobów własnych 100

4. W przedmiocie odsetek za opóźnienie 103

D. W przedmiocie naruszenia zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE . 104

E. W przedmiocie uchybienia zobowiązaniom na mocy przepisów prawa dotyczących VAT i zasobów własnych pochodzących z VAT 107

1. W przedmiocie systemu prawnego udostępniania budżetowi Unii zasobów pochodzących z VAT 108

2. W przedmiocie części zarzutu dotyczącej straty w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej 40 110

3. W przedmiocie części zarzutu dotyczącej straty w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej 42 111

VII. W przedmiocie kosztów 113

VIII. Wnioski 114

I. Wprowadzenie

1. W niniejszej sprawie Komisja Europejska wniosła, na podstawie art. 258 TFUE, skargę o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego przeciwko Zjednoczonemu Królestwu Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej ze względu na to, że w okresie od listopada 2011 r. do dnia 11 października 2017 r. włącznie (zwanym dalej „okresem naruszenia") Zjednoczone Królestwo, po pierwsze, nie zaksięgowało prawidłowych kwot należności celnych oraz nie udostępniło prawidłowej kwoty tradycyjnych zasobów własnych oraz zasobów własnych opartych na podatku od wartości dodanej (VAT) w odniesieniu do niektórych przypadków przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia z Chin oraz, po drugie, nie przekazało wszystkich informacji wymaganych przez Komisję do ustalania kwoty strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych [2].

2. Zdaniem Komisji państwo to uchybiło zatem zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 4 ust. 3 TUE, który przewiduje zasadę lojalnej współpracy, art. 310 ust. 6 TFUE i art. 325 TFUE, a także na mocy całego szeregu przepisów prawa wtórnego w zakresie prawa celnego Unii, tradycyjnych zasobów własnych i VAT.

3. Tym samym niniejsza sprawa pozwala Trybunałowi na rozwinięcie jego orzecznictwa dotyczącego zakresu zobowiązań w przedmiocie zwalczania nadużyć finansowych i ochrony interesów finansowych Unii, które nakładają przepisy przywołane w powyższym punkcie, w sytuacji, w której Komisja podnosi, że dane państwo członkowskie nie ustaliło prawidłowo wartości celnej przywożonych towarów, których to wartość została zaniżona przy ich przywozie ze względu na brak skutecznych środków kontroli. Sprawa ta porusza zasadnicze kwestie takie jak możliwość określenia przez Komisję kwoty jej żądania dotyczącego strat w zakresie zasobów własnych w sytuacji, w której w braku prawidłowego oszacowania wartości towarów przez dane państwo członkowskie Komisja opiera się na metodzie statystycznej, czyli skorygowanych średnich cenach odnoszących się do przywożonych towarów na szczeblu Unii. Wreszcie Trybunał ma rozstrzygnąć kwestię, czy państwo członkowskie przywozu towarów jest zobowiązane do pokrycia strat w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej, w odniesieniu do której należności celne są uiszczane przy przywozie, przy czym VAT ma zostać zapłacony później w państwie członkowskim przeznaczenia.

II. Ramy prawne

A. Prawo w zakresie tradycyjnych zasobów własnych

1. Decyzje w sprawie w sprawie systemów zasobów własnych

4. Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. a) i b) decyzji Rady 2014/335/UE, Euratom [3], mającej zastosowanie od dnia 1 stycznia 2014 r., którego brzmienie jest zasadniczo identyczne jak brzmienie art. 2 ust. 1 decyzji 2007/436/WE, Euratom z dnia 7 czerwca 2007 r. w sprawie systemu zasobów własnych

[2] Pragnę zaznaczyć, że na mocy art. 86 umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz.U. 2020, L 29, s. 7), zatwierdzonej decyzją Rady (UE) 2020/135 z dnia 30 stycznia 2020 r. w sprawie zawarcia umowy o wystąpieniu Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej z Unii Europejskiej i Europejskiej Wspólnoty Energii Atomowej (Dz.U. 2020, L 29, s. 1), Trybunał jest właściwy we wszelkich postępowaniach w przedmiocie skargi wszczętych przez to państwo lub przeciwko niemu przed zakończeniem okresu przejściowego, czyli przed dniem 1 stycznia 2021 r.

[3] Decyzja Rady z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie systemu zasobów własnych Unii Europejskiej (Dz.U. 2014, L 168, s. 105).

Wspólnot Europejskich[4], na zasoby własne zapisane w budżecie Unii składają się dochody pochodzące z, odpowiednio, „tradycyjn[ych] zasob[ów] własn[ych] składając[ych] się z […] ceł pobieranych na podstawie Wspólnej Taryfy Celnej i innych ceł, które zostały lub zostaną ustanowione przez instytucje Unii w odniesieniu do handlu z państwami trzecimi", oraz z „[…] zastosowani[a] stawki jednolitej obowiązującej wszystkie państwa członkowskie w odniesieniu do zharmonizowanych podstaw VAT określonych zgodnie z przepisami unijnymi".

5. Artykuł 8 ust. 1 rzeczonych decyzji stanowi w akapicie pierwszym, że cła pobierane na podstawie Wspólnej Taryfy Celnej jako zasoby własne Unii pobierane są przez państwa członkowskie zgodnie z krajowymi przepisami ustawowymi, wykonawczymi lub administracyjnymi, które w stosownych przypadkach zostają dostosowane tak, aby spełniały wymagania określone w przepisach Unii. W art. 8 ust. 1 akapit trzeci decyzji 2007/436 i art. 8 ust. 2 decyzji 2014/335 przewidziano, że państwa członkowskie udostępniają Komisji zasoby przewidziane w art. 2 ust. 1 lit. a) - c) owych decyzji.

2. Rozporządzenia dotyczące zasad i procedury udostępniania zasobów własnych

6. Rozporządzenie Rady (WE, Euratom) nr 1150/2000 z dnia 22 maja 2000 r. wykonujące decyzję 94/728[5], mające zastosowanie do pierwszej części okresu naruszenia, zostało zastąpione w dniu 1 stycznia 2014 r. przez rozporządzenie Rady (UE, Euratom) nr 609/2014 z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie metod i procedury udostępniania tradycyjnych zasobów własnych, zasobów własnych opartych na VAT i zasobów własnych opartych na DNB[6] oraz w sprawie środków w celu zaspokojenia potrzeb gotówkowych[7]. Artykuł 2 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014, którego treść odpowiada zasadniczo treści art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000, stanowi:

„Na potrzeby stosowania niniejszego rozporządzenia, należności Unii z tytułu tradycyjnych zasobów własnych, o których mowa w art. 2 ust. 1 lit. a) decyzji 2014/335[…], ustala się niezwłocznie po tym, jak zostaną spełnione przewidziane w rozporządzeniach celnych warunki dotyczące zapisania należności na rachunkach i powiadamiania dłużnika".

7. Artykuł 6 ust. 1 i art. 6 ust. 3 akapity pierwszy i drugi rozporządzenia nr 609/2014, które odpowiadają zasadniczo art. 6 ust. 1 i art. 6 ust. 3 lit. a) i b) rozporządzenia nr 1150/2000, mają następujące brzmienie:

„1. Rachunki dotyczące zasobów własnych prowadzone są przez administrację finansową każdego państwa członkowskiego lub organ wyznaczony przez każde państwo członkowskie, z podziałem na rodzaje zasobów.

[…]

3. Z zastrzeżeniem akapitu drugiego niniejszego ustępu, należności ustalone zgodnie z art. 2 są zapisywane na rachunkach [powszechnie określanych jako »rachunki A«] najpóźniej pierwszego dnia roboczego po dziewiętnastym dniu drugiego miesiąca następującego po miesiącu, w którym należność została ustalona.

4 Dz.U. 2007, L 163, s. 17.

5 Dz.U. 2000, L 130, s. 1.

6 Dochód narodowy brutto.

7 Dz.U. 2014, L 168, s. 39.

Ustalone należności nieuwzględnione na rachunkach, o których mowa w akapicie pierwszym, ze względu na to, że nie zostały jeszcze uzyskane ani nie przekazano w stosunku do nich zabezpieczenia, wykazywane są na odrębnych rachunkach [powszechnie określanych jako »rachunki B«] w terminie ustanowionym w akapicie pierwszym. Państwa członkowskie mogą przyjąć tę procedurę, jeżeli ustalone należności, w odniesieniu do których zabezpieczenie zostało przekazane, są kwestionowane oraz mogą podlegać zmianie w wyniku rozstrzygnięcia sporu, który powstał.

[…]".

8. Zgodnie z art. 9 ust. 1 akapit pierwszy rozporządzenia nr 609/2014, którego brzmienie odpowiada brzmieniu art. 9 ust. 1 akapit pierwszy rozporządzenia nr 1150/2000:

„Zgodnie z procedurą ustanowioną w art. 10, każde państwo członkowskie wpłaca zasoby własne na rachunek otwarty w imieniu Komisji przez jego administrację finansową lub organ przez siebie wyznaczony".

9. Od dnia 1 października 2016 r. przepis ten został zmieniony art. 9 ust. 1 rozporządzenia Rady (UE, Euratom) 2016/804[8] i ma następujące brzmienie:

„Zgodnie z procedurą ustanowioną w art. 10, 10a i 10b każde państwo członkowskie wpłaca zasoby własne na rachunek otwarty w imieniu Komisji w jego administracji finansowej lub krajowym banku centralnym. Z zastrzeżeniem zastosowania ujemnych odsetek, o czym mowa w akapicie trzecim, rachunek ten może być obciążany wyłącznie na zlecenie Komisji".

10. Artykuł 10 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014, którego treść odpowiada zasadniczo treści art. 10 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000, ma następujące brzmienie:

„Po potrąceniu kosztów poboru zgodnie z art. 2 ust. 3 i art. 10 ust. 3 decyzji 2014/335[…] zapis tradycyjnych zasobów własnych, o których mowa w art. 2 ust. 1 lit. a) tej decyzji, dokonywany jest najpóźniej w pierwszym dniu roboczym następującym po dziewiętnastym dniu drugiego miesiąca następującego po miesiącu, w którym należność została ustalona zgodnie z art. 2 niniejszego rozporządzenia.

Jednakże w odniesieniu do należności wykazanych na odrębnych rachunkach na mocy art. 6 ust. 3 akapit drugi niniejszego rozporządzenia, zapis musi być dokonany najpóźniej w pierwszym dniu roboczym następującym po dziewiętnastym dniu drugiego miesiąca następującego po miesiącu, w którym należności zostały uzyskane".

11. W pierwotnym brzmieniu art. 12 ust. 1 i 3 rozporządzenia nr 609/2014, którego treść była zasadniczo identyczna z treścią art. 11 ust. 1 i 3 rozporządzenia nr 1150/2000, był sformułowany następująco:

„1. Wszelkie opóźnienie w dokonaniu zapisu na rachunku, o którym mowa w art. 9 ust. 1, prowadzi do zapłaty odsetek przez dane państwo członkowskie.

[…]

[8] Rozporządzenie z dnia 17 maja 2016 r. zmieniające rozporządzenie nr 609/2014 (Dz.U. 2016, L 132, s. 85).

3. W przypadku państw członkowskich nienależących do unii gospodarczej i walutowej, stopa procentowa jest równa stopie procentowej stosowanej przez banki centralne do swoich głównych operacji refinansujących w pierwszym dniu danego miesiąca, powiększonej o dwa punkty procentowe, lub, w przypadku państw członkowskich, dla których stopa banku centralnego nie jest dostępna, stopie najbliższej jej równowartości, stosowanej w pierwszym dniu danego miesiąca na rynku pieniężnym tego państwa członkowskiego, powiększonej o dwa punkty procentowe.

Stopa ta podwyższana jest o 0,25 punktu procentowego za każdy miesiąc opóźnienia. Podwyższoną stopę stosuje się w stosunku do całego okresu opóźnienia".

12. W dniu 1 października 2016 r. w następstwie wejścia w życie rozporządzenia nr 2016/804 art. 12 ust. 3 rozporządzenia nr 609/2014 został zastąpiony przez art. 12 ust. 5, który ma następujące brzmienie:

„W przypadku państw członkowskich nienależących do unii gospodarczej i walutowej stopa procentowa jest równa stopie, którą banki centralne stosowały do swoich głównych operacji refinansujących w pierwszym dniu odnośnego miesiąca, lub 0%, w zależności od tego, która z nich jest wyższa, powiększonej o 2,5 punktu procentowego. W przypadku państw członkowskich, dla których stopa banku centralnego nie jest dostępna, stopa procentowa jest równa stopie najbliższej jej równowartości, którą stosowano w pierwszym dniu odnośnego miesiąca na rynku pieniężnym danego państwa członkowskiego, lub 0%, w zależności od tego, która z nich jest wyższa, powiększonej o 2,5 punktu procentowego".

Stopa ta podwyższana jest o 0,25 punktu procentowego za każdy miesiąc opóźnienia.

Łączne podwyższenie na mocy akapitów pierwszego i drugiego nie może przekroczyć 16 punktów procentowych. Podwyższoną stopę procentową stosuje się do całego okresu opóźnienia".

13. Artykuł 13 ust. 1 i 2 rozporządzenia nr 609/2014, który odpowiada zasadniczo art. 17 ust. 1 i 2 rozporządzenia nr 1150/2000, przewiduje:

„1. Państwa członkowskie podejmują wszystkie wymagane środki, aby kwota odpowiadająca należnościom ustalonym na mocy art. 2 została udostępniona Komisji zgodnie z przepisami niniejszego rozporządzenia.

2. Państwa członkowskie są zwolnione z obowiązku udostępniania Komisji kwot odpowiadających należnościom ustalonym na podstawie art. 2, które okażą się nieściągalne z któregokolwiek z następujących względów:

a) działania siły wyższej;

b) innych przyczyn, powstałych nie z ich winy.

Nieściągalność kwot ustalonych należności stwierdzona zostaje decyzją właściwych organów administracyjnych, po ustaleniu przez nie, że kwot tych nie można uzyskać.

Kwoty ustalonych należności uznaje się za nieściągalne najpóźniej po upływie pięciu lat od dnia ustalenia kwoty zgodnie z art. 2 lub, w przypadku wniesienia odwołania do organu

administracyjnego bądź do sądu, po tym, jak wydana, przekazana lub opublikowana zostanie ostateczna decyzja.

[…]".

3. Rozporządzenie (UE, Euratom) nr 608/2014

14. W odniesieniu do okresu po dniu 1 stycznia 2014 r. art. 2 rozporządzenia Rady (UE, Euratom) nr 608/2014 z dnia 26 maja 2014 r. określającego środki wykonawcze dotyczące systemu zasobów własnych Unii Europejskiej [9], zatytułowany „Środki kontroli i nadzoru", stanowi:

„1. Zasoby własne, o których mowa w art. 2 ust. 1 decyzji 2014/335[…], są poddawane kontroli zgodnie z niniejszym rozporządzeniem, bez uszczerbku dla rozporządzenia [nr 1553/89 [10]] […].

2. Państwa członkowskie podejmują wszelkie środki, jakie są niezbędne w celu zapewnienia, aby zasoby własne, o których mowa w art. 2 ust. 1 decyzji 2014/335[…], były udostępniane Komisji.

3. W przypadku gdy środki kontroli i nadzoru dotyczą tradycyjnych zasobów własnych, o których mowa w art. 2 ust. 1 lit. a) decyzji 2014/335[…]:

a) państwa członkowskie przeprowadzają kontrole i postępowania wyjaśniające dotyczące ustalania i udostępniania tych zasobów własnych;

[…]

c) państwa członkowskie, na wniosek Komisji, włączają ją do przeprowadzanych przez siebie kontroli. W przypadku gdy Komisja przyłącza się do inspekcji, ma ona dostęp, w zakresie, w jakim wymaga tego stosowanie niniejszego rozporządzenia, do dokumentów potwierdzających dotyczących ustalania i udostępniania zasobów własnych, a także do wszelkich innych odpowiednich dokumentów związanych z tymi dokumentami potwierdzającymi;

d) Komisja może sama przeprowadzać kontrole na miejscu. Przedstawiciele Komisji upoważnieni do przeprowadzania takich kontroli mają dostęp do dokumentów zgodnie z ustaleniami dotyczącymi kontroli, o których mowa w lit. c). Państwa członkowskie ułatwiają te kontrole;

[…]".

15. Artykuł 5 rozporządzenia nr 608/2014, zatytułowany „Informowanie o nadużyciach i nieprawidłowościach mających wpływ na należności dotyczące tradycyjnych zasobów własnych", przewiduje w ust. 1:

„W ciągu dwóch miesięcy po zakończeniu każdego kwartału państwa członkowskie przesyłają Komisji opis wykrytych przypadków nadużyć i nieprawidłowości, wiążących się z należnościami powyżej 10 000 EUR dotyczącymi tradycyjnych zasobów własnych, o których mowa w art. 2 ust. 1 lit. a) decyzji 2014/335[…].

[9] Dz.U. 2014, L 168, s. 29.

[10] Rozporządzenie Rady (EWG, Euratom) z dnia 29 maja 1989 r. w sprawie ostatecznych jednolitych warunków poboru środków własnych pochodzących z podatku od wartości dodanej (Dz.U. 1989, L 155, s. 9).

W okresie, o którym mowa w akapicie pierwszym, każde państwo członkowskie podaje szczegółowe informacje dotyczące pozycji w odniesieniu do przypadków nadużyć i nieprawidłowości uprzednio zgłoszonych Komisji, co do których nie zostały wcześniej podane informacje dotyczące odzyskania środków, ich anulowania lub nieodzyskania".

4. Rozporządzenie nr 1553/89

16. Artykuł 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1553/89 przewiduje:

„Podstawę środków uzyskanych z podatku VAT ustala się z transakcji podlegających opodatkowaniu, określonych w art. 2 [szóstej dyrektywy 77/388/EWG Rady z dnia 17 maja 1977 r. w sprawie harmonizacji ustawodawstw państw członkowskich w odniesieniu do podatków obrotowych – wspólny system podatku od wartości dodanej: ujednolicona podstawa wymiaru podatku (Dz.U. 1977, L 145, s. 1)] […]".

17. Zgodnie z art. 3 ust. 1 rzeczonego rozporządzenia:

„Dla danego roku kalendarzowego, bez uszczerbku dla przepisów art. 5 i 6, podstawę środków uzyskanych z podatku VAT oblicza się poprzez podzielenie łącznych przychodów z VAT netto uzyskanych przez państwo członkowskie w tym roku przez stawkę VAT obowiązującą w tym samym roku".

B. Prawo celne

1. Wspólnotowy kodeks celny

18. Artykuł 13 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny [11], zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 648/2005 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 kwietnia 2005 r. [12]. (zwanego dalej Wspólnotowym kodeksem celnym"), przewidywał:

„1. Zgodnie z warunkami określonymi obowiązującymi przepisami, organy celne mogą przeprowadzić wszystkie kontrole, które uznają za niezbędne dla zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów celnych i innych przepisów dotyczących wjazdu, wyjazdu, tranzytu, przewozu i końcowego wykorzystania towarów w obrocie pomiędzy obszarem celnym Wspólnoty a państwami trzecimi oraz obecności towarów nieposiadających statusu wspólnotowego. W przypadkach przewidzianych w porozumieniu międzynarodowym możliwe jest przeprowadzenie kontroli celnej w państwie trzecim w celu prawidłowego zastosowania przepisów wspólnotowych.

2. Kontrole celne inne niż kontrole wyrywkowe opierają się na analizie ryzyka z wykorzystaniem technologii automatycznego przetwarzania danych w celu rozpoznania i oszacowania wielkości ryzyka oraz ustalenia niezbędnych środków do oceny ryzyka w oparciu o kryteria ustalone na poziomie krajowym, wspólnotowym i, jeśli takie są dostępne, międzynarodowym.

11 Dz.U. 1992, L 302, s. 1.

12 Dz.U. 2005, L 117, s. 13.

Określenie systemu ramowego wspólnego zarządzania ryzykiem oraz ustalenie wspólnych kryteriów i obszarów kontroli priorytetowej następuje zgodnie z procedurą komitetu.

Państwa członkowskie opracowują, we współpracy z Komisją, system komputerowy do wdrożenia systemu zarządzania ryzykiem.

3. W przypadku gdy kontrola przeprowadzana jest przez organy inne niż organy celne, kontrole takie powinny być wykonywane w ścisłej koordynacji z organami celnymi, a jeśli to możliwe, w tym samym czasie i miejscu.

[…]".

19. Tytuł II Wspólnotowego kodeksu celnego zawierał rozdział 3 zatytułowany „Wartość celna towarów", składający się z art. 28–36.

20. Artykuł 29 tego kodeksu przewidywał:

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

[…]

2. a) Przy ustalaniu, czy wartość transakcyjna jest do zaakceptowania dla celów stosowania ust. 1, fakt, iż kupujący i sprzedawca są ze sobą powiązani, nie stanowi sam w sobie wystarczającej podstawy do niezaakceptowania wartości transakcyjnej. Gdy okaże się to konieczne, okoliczności dotyczące sprzedaży bada się, a wartość transakcyjną akceptuje, pod warunkiem że powiązanie nie wpłynęło na cenę. […]

[…]

3 a) Ceną faktycznie zapłaconą lub należną jest całkowita kwota płatności dokonana lub mająca zostać dokonana przez kupującego wobec lub na korzyść sprzedającego za przywożone towary i obejmująca wszystkie płatności dokonane lub mające być dokonane jako warunek sprzedaży przywożonych towarów przez kupującego sprzedającemu lub przez kupującego osobie trzeciej celem spełnienia zobowiązań sprzedającego. […]

[…]".

21. Zgodnie z art. 30 wskazanego kodeksu:

„1. Jeżeli wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie art. 29, ustala się ją, stosując w kolejności lit. a), b), c) i d) ustępu 2, aż do pierwszej litery, na podstawie której będzie mogła zostać ustalona […]

2. Wartością celną ustalaną na podstawie niniejszego artykułu jest:

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

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

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

d) wartość kalkulowana […]

[…]".

22. Artykuł 31 Wspólnotowego kodeksu celnego miał następujące brzmienie:

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

– porozumienia w sprawie stosowania art. VII Układu Ogólnego w sprawie Taryf Celnych i Handlu z 1994 r.,

– artykułu VII Układu Ogólnego w sprawie Taryf Celnych i Handlu z 1994 r. i

– przepisów niniejszego rozdziału.

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

a) ceny sprzedaży na obszarze Wspólnoty towarów wytworzonych we Wspólnocie;

b) systemu polegającego na przyjmowaniu na potrzeby celne wyższej z dwóch alternatywnych wartości;

c) ceny towarów na rynku wewnętrznym kraju wywozu;

d) kosztów produkcji innych niż wartość kalkulowana, która została ustalona dla identycznych lub podobnych towarów na podstawie art. 30 ust. 2 lit. d);

e) cen na wywóz do kraju niebędącego częścią obszaru celnego Wspólnoty;

f) minimalnych wartości celnych, lub

g) arbitralnych lub nieprawdziwych wartości".

23. Artykuł 68 tego kodeksu stanowił:

„W celu weryfikacji zgłoszeń przyjętych przez organy celne mogą one przeprowadzić:

a) kontrolę zgłoszenia i załączonych do niego dokumentów. W celu sprawdzenia prawidłowości danych zawartych w zgłoszeniu organy celne mogą zażądać od zgłaszającego przedstawienia innych dokumentów,

b) rewizję towarów z jednoczesnym ewentualnym pobraniem próbek w celu dokonania ich dalszej analizy lub dokładniejszej kontroli".

24. Artykuł 71 tego kodeksu miał następujące brzmienie:

„1. Podstawę stosowania przepisów regulujących procedurę celną, którą objęte są towary, stanowią wyniki dokonanej weryfikacji zgłoszenia.

2. W przypadku niedokonania weryfikacji zgłoszenia przepisy określone w ust. 1 stosuje się na podstawie danych zawartych w zgłoszeniu".

25. Artykuł 217 Wspólnotowego kodeksu celnego przewidywał:

„1. Każda kwota należności celnych przywozowych lub należności celnych wywozowych wynikających z długu celnego, […] obliczana jest przez organy celne, z chwilą gdy znajdą się one w posiadaniu niezbędnych informacji, oraz zostaje wpisana do rejestru lub zaewidencjonowana w inny równoważny sposób (zaksięgowanie).

[…]

2. Państwa członkowskie ustalają szczegółowe zasady księgowania kwot należności. Zasady te mogą być różne w zależności od tego, czy organy celne, biorąc pod uwagę warunki, w których powstał dług celny, upewniły się lub nie, czy powyższe kwoty będą zapłacone".

26. Zgodnie z art. 218 ust. 1 tego kodeksu:

„Jeżeli dług celny powstaje w wyniku przyjęcia zgłoszenia towaru do innej procedury niż odprawa czasowa z częściowym zwolnieniem z należności celnych przywozowych lub w wyniku każdej innej czynności mającej taki sam skutek prawny jak przyjęcie zgłoszenia, to jego kwota jest zaksięgowana niezwłocznie po jej obliczeniu i nie później niż w ciągu dwóch dni, licząc od dnia, w którym towar został zwolniony".

27. Artykuł 220 ust. 1 rzeczonego kodeksu stanowił:

„Jeżeli kwota należności wynikających z długu celnego nie została zaksięgowana zgodnie z art. 218 i 219 lub została zaksięgowana kwota niższa od prawnie należnej, to zaksięgowania kwoty należności do pokrycia lub pozostającej do pokrycia należy dokonać w terminie dwóch dni, licząc od dnia, w którym organy celne dowiedziały się o tej sytuacji i miały możliwość obliczyć kwotę prawnie należną, jak również określić dłużnika (zaksięgowanie retrospektywne). Termin ten może zostać przedłużony zgodnie z art. 219".

28. Artykuł 221 tego kodeksu stanowił:

„1. Niezwłocznie po dokonaniu zaksięgowania 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".

2. Unijny kodeks celny

29. Artykuł 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny [13] (zwanego dalej „unijnym kodeksem celnym") stanowi:

„Organy celne są w głównej mierze odpowiedzialne za nadzór nad międzynarodową wymianą handlową Unii, wspierając w ten sposób sprawiedliwy i swobodny handel, wdrażanie zewnętrznych aspektów rynku wewnętrznego, wspólnej polityki handlowej oraz pozostałych wspólnych polityk Unii w zakresie wymiany handlowej, a także bezpieczeństwo całego łańcucha dostaw. Organy celne wprowadzają środki mające na celu w szczególności:

a) ochronę interesów finansowych Unii i jej państw członkowskich;

b) ochronę Unii przed nieuczciwym i nielegalnym handlem przy równoczesnym wspieraniu legalnej działalności gospodarczej;

c) zapewnianie bezpieczeństwa i ochrony Unii i jej mieszkańców oraz ochrony środowiska, w stosownych przypadkach w ścisłej współpracy z innymi organami; oraz

d) utrzymanie należytej równowagi pomiędzy kontrolami celnymi a ułatwianiem legalnej wymiany handlowej".

30. Zgodnie z art. 46 unijnego kodeksu celnego, zatytułowanym „Zarządzanie ryzykiem i kontrole celne":

„1. Organy celne mogą przeprowadzać wszelkie kontrole celne, które uznają za niezbędne.

Kontrole celne mogą polegać w szczególności na rewizji towarów, pobieraniu próbek, weryfikacji prawidłowości i kompletności informacji podanych w zgłoszeniu, deklaracji lub powiadomieniu oraz istnienia, autentyczności, prawidłowości i ważności dokumentów, kontroli księgowości i pozostałej dokumentacji, kontroli środków transportu, kontroli bagażu i innych towarów przewożonych przez osoby lub na osobach oraz na przeprowadzaniu oficjalnych dochodzeń i innych podobnych czynności.

2. Kontrole celne, inne niż kontrole losowe, opierają się głównie na analizie ryzyka – przeprowadzanej z zastosowaniem technik elektronicznego przetwarzania danych w celu identyfikacji i oceny ryzyka oraz podjęcia niezbędnych środków zapobiegawczych – na podstawie

[13] Dz.U. 2013, L 269, s. 1.

kryteriów opracowanych na szczeblu krajowym, unijnym oraz, w stosownych przypadkach, międzynarodowym.

3. Kontrole celne przeprowadza się w ramach wspólnych ram zarządzania ryzykiem opartych na wymianie pomiędzy administracjami celnymi informacji o ryzyku i wyników analizy ryzyka oraz na ustaleniu wspólnych kryteriów i norm ryzyka, środków kontroli i priorytetowych obszarów kontroli.

Kontrole oparte na takich informacjach i kryteriach przeprowadzane są bez uszczerbku dla innych kontroli przeprowadzanych zgodnie z ust. 1 lub zgodnie z innymi obowiązującymi przepisami.

4. Organy celne zarządzają ryzykiem w celu zróżnicowania poziomów ryzyka związanych z towarami podlegającymi kontroli celnej lub dozorowi celnemu oraz w celu określenia, czy – a jeżeli tak, to gdzie – towary będą podlegały określonej kontroli celnej.

Zarządzanie ryzykiem obejmuje takie działania jak zbieranie danych i informacji, analiza i ocena ryzyka, zalecanie i podejmowanie działań, a także regularne monitorowanie i przegląd tego procesu oraz jego wyników w oparciu o międzynarodowe, unijne i krajowe źródła i strategie.

5. Organy celne wymieniają się informacjami o ryzyku oraz wynikami analizy ryzyka w następujących przypadkach:

a) organy celne oceniają ryzyka jako znaczne i wymagające kontroli celnej, a wyniki kontroli potwierdzają wystąpienie zdarzenia niosącego ryzyko; lub

b) wyniki kontroli nie potwierdzają wystąpienia zdarzenia powodującego ryzyko, natomiast zainteresowany organ celny uznaje, że to zagrożenie stanowi znaczne ryzyko w innym miejscu w Unii.

6. W celu ustanowienia wspólnych kryteriów i norm ryzyka, środków kontroli i priorytetowych obszarów kontroli, o których mowa w ust. 3, uwzględnia się wszystkie następujące elementy:

a) proporcjonalność do poziomu ryzyka;

b) pilność przeprowadzenia niezbędnych kontroli;

c) przypuszczalny wpływ na obrót handlowy, na poszczególne państwa członkowskie i na zasoby kontroli.

7. Wspólne kryteria i normy ryzyka, o których mowa w ust. 3, obejmują wszystkie następujące elementy:

a) opis ryzyk;

b) czynniki lub wskaźniki ryzyka, które mają być stosowane do typowania towarów lub przedsiębiorców do celów kontroli celnej;

c) rodzaj kontroli celnych, które mają być przeprowadzane przez organy celne;

d) długość okresu stosowania kontroli celnych, o których mowa w lit. c).

8. Priorytetowe obszary kontroli obejmują poszczególne procedury celne, rodzaje towarów, trasy przewozu, rodzaje transportu lub przedsiębiorców, które przez pewien okres podlegają pogłębionej analizie ryzyka i wzmożonej kontroli celnej, bez uszczerbku dla innych kontroli przeprowadzanych zwykle przez organy celne".

31. Artykuł 53 unijnego kodeksu celnego, zatytułowany „Przeliczanie waluty", stanowi w ust. 1:

„Właściwe organy publikują lub udostępniają w Internecie kurs wymiany walut stosowany jeżeli wymiana jest konieczna z jednego z następujących powodów:

a) elementy wykorzystywane do ustalenia wartości celnej towarów wyrażone są w walucie innej niż waluta państwa członkowskiego, w którym ustalana jest wartość celna;

b) w celu określenia klasyfikacji taryfowej towarów i kwoty należności celnych przywozowych i wywozowych, w tym wartości progowych we wspólnej taryfie celnej, konieczne jest podanie wartości euro w walutach krajowych".

32. Artykuły 70 i 74 tego kodeksu zawierają zasady dotyczące wartości celnej towarów, które zasadniczo odpowiadają zasadom zawartym w art. 29–31 Wspólnotowego kodeksu celnego.

33. Zgodnie z art. 101 ust. 1 unijnego kodeksu celnego kwota należności celnych przywozowych lub wywozowych jest określana przez organy celne właściwe dla miejsca, w którym powstał dług celny, lub miejsca uznanego za miejsce powstania długu celnego, zgodnie z art. 87 tego kodeksu, niezwłocznie po uzyskaniu przez nie niezbędnych informacji.

34. Artykuł 103 wskazanego kodeksu, zatytułowany „Ograniczenia długu celnego", stanowi w ust. 1 i 2:

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

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".

35. Artykuł 105 unijnego kodeksu celnego, zatytułowany „Termin zaksięgowania", stanowi w ust. 3:

„Jeżeli dług celny powstaje w okolicznościach, których nie obejmuje ust. 1, zaksięgowanie wymaganej kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych odbywa się w terminie 14 dni od dnia, w którym organy celne są w stanie określić kwotę tych należności celnych przywozowych lub wywozowych i wydać decyzję".

36. Zgodnie z art. 188 tego kodeksu, zatytułowanym „Weryfikacja zgłoszenia celnego":

„Organy celne, w celu zweryfikowania prawidłowości danych zawartych w przyjętym zgłoszeniu celnym, mogą:

a) skontrolować zgłoszenie i dokumenty załączane do zgłoszenia;

b) zażądać od zgłaszającego dostarczenia innych dokumentów;

c) przeprowadzić rewizję towarów;

d) pobrać próbki w celu dokonania ich analizy lub dokładniejszej rewizji towarów".

37. Artykuł 191 wskazanego kodeksu, zatytułowany „Wyniki weryfikacji", stanowi:

„1. Wyniki weryfikacji zgłoszenia celnego wykorzystuje się do zastosowania przepisów regulujących procedurę celną, którą towary zostały objęte.

2. Jeżeli zgłoszenie celne nie jest weryfikowane, ust. 1 stosuje się na podstawie danych zawartych w tym zgłoszeniu.

3. Wyniki weryfikacji przeprowadzonej przez organy celne mają jednakową moc wiążącą na całym obszarze celnym Unii".

3. Rozporządzenie ustanawiające przepisy wykonawcze

38. Zgodnie z art. 181a rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92[14], zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1335/2003 z dnia 25 lipca 2003 r.[15], (zwanego dalej „rozporządzeniem ustanawiającym przepisy wykonawcze"):

„1. Jeżeli, zgodnie z procedurą ustanowioną w ust. 2, organy celne mają uzasadnione wątpliwości, że zadeklarowana wartość celna stanowi całkowitą faktycznie zapłaconą lub należną sumę określoną w art. 29 Kodeksu, nie muszą ustalać wartości celnej przywożonych towarów z zastosowaniem metody wartości transakcyjnej.

2. Jeżeli organy celne mają wątpliwości określone w ust. 1, mogą zażądać, zgodnie z art. 178 ust. 4, przedstawienia uzupełniających informacji. Jeżeli wątpliwości te pozostają, organy celne przed podjęciem ostatecznej decyzji powiadamiają daną osobę na piśmie, o ile się o to zwróciła, o powodach tych wątpliwości i zapewnią jej odpowiednią możliwość udzielenia odpowiedzi. Ostateczna decyzja wraz uzasadnieniem przekazywana jest zainteresowanemu na piśmie".

39. Artykuł 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze stanowi:

„Udzielenie zwolnienia stanowi podstawę zaksięgowania należności celnych przywozowych ustalonych na podstawie danych zawartych w zgłoszeniu. Jeżeli organy celne uważają, że kontrole, które przeprowadziły, mogą doprowadzić do ustalenia kwoty należności celnych przywozowych wyższej od kwoty ustalonej na podstawie danych zawartych w zgłoszeniu, żądają ponadto złożenia zabezpieczenia wystarczającego na pokrycie różnicy między kwotą wynikającą z danych zawartych w zgłoszeniu a ostateczną kwotą należną za towary. Jednakże zgłaszający zamiast złożenia zabezpieczenia może zażądać natychmiastowego zaksięgowania kwoty należności, której mogą w ostateczności podlegać towary".

14 Dz.U. 1993, L 253, s. 1.

15 Dz.U. 2003, L 187, s. 16.

4. Rozporządzenie wykonawcze

40. Artykuł 48 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013[16] (zwanego dalej „rozporządzeniem wykonawczym"), zatytułowany „Przepisy dotyczące kursu wymiany"), przewiduje w ust. 1:

„W przypadkach gdy jest to wymagane zgodnie z art. 53 ust. 1 lit. b) kodeksu, wartość euro w walutach krajowych, ustala się raz w miesiącu.

Kurs wymiany, który należy zastosować, to ostatni kurs wymiany ustalony przez Europejski Bank Centralny przed przedostatnim dniem miesiąca; kurs ten stosuje się przez cały następny miesiąc.

Jednakże gdy kurs mający zastosowanie na początku miesiąca różni się o ponad 5% od kursu ustalonego przed 15 dniem tego samego miesiąca, ten ostatni kurs stosuje się począwszy od dnia 15 i do końca tego miesiąca".

41. Artykuł 140 rozporządzenia wykonawczego, zatytułowany „Odrzucenie zadeklarowanych wartości transakcyjnych", który ma na celu wykonanie art. 70 ust. 1 unijnego kodeksu celnego, stanowi:

„1. W przypadku gdy organy celne mają uzasadnione wątpliwości, że zadeklarowana wartość transakcyjna stanowi całkowitą faktycznie zapłaconą lub należną kwotę, o której mowa w art. 70 ust. 1 kodeksu, mogą one wezwać zgłaszającego do przedstawienia dodatkowych informacji.

2. Jeśli ich wątpliwości nie zostaną rozwiane, organy celne mogą zdecydować, że wartość towarów nie może być ustalona zgodnie z art. 70 ust. 1 kodeksu".

42. Zgodnie z art. 144 rozporządzenia wykonawczego, zatytułowanym „Metoda tzw. ostatniej szansy", który ma na celu wykonanie art. 74 ust. 3 unijnego kodeksu celnego:

„1. Przy ustalaniu wartości celnej zgodnie z art. 74 ust. 3 kodeksu dopuszczalna jest rozsądna elastyczność w stosowaniu metod określonych w art. 70 i art. 74 ust. 2 kodeksu. Ustalona w ten sposób wartość powinna opierać się w możliwie największym stopniu na wcześniej ustalonych wartościach celnych.

2. Jeżeli wartość celna nie może zostać ustalona zgodnie z ust. 1, stosuje się inne odpowiednie metody. W takim przypadku wartości celnej nie ustala się na podstawie którejkolwiek z następujących wartości lub metod:

a) ceny sprzedaży na obszarze celnym Unii towarów wyprodukowanych na tym obszarze;

b) systemu polegającego na przyjęciu na potrzeby ustalenia wartości celnej wyższej z dwóch alternatywnych wartości;

c) ceny towarów na rynku wewnętrznym kraju wywozu;

[16] Dz.U. 2015, L 343, s. 558.

d) kosztów produkcji innych niż wartość kalkulowana, która została ustalona dla towarów identycznych lub podobnych na podstawie art. 74 ust. 2 lit. d) kodeksu;

e) cen w wywozie do kraju trzeciego;

f) minimalnych wartości celnych;

g) arbitralnych lub fikcyjnych wartości".

43. Artykuł 244 rozporządzenia wykonawczego, zatytułowany „Złożenie zabezpieczenia", będący przepisem mającym na celu wykonanie art. 191 unijnego kodeksu celnego, przewiduje:

„Jeżeli organy celne uważają, że weryfikacja zgłoszenia celnego może prowadzić do ustalenia wyższej kwoty należności celnych przywozowych lub wywozowych (lub sprawić, że inne opłaty staną się należne) w porównaniu do kwot i opłat wynikających z danych zawartych w zgłoszeniu celnym, zwolnienie towarów uzależnia się od złożenia zabezpieczenia wystarczającego na pokrycie różnicy między kwotą wynikającą z danych zawartych w zgłoszeniu a ostateczną kwotą, która może być należna za te towary.

Jednakże zgłaszający, zamiast złożenia zabezpieczenia, może zażądać natychmiastowego powiadomienia o długu celnym, któremu mogą ostatecznie podlegać towary".

C. Prawo dotyczące VAT

44. Zgodnie z art. 2 ust. 1 dyrektywy Rady 2006/112/WE z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej[17] zmienionej dyrektywą Rady 2009/69/WE z dnia 25 czerwca 2009 r.[18]. (zwanej dalej „dyrektywą 2006/112"):

„Opodatkowaniu VAT podlegają następujące transakcje:

[…]

b) odpłatne wewnątrzwspólnotowe nabycie towarów na terytorium państwa członkowskiego dokonywane:

   i) przez podatnika działającego w takim charakterze lub przez osobę prawną niebędącą podatnikiem, gdy sprzedawcą jest podatnik działający w takim charakterze […];

[…]

d) import towarów".

45. Zgodnie z art. 73 tej dyrektywy „podstawa opodatkowania obejmuje wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej".

17 Dz.U. 2006, L 347, s. 1.; sprostowanie Dz.U. 2007, L 335, s. 60.

18 Dz.U. 2009, L 175, s. 12.

46. Zgodnie z art. 83 rzeczonej dyrektywy:

„W przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów podstawa opodatkowania obejmuje takie same elementy jak elementy uwzględniane, zgodnie z rozdziałem 2, w celu ustalenia podstawy opodatkowania dla dostawy takich samych towarów na terytorium zainteresowanego państwa członkowskiego. W przypadku transakcji uznawanych za wewnątrzwspólnotowe nabycia towarów, o których mowa w art. 21 i 22, podstawę opodatkowania stanowi cena nabycia towarów lub cena towarów podobnych lub, w przypadku braku ceny nabycia, koszt wytworzenia, określone w momencie dostawy".

47. Artykuł 85 dyrektywy 2006/112 ma następujące brzmienie:

„W odniesieniu do importu towarów, podstawą opodatkowania jest wartość celna określona zgodnie z obowiązującymi przepisami wspólnotowymi".

48. Artykuł 86 ust. 1 owej dyrektywy ma następujące brzmienie:

„Podstawa opodatkowania obejmuje następujące elementy, o ile nie zostały one włączone wcześniej:

a) podatki, cła, opłaty i inne należności należne poza państwem członkowskim importu, a także inne należności z tytułu importu, z wyłączeniem VAT do pobrania;

b) koszty dodatkowe, takie jak koszty prowizji, opakowania, transportu i ubezpieczenia, poniesione do pierwszego miejsca przeznaczenia znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego importu, jak również koszty dodatkowe wynikające z transportu do innego miejsca przeznaczenia znajdującego się na terytorium Wspólnoty, jeżeli miejsce to jest znane w momencie wystąpienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego".

49. Artykuł 87 dyrektywy 2006/112 stanowi:

„Podstawa opodatkowania nie obejmuje następujących elementów:

a) obniżek cen w formie rabatu z tytułu wcześniejszej zapłaty;

b) opustów i obniżek cen udzielonych nabywcy i uwzględnionych w momencie importu".

50. Zgodnie art. 138 tej dyrektywy:

„1. Państwa członkowskie zwalniają dostawy towarów wysyłanych lub transportowanych do miejsca przeznaczenia znajdującego się poza terytorium danego państwa, ale na terytorium Wspólnoty, przez sprzedawcę, przez nabywcę lub na ich rzecz, dokonane dla innego podatnika lub osoby prawnej niebędącej podatnikiem, działających w takim charakterze w państwie członkowskim innym niż państwo rozpoczęcia wysyłki lub transportu towarów.

2. Poza dostawami, o których mowa w ust. 1, państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[…]

c) dostawy towarów polegające na przemieszczeniu towarów do innego państwa członkowskiego, które byłyby objęte zwolnieniami przewidzianymi w ust. 1 oraz w lit. a) i b), gdyby zostały dokonane na rzecz innego podatnika".

51. Artykuł 143 owej dyrektywy stanowi:

„1. Państwa członkowskie zwalniają następujące transakcje:

[…]

d) import towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium trzeciego lub państwa trzeciego do państwa członkowskiego innego niż państwo zakończenia wysyłki lub transportu towarów, w przypadku gdy dostawa tych towarów, dokonana przez importera wyznaczonego lub uznanego za osobę zobowiązaną do zapłaty VAT zgodnie z art. 201, jest zwolniona zgodnie z art. 138;

[…]

2. Zwolnienie przewidziane w ust. 1 lit. d) ma zastosowanie w przypadkach, gdy po imporcie towaru następuje dostawa towaru zwolniona na mocy art. 138 ust. 1 i [art. 138] ust. 2 lit. c), tylko wówczas jeżeli w chwili importu importer przedstawił właściwym organom państwa członkowskiego importu co najmniej następujące informacje:

a) swój numer identyfikacyjny VAT wydany w państwie członkowskim importu lub numer identyfikacyjny VAT swojego przedstawiciela podatkowego zobowiązanego do zapłaty VAT, wydany w państwie członkowskim importu;

b) numer identyfikacyjny VAT klienta, któremu dostarczany jest towar zgodnie z art. 138 ust. 1, wydany w innym państwie członkowskim, lub swój numer identyfikacyjny VAT wydany w państwie członkowskim zakończenia wysyłki lub transportu towaru w przypadku gdy towar przemieszczany jest zgodnie z art. 138 ust. 2 lit. c);

c) dowód przeznaczenia importowanego towaru do transportu lub wysyłki z państwa członkowskiego importu do innego państwa członkowskiego.

Państwa członkowskie mogą jednak postanowić, że dowód, o którym mowa w lit. c), należy przedstawić właściwym organom wyłącznie na żądanie".

III. Okoliczności faktyczne i postępowanie poprzedzające wniesienie skargi

A. Okoliczności faktyczne leżące u podstaw sporu

52. Od dnia 1 stycznia 2005 r. Unia Europejska uchyliła wszystkie kontyngenty mające zastosowanie do przywozu wyrobów włókienniczych i odzieżowych pochodzących z państw będących członkami Światowej Organizacji Handlu, w tym z Chin.

53. W dniu 20 kwietnia 2007 r. Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF) skierował do państw członkowskich komunikat w ramach wzajemnej pomocy 2007/015 w celu poinformowania ich o ryzyku zaniżania wartości wyrobów włókienniczych i obuwia przywożonych z Chin.

54. W komunikacie tym OLAF wezwał wszystkie państwa członkowskie, po pierwsze, do analizowania przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin w celu zidentyfikowania ewentualnych poszlak, że doszło do przywozu o zaniżonej wartości, oraz, po drugie, do przeprowadzania odpowiednich kontroli przy odprawach celnych dokonywanych dla takiego przywozu.

55. Następnie aby pomóc państwom członkowskim w wykrywaniu wysyłek wyrobów włókienniczych i obuwia o zaniżonej wartości, OLAF we współpracy ze Wspólnym Centrum Badawczym Komisji (zwanym dalej „JRC") opracował narzędzie oceny ryzyka na szczeblu Unii (zwane dalej „metodologią OLAF-u"). Narzędzie to polega na tym, że najpierw dokonuje się obliczenia skorygowanej średniej ceny dla wszystkich wyrobów włókienniczych i obuwia przywożonych z Chin oraz wchodzących w zakres rozdziałów 61–64 nomenklatury scalonej taryfy celnej [19]. Skorygowane średnie ceny oblicza się na podstawie miesięcznych cen przywozu rozpatrywanych wyrobów z Chin pochodzących z bazy danych statystycznych Comext, będącej bazą danych referencyjnych dla handlu międzynarodowego zarządzaną przez Eurostat, w odniesieniu do okresu 48 miesięcy. Ceny te wyrażają wartość za kilogram dla każdego odnośnego kodu z 495 ośmiocyfrowych kodów wyrobów nomenklatury scalonej, określając kraj pochodzenia i kraj przeznaczenia w Unii. Następnie średnia zostaje obliczona dla całej Unii („skorygowane średnie ceny dla Unii-28") na podstawie średniej arytmetycznej (średniej nieważonej) skorygowanych średnich cen 28 państw członkowskich [20]. Do obliczenia tych średnich odrzuca się skrajne wartości, czyli wartości nadzwyczajnie wysokie lub niskie, dlatego też średnia cena nazywana jest „skorygowaną". Wreszcie oblicza się wartość odpowiadającą 50% skorygowanej średniej ceny, która to wartość stanowi „minimalną dopuszczalną cenę", również wyrażoną w postaci ceny za kilogram, którą wykorzystuje się jako próg umożliwiający organom celnym państw członkowskich wykrycie szczególnie niskich wartości zgłoszonych przy przywozie i tym samym przywozu wysokiego ryzyka.

56. Komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM/2009/001, wysłany przez OLAF w dniu 23 stycznia 2009 r., odnosił się do trwającej sześć miesięcy operacji Argus, w ramach której OLAF podjął się monitorowania ruchu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z różnych państw trzecich, ale głównie z Azji, i przekazywania państwom członkowskim każdego miesiąca listy przywozów zidentyfikowanych w poprzednim miesiącu jako będące przywozami o podwyższonym ryzyku pod względem wartości celnej. W komunikacie tym OLAF wezwał państwa członkowskie do poinformowania go w terminie czterech miesięcy o wprowadzeniu filtrów ryzyka, do zidentyfikowania wysyłek o wysokim ryzyku i do przeprowadzania weryfikacji po odprawie celnej na podstawie jego informacji.

57. W 2011 r., w trakcie priorytetowego działania w zakresie kontroli zwanego „Discount" (zwanego dalej „PDK Discount") koordynowanego przez dyrekcję generalną Komisji ds. podatków i unii celnej, w którym uczestniczyły wszystkie państwa członkowskie, w tym Zjednoczone

[19] Zwanych dalej „rozpatrywanymi wyrobami" lub „wyrobami włókienniczymi i obuwiem pochodzącymi z Chin".

[20] Należy wskazać, że okres naruszenia poprzedza wejście w życie wyżej wskazanej umowy o wystąpieniu (zob. przypis 2 niniejszej opinii), czyli Unia składała się z 28 państw członkowskich. Do celów niniejszej opinii mowa jest zatem o „Unii-28".

Królestwo, minimalne dopuszczalne ceny zostały zastosowane w celu wykrycia i kontroli przywozów wyrobów włókienniczych i obuwia z Chin o wartości celnej na tyle niskiej, żeby wzbudzała podejrzenia.

58. W 2014 r. OLAF koordynował wspólną operację celną zwaną „Snake" (zwaną dalej „operacją Snake"), której etap operacyjny miał miejsce w okresie od 17 lutego do 17 marca 2014 r. i w której uczestniczyły wszystkie państwa członkowskie oraz chińskie organy celne. Udział tych ostatnich miał na celu uzyskanie zgłoszeń wywozowych umożliwiających zbadanie zadeklarowanej wartości przywozu rozpatrywanych wyrobów do Unii. W końcowym raporcie operacji Snake wezwano państwa członkowskie do dalszego korzystania z profili ryzyka opartych na minimalnych dopuszczalnych cenach takich jak stosowane podczas tej operacji.

59. W następstwie kontroli przeprowadzonych przez organy Zjednoczonego Królestwa w ramach tej operacji na podstawie rzeczonych profili ryzyka organy te ustaliły dodatkowe należności celne dla 24 podmiotów gospodarczych z tytułu dokonanych przez nich przywozów w okresie trzech lat od listopada 2011 r. do listopada 2014 r.

60. W trakcie misji inspekcyjnej 14–11–1 przeprowadzonej w Zjednoczonym Królestwie w dniach od 27 do 31 października 2014 r. Komisja zbadała formularze w zakresie informacji o ryzyku, powiadomienia w ramach wzajemnej pomocy i losowo wybrane 24 transakcje przywozu, z których 23 były zaksięgowane na rachunkach B.

61. W okresie od listopada 2014 r. do lutego 2015 r. organy Zjednoczonego Królestwa przekazały odnośnym podmiotom wezwania do zapłaty rzeczonych kwot w drodze wydania 24 wezwań do retrospektywnego pokrycia należności celnych zwanych „wezwaniami C18" (zwanymi dalej „wezwania do zapłaty C18 Snake"), które zostały następnie anulowane.

62. W dniu 16 stycznia 2015 r. OLAF wszczął dochodzenie dotyczące szczególnie pewnych państw członkowskich, w tym Zjednoczonego Królestwa, i obejmujące okres od 2013 r.

63. Od 2013 r. do 2016 r. Her Majesty's Revenue and Customs (organ podatkowy i celny Zjednoczonego Królestwa, zwany dalej „HMRC") i straż graniczna Zjednoczonego Królestwa prowadzili operację Badminton. Operacja ta, która głównie dotyczyła nadużyć finansowych w zakresie VAT, była przedmiotem wstępnego dochodzenia karnego dotyczącego czterech dużych podmiotów dokonujących przywozu rozpatrywanych wyrobów pochodzących z Chin na podstawie „procedury celnej 42", czyli procedury, w ramach której należności celne są uiszczane przy przywozie, a VAT jest płacony później w państwie członkowskim przeznaczenia (zwanej dalej „procedurą celną 42")[21].

64. Od lutego 2015 r. do lipca 2016 r. Zjednoczone Królestwo uczestniczyło w dziesięciu spotkaniach zorganizowanych przez OLAF i poświęconych zaniżaniu wartości wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin.

[21] Z pkt 1/10, zatytułowanego „Procedura", w tytule II, zatytułowanym „Kody wspólnych wymogów dotyczących danych w odniesieniu do deklaracji, zgłoszeń i powiadomień", załącznika B do rozporządzenia wykonawczego, wynika, że przy składaniu zgłoszenia celnego importer jest zobowiązany do wskazania kodu czterocyfrowego, z którego pierwsze dwie cyfry reprezentują wnioskowaną procedurę. „Kod 40" odpowiada jednoczesnemu dopuszczeniu do obrotu i wprowadzeniu do obrotu krajowego (zwany dalej „procedurą celną 40"), podczas gdy kod 42 obejmuje jednoczesne dopuszczenie do obrotu i wprowadzenie do obrotu krajowego towarów, które podlegają dostawie zwolnionej z VAT do innego państwa członkowskiego.

65. W dniach 19 i 20 lutego 2015 r. OLAF zorganizował pierwsze dwustronne spotkanie z HMRC, aby omówić dalsze prowadzenie operacji Snake i korzystanie ze skorygowanych średnich cen jako wskaźników ryzyka zaniżania wartości celnej. Podczas tego spotkania OLAF zwrócił uwagę, że wielkość przywozu, którego wartość mogła być zaniżona w wyniku nadużyć finansowych, nie zmniejszyła się i że z danych statystycznych wynika, iż z powodu środków przyjętych przez inne państwa członkowskie Zjednoczone Królestwo przyciąga więcej handlu prowadzonego w sposób stanowiący nadużycie finansowe. Ze swojej strony HMRC wskazał, że zamierzał on skierować wezwania do zapłaty VAT i należności celnych, od uiszczenia których się uchylono, do przedsiębiorstw, które zostały zidentyfikowane podczas operacji Snake i w następstwie własnych analiz tego organu, na łączną kwotę ponad 800 milionów funtów szterlingów (GBP).

66. Zjednoczone Królestwo potwierdziło swój zamiar przeprowadzenia tego odzyskania należności na spotkaniu „ad hoc" w dniach 25 i 26 lutego 2015 r. w przedmiocie „nadużyć finansowych w postaci zaniżania wartości", które to spotkanie zostało zorganizowane przez OLAF i w którym uczestniczyły organy państw członkowskich. W trakcie tego spotkania OLAF „mocno zalecał" w szczególności, aby państwa członkowskie korzystały z filtrów ryzyka odpowiednich do zidentyfikowania wysyłek o wartości potencjalnie zaniżonej, aby wymagały one zabezpieczeń dla wysyłek zidentyfikowanych jako podejrzane oraz aby prowadziły dochodzenia w celu ustalenia wartości celnej. OLAF określił także potencjalne straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych na szczeblu Unii ze względu na przywóz, którego wartość mogła zostać zaniżona, w szczególności w odniesieniu do przywozu do Zjednoczonego Królestwa [22].

67. W dniu 16 czerwca 2015 r. OLAF przekazał komunikat w ramach wzajemnej pomocy 2015/013, w drodze którego wezwał on państwa członkowskie do podjęcia wszelkich środków ostrożnościowych koniecznych do ochrony interesów finansowych Unii wobec ryzyka przywozu o zaniżonej wartości wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin.

68. W maju 2015 r. Zjednoczone Królestwo rozpoczęło operację zwaną „Breach" w celu zwalczania nadużyć finansowych polegających na zaniżania wartości. Jednym z celów tej operacji było, według Zjednoczonego Królestwa, ustalenie, w wyniku anulowania 24 wezwań do zapłaty C18 Snake, wartości celnej towarów o zaniżonej wartości zidentyfikowanych w trakcie operacji Snake i żądanie uiszczenia kwot tradycyjnych zasobów własnych, od których zapłacenia się uchylono. Operacja ta wymagała w szczególności przeprowadzenia kontroli wstępnych i wizyt a posteriori w związku z podejrzanymi wysyłkami, analiz dokumentów, audytów i inspekcji, badania charakteru handlowego odnośnej sprzedaży oraz badania powiązań między importerami, przewoźnikami i innymi przedsiębiorstwami, a także działań polegających na podnoszeniu świadomości skierowanych do importerów, mających na celu zidentyfikowanie działalności stanowiących nadużycia finansowe. Przeprowadzono również trzydzieści inspekcji wstępnych i pobrano próbki. Wydano szereg wezwań do zapłaty C18. Na rozprawie Zjednoczone Królestwo potwierdziło, że środki przyjęte w ramach tej operacji są nadal realizowane.

69. W dniu 28 lipca 2015 r. OLAF zorganizował drugie dwustronne spotkanie z HMRC. Organ ten wskazał w szczególności, że dalej prowadzi procedurę w sprawie odzyskania ponad 800 milionów GBP, w razie potrzeby na drodze sądowej, i że ustanowił multidyscyplinarną grupę działania w ramach operacji Breach mającą za cel badanie sytuacji importerów zaangażowanych w handel prowadzony w sposób stanowiący nadużycie finansowe. Niemniej, według HMRC, korzystanie ze wskaźników ryzyka opierających się na średnich cenach jest bezproduktywne i nieproporcjonalne z uwagi na wielkość przywozu do Zjednoczonego Królestwa.

[22] Chodzi o „potencjalną stratę" za okres od maja 2013 r. do marca 2015 r. w wysokości 589 676 121 EUR za ilość wynoszącą prawie półtora miliarda kilogramów rozpatrywanych wyrobów.

70. W dniu 3 lutego 2016 r. OLAF zorganizował trzecie dwustronne spotkanie z HMRC, który to organ oświadczył, że Zjednoczone Królestwo skontrolowało szesnaście wskazanych przedsiębiorstw, których dotyczyła operacja Snake. OLAF ponownie zalecił, aby HMRC stosował wskaźniki ryzyka na szczeblu Unii oparte na minimalnej dopuszczalnej cenie. Zwrócił on uwagę na wysoki procent przywozu do Zjednoczonego Królestwa uznawanego za mający zaniżoną wartość i za powodujący znaczne straty z tytułu należności celnych.

71. W dniach 22 i 23 marca 2016 r. OLAF zorganizował czwarte dwustronne spotkanie z HMRC. OLAF jeszcze raz potwierdził użyteczność stosowania wskaźników ryzyka na szczeblu Unii jako środka zapobiegawczego w ramach przywozu i zaproponował praktyczne działania w celu ich stopniowego wdrożenia przez organy Zjednoczonego Królestwa. OLAF ponownie podsumował sytuację na dany moment, wykazując, że straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych w Zjednoczonym Królestwie wzrastają głównie z powodu nadużyć w stosowaniu procedury celnej 42.

72. W lipcu 2016 r. podczas dwustronnego spotkania OLAF przedstawił raport wykazujący, że straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych zwiększają się w Zjednoczonym Królestwie.

73. W dniach 18 i 19 września 2016 r. podczas wielostronnego spotkania organy francuskie przedstawiły wyniki operacji „Octopus" prowadzonej przez te organy z udziałem dziesięciu państw członkowskich (w tym Zjednoczonego Królestwa) i przy wsparciu OLAF-u. Z końcowego raportu dotyczącego tej operacji wynika, że za nadużyciami finansowymi polegającymi na zaniżaniu wartości stały zorganizowane siatki przestępcze. Odbiorcy wpisani w zgłoszeniach celnych prawie zawsze byli podmiotem znikającym lub przedsiębiorstwem „feniksem". Organy te stwierdziły także, iż znaczna większość przewożonych towarów kontrolowanych we Francji na podstawie uprzednio zdefiniowanych kryteriów miała wartość zaniżoną i zgłoszoną w sposób stanowiący nadużycie finansowe w Zjednoczonym Królestwie w ramach procedury celnej 42.

74. W październiku 2016 r. organy Zjednoczonego Królestwa przeprowadziły eksperymentalną operację nazwaną „Samurai", której przedmiotem były przywozy dwóch podmiotów, które zaprzestały działalności natychmiast po tym, jak HMRC zakwestionował ich zgłoszenia celne.

75. W dniu 1 marca 2017 r. OLAF zakończył dochodzenie dotyczące zaniżania wartości przywozu do Zjednoczonego Królestwa i wydał raport (zwany dalej „raportem OLAF-u"), zgodnie z którym importerzy dokonujące przywozu do Zjednoczonego Królestwa uchylili się od uiszczenia wysokich kwot należności celnych, przedstawiając przy przywozie fałszywe faktury, faktury fikcyjne i nieprawidłowe zgłoszenia wartości celnych. OLAF wykazał poważny wzrost skali mechanizmu nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości przetaczających się przez Zjednoczone Królestwo w latach 2013–2016. Okres ten zbiegł się z wdrożeniem przez inne państwa członkowskie profili ryzyka w oparciu o narzędzie oceny ryzyka na podstawie skorygowanych średnich cen, jak zalecał to OLAF.

76. Zgodnie z tym raportem w trakcie wskazanego okresu liczba przywozów stanowiących nadużycia finansowe przetaczające się przez Zjednoczone Królestwo w istotny sposób wzrosła z powodu niewłaściwych kontroli. W 2016 r. ponad 50% wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin przywożonych do Zjednoczonego Królestwa zostało zgłoszonych poniżej minimalnej dopuszczalnej ceny, podczas gdy 80% wszystkich strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych można było przypisać zaniżeniu wartości wyrobów włókienniczych i obuwia przywiezionych do Zjednoczonego Królestwa.

77. Raport OLAF-u wskazywał ponadto, że za tymi nadużyciami finansowymi stały zorganizowane grupy przestępcze działające w całej Unii. Większość przywozu do Zjednoczonego Królestwa dotyczyła dostaw przeznaczonych na czarny rynek wyrobów włókienniczych i obuwia w innych państwach członkowskich. Większości tego przywozu dokonano, stosując w sposób stanowiący nadużycie procedurę celną 42 [23]. OLAF uznał zatem, że unikanie opodatkowania VAT należnego w państwach członkowskich końcowego przeznaczenia towarów, w szczególności w Niemczech, Hiszpanii, Francji i Włoszech, było również znaczące. OLAF zaznaczył, że Zjednoczone Królestwo nie zastosowało, jak zalecał, profili ryzyka opartych na minimalnych dopuszczalnych cenach i nie przeprowadziło odpowiednich kontroli celnych przy przywozie, poza jednym miesiącem podczas operacji Snake [24].

78. W konsekwencji, zgodnie z tym raportem, Zjednoczone Królestwo dopuściło do swobodnego obrotu, bez przeprowadzenia kontroli celnych, wyroby włókiennicze i obuwie pochodzące z Chin o zaniżonej wartości, co oznacza, że znacząca część należności celnych nie została pobrana ani udostępniona budżetowi Unii. Dlatego też OLAF obliczył w swoim raporcie straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych za okres od 2013 r. do 2016 r., które z tego wynikały [25]. W szczególności ustalił on – w odniesieniu do kodu nomenklatury scalonej każdego rozpatrywanego wyrobu – ilość (w kg) towarów o zaniżonej wartości (uznanych za towary zadeklarowane według wartości niższej niż dana minimalna dopuszczalna cena) i różnicę między zadeklarowaną wartością a daną skorygowaną średnią ceną (skorygowaną średnią ceną dla Unii-28) rozpatrywanego wyrobu, stosując następnie do tej różnicy obowiązującą stawkę celną. W tym kontekście OLAF zalecił HMRC podjęcie odpowiednich środków w celu odzyskania rzeczonej kwoty i stosowanie wskaźników ryzyka.

79. Od listopada 2016 r. do października 2018 r. na podstawie przepisów rozporządzenia nr 608/2014 odnoszących się do kontroli tradycyjnych zasobów własnych oraz nadzoru nad nimi upoważnieni przedstawiciele Komisji przeprowadzili pięć inspekcji dotyczących zaniżenia wartości.

80. Podczas misji inspekcyjnej 16–11–1, która miała miejsce w dniach od 14 do 18 listopada 2016 r., Komisja, stwierdziwszy, że kwoty należności celnych, które zostały usunięte z rachunków B, odpowiadały dodatkowym długom, których uregulowania pierwotnie żądano w drodze wydanych 24 wezwań do zapłaty C18 Snake dotyczących przywozu o zaniżonej wartości wykrytego w ramach operacji Snake, a następnie anulowanych, wezwała organy Zjednoczonego Królestwa do ustalenia wartości celnej wszystkich rozpatrywanych zgłoszeń przywozowych, do przeliczenia należnych dodatkowych należności celnych od tych wartości, do zapisania odpowiednich długów na rachunkach B oraz do niezwłocznego odzyskania odnośnych kwot.

81. Komisja zwróciła się także do rzeczonych organów z pytaniem, czy stosowały one narzędzie skorygowanych średnich dopuszczalnych cen opracowane przez OLAF w celu wykrycia przypadków przywozu o zaniżonej wartości, czy dokonywały one kontroli fizycznych przy

[23] Z raportu tego wynika, że w 2016 r. 87% przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia o niskiej wartości do Zjednoczonego Królestwa zostało dokonanych w ramach procedury celnej 42, podczas gdy w tym samym okresie procedura ta została zastosowana jedynie dla 15% przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia z Chin zarejestrowanych w całej Unii-28. Według OLAF-u rozbieżność ta potwierdza fakt przeniesienia do Zjednoczonego Królestwa transakcji stanowiących nadużycia finansowe i prowadzonych z innych państw członkowskich.

[24] Zobacz pkt 58 niniejszej opinii.

[25] Całkowitą kwotę tych strat OLAF ustalił w wysokości 1 987 429 507,96 EUR; kwotę tę podzielono w następujący sposób: 325 230 822,55 EUR w 2013 r.; 480 098 912,45 EUR w 2014 r.; 535 290 329,16 EUR w 2015 r. oraz 646 809 443,80 EUR w 2016 r.

odprawie celnej oraz czy systematycznie żądały one wpłaty zabezpieczenia pokrywającego należności celne, które mogą być należne na podstawie art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze.

82. W trakcie misji inspekcyjnej 17–11–1 przeprowadzonej w dniach od 8 do 12 maja 2017 r. Komisja wybrała dwanaście zgłoszeń przywozowych złożonych w pierwszym kwartale 2017 r. i zawierających szczególnie niskie wartości, w celu ich zweryfikowania na miejscu. Badanie potwierdziło, że dwanaście partii objętych tymi zgłoszeniami zostało dopuszczonych do swobodnego obrotu w Unii bez kontroli i bez złożenia zabezpieczenia. Organy Zjednoczonego Królestwa potwierdziły, że nie wdrożyły one środków wymaganych przez OLAF w wyniku operacji Snake w 2014 r., a następnie ponownie w raporcie z inspekcji 16–11–1. Organy te wyjaśniły, że wynikało to głównie z oceny ich doradców prawnych, zgodnie z którą żadna akceptowalna metoda oceny nie była dostępna. Niemniej rozpatrywane przywozy zostały zbadane przez grupę działań ustanowioną w ramach operacji Breach.

83. Podczas misji inspekcyjnej 17–11–2 mającej miejsce w dniach od 13 do 17 listopada 2017 r. pięć zgłoszeń przywozowych o szczególnie niskich wartościach dotyczących importerów zidentyfikowanych już w ramach operacji Snake jako potencjalnych oszustów zostało zbadanych przez przedstawicieli Komisji na podstawie jednego z 24 wezwań do zapłaty C18 Snake wydanych w wyniku tej operacji i dotyczących łącznej kwoty 62 003 024, 23 GBP. Okazało się jednak niemożliwe zlokalizowanie długów odpowiadających poszczególnym zgłoszeniom przywozowym, co zdaniem HMRC uzasadniało umorzenie tych długów.

84. Podczas tej misji organy Zjednoczonego Królestwa poinformowały przedstawicieli Komisji o wszczęciu przez HMRC od dnia 12 października 2017 r. operacji zwanej „Swift Arrow". Zjednoczone Królestwo wyjaśniło, że profile ryzyka wykorzystywane w ramach tej operacji opierały się nie na progach ustanowionych przez OLAF, lecz na krajowych progach lub profilach ryzyka ustalonych przez HMRC tylko na podstawie przywozu do Zjednoczonego Królestwa. Profile te miały jednak zastosowanie wyłącznie do niektórych podmiotów zidentyfikowanych uprzednio jako aktywne w handlu prowadzonym w sposób stanowiący nadużycie finansowe. Kontenery wykryte dzięki tym profilom ryzyka podlegają kontrolom fizycznym prowadzonym przez organy Zjednoczonego Królestwa przy odprawie celnej. Jeżeli organy uznają, że zadeklarowana wartość nie jest uzasadniona, żądają zapłaty z tytułu zabezpieczenia przed zwolnieniem towarów.

85. W trakcie misji inspekcyjnej 18-11-1, przeprowadzonej w dniach od 16 do 20 kwietnia 2018 r., 25 zgłoszeń przywozowych odnoszących się do okresu od dnia 12 października 2017 r., czyli początku operacji „Swift Arrow", do dnia 31 grudnia 2017 r. zostało sprawdzonych przez przedstawicieli Komisji. Stwierdzono, że jedynie siedem z 25 dokumentów wskazujących niezmiernie niską wartość zostało wykrytych przy zastosowaniu profilu ryzyka opracowanego przez HMRC oraz że 18 pozostałych kontenerów zostało dopuszczonych do swobodnego obrotu bez zakwestionowania wartości celnej. Organy Zjednoczonego Królestwa wskazały, że od rozpoczęcia operacji Swift Arrow profil ryzyka dostosowano, aby objąć więcej podmiotów, kodów nomenklatury scalonej (CN) i punktów wjazdu, tak że, gdyby rozpatrywane przypadki przywozu miały miejsce w kwietniu 2018 r., profil wykryłby jedenaście dodatkowych dokumentów.

86. Ponadto, według tych organów wiele z wybranych podmiotów gospodarczych zaprzestało dokonywania przywozu, gdy zostały one uwzględnione w profilach ryzyka, poddane kontroli poprzedzającej zwolnienie i wezwane do uiszczenia zabezpieczenia przed zwolnieniem towarów.

87. Organy te jednak odmówiły ujawnienia szczegółów dotyczących metody obliczania wykorzystywanej przez HMRC w celu ustalenia zabezpieczeń wymaganych w ramach operacji Swift Arrow i w celu sporządzenia wezwań do retrospektywnego pokrycia należności celnych, czyli wezwań do zapłaty C18 Snake.

88. W maju 2018 r. w ramach operacji Breach Zjednoczone Królestwo wydało wezwania do zapłaty C18 (zwane dalej „wezwaniami do zapłaty C18 Breach") na łączną kwotę 25 milionów GBP za okres od 2015 r.

89. Podczas misji inspekcyjnej 18–11–2, która miała miejsce w dniach od 8 do 12 października 2018 r., organy Zjednoczonego Królestwa podtrzymały tę odmowę. Potwierdziły one natomiast, że w kwietniu 2018 r. określiły one dodatkowe należności celne dla siedmiu podmiotów, z których kilka zostało już namierzonych podczas operacji Snake, na łączną kwotę 19 434 197,73 GBP.

B. Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi

90. Pismami z dnia 24 marca 2017 r. i z dnia 28 lipca 2017 r. Komisja zwróciła się do Zjednoczonego Królestwa z pytaniem o działania podjęte w następstwie raportu OLAF-u. Wskazała ona, że nie otrzymała konkretnych dodatkowych informacji od Zjednoczonego Królestwa i że nic nie wskazuje na to, aby państwo to podjęło odpowiednie środki w celu zapobieżenia stwierdzonym w tym raporcie nadużyciom finansowym polegającym na zaniżaniu wartości. W braku przeciwnych informacji Komisja wskazała, że czuje się zobowiązana do wezwania Zjednoczonego Królestwa do udostępnienia kwoty tradycyjnych zasobów własnych odpowiadającej stratom określonym przez OLAF (po pomniejszeniu o koszty poboru).

91. W jednym z trzech pism z dnia 28 lipca 2017 r. Komisja wniosła również o poinformowanie jej o działaniach podjętych przez organy Zjednoczonego Królestwa w następstwie raportu z misji inspekcyjnej 16–11–1, ponawiając w tym względzie swój wniosek o udostępnienie oceny prawnej, która doprowadziła do anulowania 24 wezwań do zapłaty C18 Snake, a także listy dokumentów odnoszących się do każdego z 24 przypadków, w tym obliczeń dokonanych w celu ustalenia długów celnych.

92. Pismami z dnia 8 sierpnia 2017 r. i z dnia 12 października 2017 r. Zjednoczone Królestwo udzieliło odpowiedzi na te zapytania. Najpierw w odniesieniu do raportu OLAF-u Zjednoczone Królestwo zauważyło, że podjęto środki w celu zwalczenia problemu zaniżania wartości takie jak wszczęcie operacji Breach. Prawo Unii nie wymaga zresztą szczególnego modelu kontroli, co oznacza, że do każdego państwa członkowskiego należy podjęcie decyzji co do najlepszego sposobu zastosowania prawa. Środki polegające na kontroli przed zwolnieniem towarów, w tym ustanowienie zabezpieczeń, nie są ponadto ze swej natury bardziej skuteczne niż środki a posteriori takie jak opracowane przez Zjednoczone Królestwo. Metodologia OLAF-u, jako że opiera się na zastosowaniu danych ustanowionych na szczeblu Unii, nie jest ani niezawodna, ani odpowiednia dla Zjednoczonego Królestwa. Model ten może podlegać krytyce, dlatego też Zjednoczone Królestwo opracowało własną koncepcję, która nie ma wad metodologii OLAF-u. Następnie, jeśli chodzi o działania podjęte w wyniku raportu z misji inspekcyjnej 16–11–1, Zjednoczone Królestwo wskazało, że przyczyną anulowania 24 wezwań do zapłaty C18 Snake i wykreślenia odpowiadających im kwot z rachunkach B była niemożność udowodnienia wysokości rzeczywistych wartości przywożonych towarów, ale że grupa ekspertów miała zaradzić temu problemowi w ramach operacji Breach. Wreszcie, Zjednoczone Królestwo powtórzyło, że

nie może uwzględnić wniosku o udostępnienie oceny prawnej HMRC, która doprowadziła do anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake, podnosząc w tym zakresie względy poufności i ochrony tajemnicy zawodowej między adwokatem a jego klientem.

93. W dniu 9 marca 2018 r. Komisja skierowała do Zjednoczonego Królestwa wezwanie do usunięcia uchybienia.

94. Pismem z dnia 22 czerwca 2018 r. Zjednoczone Królestwa odpowiedziało na to wezwanie. W załączniku do tego pisma państwo to zwróciło się o przekazanie mu pełnej wersji raportu OLAF-u, ponieważ dysponowało jedynie jego niekompletną wersją, oraz o udzielenie mu przez Komisję odpowiedzi na szczegółowe pytania dotyczące metody zastosowanej do obliczenia żądanych kwot tradycyjnych zasobów własnych.

95. W dniu 24 września 2018 r. Komisja skierowała do Zjednoczonego Królestwa uzasadnioną opinię, w której w szczególności odpowiedziała na pytania sformułowane przez to państwo w załączniku do pisma z 22 czerwca 2018 r. i ustanowiła dwumiesięczny termin na udzielenie odpowiedzi.

96. W dniu 19 grudnia 2018 r. Komisja, nie uzyskawszy od Zjednoczonego Królestwa odpowiedzi na uzasadnioną opinię w określonym terminie, postanowiła złożyć do Trybunału rozpatrywaną skargę o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, po poinformowaniu w dniu 18 grudnia 2018 r. Zjednoczonego Królestwa, że podejmie tę decyzję następnego dnia.

97. W dniu 9 stycznia 2019 r. odbyło się spotkanie techniczne między organami Zjednoczonego Królestwa a Komisją, podczas którego spółka doradcza przedstawiła swoją opinię, która znajdowała się w raporcie zleconym przez Zjednoczone Królestwo.

98. W dniu 11 lutego 2019 r. Zjednoczone Królestwo przekazało Komisji odpowiedź na uzasadnioną opinię, składającą się z noty przewodniej i załącznika zawierającego raport spółki doradczej.

IV. Postępowanie przed Trybunałem

99. W dniu 7 marca 2019 r. Komisja, uznając, że argumenty przedstawione przez Zjednoczone Królestwo nie odpierają zarzutów podniesionych w uzasadnionej opinii, wniosła rozpatrywaną skargę.

100. Królestwo Belgii, Republika Estońska, Republika Grecka, Republika Łotewska, Republika Portugalska i Republika Słowacka (zwane dalej łącznie „interwenientami") przedstawiły uwagi interwenienta na poparcie Zjednoczonego Królestwa w niniejszej sprawie.

101. Pismem z dnia 6 czerwca 2020 r. Zjednoczone Królestwo złożyło wniosek o przeprowadzenie środków dowodowych lub o zastosowanie środków organizacji postępowania zmierzających do tego, aby Trybunał nakazał Komisji udzielenie odpowiedzi na szereg pytań, z których część została już postawiona we wnioskach o udzielenie informacji, które Zjednoczone Królestwo skierowało do Komisji w dniach 22 czerwca 2018 r. i 22 marca 2019 r. Pismem z dnia 11 kwietnia 2019 r. Zjednoczone Królestwo wniosło do Trybunału o to, aby ten zobowiązał Komisje do udzielenia odpowiedzi na pytania postawione we wniosku z dnia 22 marca 2019 r.

(zwanym dalej: „ponownym wnioskiem o udzielenie informacji”) [26].

102. Pismem z dnia 14 października 2020 r. Trybunał skierował do Komisji i Zjednoczonego Królestwa pytania z wnioskiem o udzielenie odpowiedzi na piśmie. Pismami z dnia 16 listopada 2020 r. strony te odpowiedziały na te pytania.

103. Rozprawa odbyła się w dniu 8 grudnia 2020 r.; na rozprawie tej uwagi ustne przedstawiły Zjednoczone Królestwo, popierane przez Republikę Estońską, Republikę Łotewską i Republikę Portugalską, oraz Komisja. Strony te zostały wezwane do ograniczenia swoich pism procesowych do treści odpowiedzi wskazanych w powyższym punkcie niniejszej opinii.

V. Żądania stron

104. W skardze Komisja wnosi do Trybunału o stwierdzenie, że:

– nie księgując prawidłowych kwot należności celnych oraz nie udostępniając prawidłowej kwoty tradycyjnych zasobów własnych oraz zasobów własnych [opartych na VAT] dotyczących niektórych przypadków przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin, Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 2 i 8 decyzji 2014/335, art. 2 i 8 decyzji 2007/436, art. 2, 6, 9, 10, 12 i 13 rozporządzenia nr 609/2014, art. 2, 6, 9, 10, 11 i 17 rozporządzenia nr 1150/2000, art. 2 rozporządzenia nr 1553/89 oraz art. 105 ust. 3 unijnego kodeksu celnego i art. 220 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego;

– w następstwie uchybienia zobowiązaniom ciążącym na tym państwie na mocy art. 4 ust. 3 TUE, art. 325 i art. 310 ust. 6 TFUE, art. 3 i 46 unijnego kodeksu celnego, art. 13 Wspólnotowego kodeksu celnego, art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze, art. 244 rozporządzenia wykonawczego oraz art. 2 ust. 1 lit. b) i d), art. 83, 85, 86 i 87 oraz art. 143 ust. 1 lit. d) i art. 143 ust. 2 dyrektywy 2006/112;

– [Straty w zakresie odnośnych tradycyjnych zasobów własnych, które miały zostać udostępnione budżetowi Unii (pomniejszone o koszty poboru) odpowiadają kwotom:

  – 496 025 324,30 EUR w 2017 r. (do dnia 11 października 2017 r. włącznie);

  – 646 809 443,80 EUR w 2016 r.;

  – 535 290 329,16 EUR w 2015 r.;

  – 480 098 912,45 EUR w 2014 r.;

  – 325 230 822,55 EUR w 2013 r.;

  – 173 404 943,81 EUR w 2012 r.;

[26] Zwracam uwagę, że Trybunał jeszcze nie odpowiedział na ten wniosek.

– 22 777 312,79 EUR w 2011 r.] [27]

– nie przekazując Komisji wszystkich informacji niezbędnych do ustalenia kwoty strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych oraz nie dostarczając treści wymaganej oceny prawnej działu prawnego HMRC ani uzasadnienia decyzji, która doprowadziła do umorzenia ustalonych długów celnych, Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 4 ust. 3 TUE oraz art. 2 ust. 2 i art. 2 ust. 3 lit. d) rozporządzenia nr 608/2014; oraz

– obciążenie Zjednoczonego Królestwa Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej kosztami postępowania.

105. Zjednoczone Królestwo wnosi do Trybunału o:

– uznanie skargi w całości lub w części za niedopuszczalną;

– pomocniczo, stwierdzenie, że:

  – Zjednoczone Królestwo nie uchybiło ciążącym na nim zobowiązaniom w zakresie zwalczania nadużyć finansowych, czy z tytułu tradycyjnych zasobów własnych, czy lojalnej współpracy;

  – środki przyjęte przez Zjednoczone Królestwo nie miały wpływu na budżet Unii, z którego to powodu nie ponosi on odpowiedzialności odszkodowawczej wobec Unii w jakiejkolwiek kwocie;

– pomocniczo, jeśli Trybunał stwierdzi, że konkretne uchybienie zobowiązaniom państwa członkowskiego spowodowało stratę dla Unii, umożliwienie Zjednoczonemu Królestwu oszacowania i zgłoszenia dodatkowych tradycyjnych zasobów własnych wynikających ze stwierdzenia odpowiedzialności, bez określenia przez sam Trybunał kwoty strat w zakresie tych zasobów;

– całkowicie pomocniczo, w przypadku, gdyby Trybunał zdecydował się orzec w sprawie wniosku dotyczącego strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, zbadanie oszacowania tych strat dokonanego przez Zjednoczone Królestwo;

– całkowicie pomocniczo, w przypadku, gdyby Trybunał nie zaakceptował wyboru metodologii Zjednoczonego Królestwa, „uznanie, że przy oszacowaniu strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych Komisja powinna spełnić wymóg dowodowy mający zastosowanie do powództw o odszkodowanie przeciwko państwu członkowskiemu, czego nie zrobiła”;

– oddalenie żądania dotyczącego zasobów własnych pochodzących z VAT z powodu braku podstawy prawnej i określenia kwoty; oraz

– obciążenie Komisji kosztami postępowania.

[27] W odniesieniu do sformułowania rozpatrywanych żądań na poparcie owej skargi należy zauważyć, że zostały one powtórzone dwukrotnie w skardze, na jej początku i na końcu. Natomiast żądania nie zostały sformułowane w ten sam sposób. Tym samym część w nawiasach kwadratowych (zwana dalej „trzecim akapitem pierwszego żądania”), chociaż nie znajduje się ona w petitum przedstawionym na początku skargi, została wstawiona w żądaniach znajdujących się na końcu skargi (pkt 370) i została powtórzona w replice Komisji (pkt 285).

106. Wszystkie państwa członkowskie będące interwenientami wnoszą w istocie o oddalenie skargi. Republika Słowacka i Republika Portugalska wnoszą ponadto o obciążenie Komisji wszystkimi kosztami postępowania.

VI. W przedmiocie skargi

107. Przed zbadaniem zarzutów podniesionych przez Komisję na poparcie jej skargi należy rozpatrzyć zarzut niedopuszczalności podniesiony przez Zjednoczone Królestwo w odpowiedzi na skargę (sekcja A). Co do istoty skarga ta opiera się zasadniczo na czterech zarzutach. W pierwszej kolejności Komisja podnosi, że w okresie naruszenia Zjednoczone Królestwo nie podjęło środków mających na celu ochronę interesów finansowych Unii, który to brak stanowi uchybienie zarówno ogólnym zobowiązaniom w zakresie ochrony interesów finansowych Unii i zwalczania nadużyć finansowych, jak i ciążącemu na organach celnych obowiązkowi podjęcia środków mających na celu ochronę interesów finansowych Unii, przeprowadzania kontroli na podstawie analizy ryzyka i wymagania złożenia zabezpieczenia (sekcja B). W drugiej kolejności Komisja twierdzi, że Zjednoczone Królestwo naruszyło przepisy prawa w zakresie zasobów własnych, ponieważ należności celne z tytułu przywożonych towarów nie zostały prawidłowo obliczone, a kwoty zasobów własnych związanych z tymi należnościami nie zostały ustalone ani udostępnione budżetowi Unii w chwili, w której były one należne (sekcja C). W trzeciej kolejności należy zbadać argument dotyczący naruszenia obowiązku lojalnej współpracy ustanowionego w art. 4 ust. 3 TUE (sekcja D). W czwartej kolejności Komisja podnosi w istocie, że ze względu na nieprawidłowe określenie wartości celnej towarów o zaniżonej wartości przy ich przywozie wobec braku skutecznych środków kontroli Zjednoczone Królestwo naruszyło przepisy prawa w zakresie VAT i nie udostępniło budżetowi Unii wszystkich zasobów własnych pochodzących z VAT (sekcja E).

A. W przedmiocie dopuszczalności

108. W odpowiedzi na skargę Zjednoczone Królestwo podnosi pięć kategorii zarzutów niedopuszczalności dotyczących, po pierwsze, naruszenia prawa do obrony w ramach postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i postępowania przed Trybunałem, po drugie, nieprawidłowości w zakresie postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i skargi w odniesieniu do zaksięgowania VAT z tytułu procedury celnej 42[28], po trzecie, naruszenia przez Komisję zasad uzasadnionych oczekiwań, pewności prawa, estoppel i lojalnej współpracy, po czwarte, niemożności nakazania udostępnienia kwot na podstawie art. 258 TFUE, i, po piąte, przedwczesnego charakteru skargi w odniesieniu do okresu od 1 maja 2015 r. do 11 października 2017 r.

109. Piąty zarzut niedopuszczalności jest nierozerwalnie związany z badaniem argumentów co do istoty drugiego zarzutu dotyczącego braku ustalenia i udostępnienia budżetowi Unii w wyznaczonym terminie kwot w zakresie zasobów własnych odpowiadających należnościom celnym. Tym samym argumentacja Zjednoczonego Królestwa dotycząca przedwczesnego charakteru skargi w odniesieniu do okresu od 1 maja 2015 r. do 11 października 2017 r. przedstawiona w ramach tego zarzutu niedopuszczalności ma w rzeczywistości na celu

[28] W ramach procedury celnej 42 importer towarów musi wskazać w jednolitym dokumencie administracyjnym kod zaczynający się cyframi 42 w celu uzyskania zwolnienia z VAT. Procedura ta ma zastosowanie, gdy towary przywożone spoza UE do państwa członkowskiego mają być przetransportowane do innego państwa członkowskiego. Na podstawie art. 143 dyrektywy 2006/112 w przypadku zastosowanie tej procedury przywóz jest zwolniony z VAT w państwie członkowskim zakończenia przywozu, ale musi podlegać opodatkowaniu w państwie członkowskim przeznaczania towarów.

podważenie podnoszonego w drugim zarzucie uchybienia i zmniejszenie rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, których ustalenia żąda Komisja. Proponuje zatem, aby piąty zarzut niedopuszczalności został zbadany w ramach badania istoty tego zarzutu.

110. Tym samym przed jakimkolwiek przystąpieniem do badania co do istoty należy zbadać cztery pierwsze kategorie zarzutów niedopuszczalności w celu ustalenia, czy owa wniesiona przez Komisję skarga o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego jest dopuszczalna.

1. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności opartego na podnoszonym naruszeniu prawa Zjednoczonego Królestwa do obrony w trakcie postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i postępowania przed Trybunałem

111. Zjednoczone Królestwo twierdzi w istocie, że rozpatrywana skarga jest niedopuszczalna, ponieważ przysługujące mu prawo do obrony nie zostało uszanowane ani w ramach postępowania poprzedzającego wniesienie skargi, ani w ramach postępowania przed Trybunałem.

112. Tytułem wstępu, po pierwsze, należy przypomnieć, iż w odniesieniu do postępowania poprzedzającego wniesienie skargi z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że postępowanie to ma na celu umożliwienie zainteresowanemu państwu członkowskiemu jednocześnie zastosowania się do zobowiązań wynikających z prawa Unii i skutecznego podniesienia argumentów na swoją obronę wobec zarzutów sformułowanych przez Komisję [29]. Prawidłowość tego postępowania jest podstawową gwarancją przyznaną w traktacie FUE nie tylko w celu ochrony praw pozwanego państwa członkowskiego, lecz również w celu zapewnienia, że zakres sporu stanowiącego przedmiot ewentualnego postępowania sądowego będzie jasno określony [30].

113. Ponadto, o ile uzasadniona opinia powinna przedstawiać w sposób spójny i szczegółowy powody, dla których Komisja uznała, że zainteresowane państwo członkowskie uchybiło jednemu z zobowiązań ciążących na nim na mocy traktatu, o tyle wezwanie do usunięcia uchybienia nie jest poddane tak ścisłym wymogom w zakresie precyzji, jak ma to miejsce w przypadku uzasadnionej opinii, bowiem może ono jedynie formułować krótkie, wstępne streszczenie zarzutów. Nic nie stoi zatem na przeszkodzie, aby Komisja przedstawiła w sposób szczegółowy w uzasadnionej opinii zarzuty, które podniosła już w sposób bardziej ogólny w wezwaniu do usunięcia uchybienia [31].

114. Po drugie, w odniesieniu do postępowania w sprawie skargi, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem skarga wniesiona na podstawie art. 258 TFUE powinna przedstawiać zarzuty w sposób spójny i precyzyjny, aby umożliwić państwu członkowskiemu oraz Trybunałowi dokładne zapoznanie się z zakresem zarzucanego danemu państwu naruszenia prawa Unii, co jest niezbędnym warunkiem możliwości podjęcia przez to państwo skutecznej obrony oraz zbadania przez Trybunał istnienia zarzucanego temu państwu uchybienia [32]. W szczególności

29 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 8 grudnia 2005 r., Komisja/Luksemburg (C-33/04, EU:C:2005:750, pkt 70); z dnia 31 maja 2018 r., Komisja/Polska (C-526/16, niepublikowany, EU:C:2018:356, pkt 49); z dnia 18 października 2018 r., Komisja/Rumunia (C-301/17, niepublikowany, EU:C:2018:846, pkt 32).

30 Zobacz wyrok z dnia 19 września 2017 r., Komisja/Irlandia (Opłata z tytułu rejestracji) (C-552/15, EU:C:2017:698, pkt 28, 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

31 Zobacz podobnie wyroki: z dnia 8 kwietnia 2008 r., Komisja/Włochy, (C-337/05, EU:C:2008:203, pkt 23); z dnia 13 lutego 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-530/11, EU:C:2014:67, pkt 40).

32 Zobacz wyrok z dnia 11 lipca 2018 r., Komisja/Belgia (C-356/15, EU:C:2018:555, pkt 33 i przytoczone tam orzecznictwo).

skarga Komisji powinna zawierać spójne i szczegółowe przedstawienie powodów, które doprowadziły ją do przekonania, iż dane państwo członkowskie uchybiło któremuś z zobowiązań ciążących na nim na mocy traktatów [33].

115. To w świetle tego orzecznictwa należy ustalić, czy Komisja zapewniła przestrzeganie prawa do obrony w stosunku do Zjednoczonego Królestwa podczas postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i w ramach niniejszego postępowania.

116. W pierwszej kolejności Zjednoczone Królestwo twierdzi, że jego prawo do obrony zostało naruszone, ponieważ Komisja nie odpowiedziała w wystarczający sposób ani na pierwszy wniosek o udzielenie informacji [34], ani na ponowny wniosek o udzielenie informacji, zwłaszcza w odniesieniu do informacji niezbędnych do tego, aby państwo to mogło ustalić kwotę tradycyjnych zasobów własnych, o które Komisja zwróciła się w skardze.

117. W duplice Zjednoczone Królestwo twierdzi, że szczegółowe informacje techniczne udzielone przez Komisję w replice nadal nie umożliwiają mu odtworzenia tej kwoty. Nierozwiane pozostają istotne wątpliwości w szczególności co do metody zastosowanej przez Komisję w celu skorygowania danych lub w odniesieniu do kwestii, czy niezagregowane dane, którymi dysponuje Zjednoczone Królestwo, odpowiadają dziennym danym zagregowanym wykorzystanym przez Komisję przy obliczaniu strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, czyli danym Surveillance 2.

118. Zjednoczone Królestwo uważa, że Komisja naruszyła przysługujące mu prawo do obrony i zasadę lojalnej współpracy poprzez późne, czyli na etapie repliki, przekazanie mu części żądanych informacji. Podważa ono także odmowę Komisji udzieleniu mu informacji dotyczących środków podjętych przez inne państwa członkowskie w celu zwalczania odnośnych nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości. Tymczasem informacje te były mu niezbędne do obrony przeciwko zarzutom wysuwanym przez Komisję, zgodnie z którymi odpowiednie środki miały zostać podjęte w innych państwach członkowskich, które to środki miały przynieść rezultaty w walce z przywozem o zniżonej wartości. Są one istotne również dla ustalenia, czy podjęte przez Zjednoczone Królestwo środki wchodzą w zakres jego uznania i stanowią rozsądne podejście do zwalczania rozpatrywanych nadużyć finansowych, oraz dla sformułowania argumentów dotyczących związku przyczynowego między niewłaściwym zachowaniem organów Zjednoczonego Królestwa i niezaksięgowaniem tradycyjnych zasobów własnych.

119. W drugiej kolejności Zjednoczone Królestwo zarzuca Komisji uniemożliwienie mu dostępu do wszystkich danych niezbędnych do jego obrony, jako że Komisja nie udzieliła temu państwu żądanych informacji w odniesieniu do swoich obliczeń dotyczących tradycyjnych zasobów własnych za okres od 2011 r. do 2014 r.

120. Moim zdaniem argumenty te należy oddalić.

121. W tym względzie w odniesieniu do zarzutu niedopuszczalności dotyczącego braku odpowiedzi na wniosek o udzielenie informacji, który został załączony do odpowiedzi z dnia 22 czerwca 2018 r. na wezwanie do usunięcia uchybienia, należy stwierdzić, że w uzasadnionej opinii z dnia 23 września 2018 r. [35]. Komisja wyraźnie odpowiedziała na ten wniosek.

33 Zobacz wyrok z dnia 11 lipca 2018 r., Komisja/Belgia (C-356/15, EU:C:2018:555, pkt 34 i przytoczone tam orzecznictwo.

34 Wniosek dołączony do jego odpowiedzi z dnia 22 czerwca 2018 r. na wezwanie do usunięcia uchybienia.

35 Zobacz pkt 301–326 uzasadnionej opinii.

122. Dokładniej rzecz ujmując, w odpowiedzi na wezwanie do usunięcia uchybienia to państwo członkowskie zarzuciło Komisji, że załącznik 2 do raportu OLAF-u z dnia 1 marca 2017 r. nie był kompletny i że brakowało wielu stron. W tym względzie w tej uzasadnionej opinii Komisja wyjaśniła, że załącznik ten został zastąpiony załącznikiem 7 do raportu OLAF-u z dnia 1 marca 2017 r., który zawierał wszystkie informacje w zakresie metodologii zastosowanej przez OLAF. Komisja dodaje, że załącznik 2 opierał się na dokumentach przekazanych temu państwu podczas spotkania, które odbyło się w dniu 28 lipca 2015 r. między OLAF-em i Zjednoczonym Królestwem. Metodologia OLAF-u została zatem przedstawiona przez Komisję w uzasadnionej opinii w formie dwóch dokumentów znajdujących się w załączniku 7 do raportu OLAF-u [36], które to dokumenty zostały zresztą dołączone do skargi wniesionej do Trybunału.

123. Wynika z tego, że uzasadniona opinia zawiera pełne wyjaśnienie tego zastąpienia, które moim zdaniem nie czyni niezrozumiałymi zarzutów wysuniętych przeciwko Zjednoczonemu Królestwu w uzasadnionej opinii. W związku z tym nie można stwierdzić, że naruszono przysługujące temu państwu prawo do obrony.

124. Ponadto Zjednoczone Królestwo twierdzi, że jego prawo do obrony zostało naruszone, ponieważ Komisja nie odpowiedziała na jego ponowny wniosek o udzielenie informacji skierowany do Komisji po złożeniu rozpatrywanej skargi w dniu 7 marca 2019 r. Zarzut ten składa się w istocie z czterech części.

a) W przedmiocie przekazania danych dotyczących obliczania skorygowanej średniej ceny, minimalnej dopuszczalnej ceny i szacowanych strat w zakresie zasobów własnych

125. W pierwszej części zarzutu Zjednoczone Królestwo zarzuca Komisji, że instytucja ta nie dostarczyła mu danych wykorzystanych przy obliczeniach skorygowanej średniej ceny, minimalnej dopuszczalnej ceny i szacowanych strat w zakresie zasobów własnych ani nie przedstawiła mu informacji pozwalających zrozumieć, w jaki sposób Komisja wykorzystała te dane.

126. W tym względzie należy stwierdzić, że w replice Komisja udzieliła odpowiedzi na pytania znajdujące się w ponownym wniosku o udzielenie informacji dotyczące obliczania skorygowanej średniej ceny i minimalnych dopuszczalnych cen, a także szacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Wyjaśnia w niej w szczególności, że Zjednoczone Królestwo zawsze miało pełny dostęp do wykorzystanych danych, w szczególności w zakresie pliku do pobrania „DL 53”, w celu ustalenia skorygowanej średniej ceny dla Unii-28 oraz szacunkowych strat tradycyjnych zasobów własnych za pomocą strony internetowej JRC Theseus [37], państwo członkowskie to dysponuje bowiem pełnym dostępem do tej strony od 2010 r., gdyż dokonywało symulacji w oparciu o te dane [38]. Dokładniej rzecz ujmując, raporty znajdujące się w załączniku 7

[36] Chodzi w szczególności, po pierwsze, o raport techniczny JRC zatytułowany „The estimation of fair prices of traded goods from outlier-free trade data” (Oszacowanie uczciwych cen sprzedawanych towarów na podstawie danych handlowych z wyłączeniem wartości skrajnych), i, po drugie, o dokument OLAF-u zatytułowany „La sous-évaluation des importations de produits textiles et de chaussures: méthode de calcul des pertes estimées en matière de droits de douane” (Zaniżanie wartości przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia: metodologia obliczania szacunkowych strat celnych).

[37] W odniesieniu do tych oszacowanych strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii, plik do pobrania (tzw. „DL 53”) wykorzystywany przez OLAF w celu obliczenia tych strat był dostępny na stronie już w chwili, w której OLAF opublikował swój raport końcowy w dniu 1 marca 2017 r., a także po tym opublikowaniu. Był on również zawarty w załączniku 7 do raportu OLAF-u. W odpowiedzi na pytania Zjednoczonego Królestwa Komisja odniosła się do tego w pkt 307 i 308 uzasadnionej opinii.

[38] Zobacz załącznik A.32 do skargi obejmujący tabele znajdujące się w załączniku D do raportu dołączonego do odpowiedzi z dnia 11 lutego 2019 r.

do raportu OLAF-u [39], po pierwsze, wyjaśniały metodologię obliczania skorygowanej średniej ceny i minimalnej dopuszczalnej ceny, a w szczególności „oczyszczania" danych, a także szacowania strat (czyli różnicy cenowej między zgłoszoną ceną a skorygowaną średnią ceną), po drugie, przedstawiały listę skorygowanych średnich cen wykorzystywanych dla każdej kategorii wyrobów, po trzecie, ogólnie prezentowały kroki, które należy podjąć w celu uzyskania dostępu do skorygowanej średniej ceny w odniesieniu do Unii-28 na stronie Theseus, oraz, po czwarte, przedstawiały uzasadnienie wyboru w zakresie ustalenia minimalnej dopuszczalnej ceny na poziomie 50% w stosunku do skorygowanej średniej ceny. Załącznik 7 do raportu OLAF-u zawarto ponadto w załączniku 35 do skargi [40], a Komisja odwołuje się do niego w uzasadnionej opinii. W konsekwencji wydaje się, że te dane i dokumenty były znane Zjednoczonemu Królestwu i mogły mu umożliwić, w razie potrzeby, odtworzenie obliczeń dokonanych przez Komisję. Ponadto, w odniesieniu do ilości towarów w celu oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych Zjednoczone Królestwo zażądało kopii całej wykorzystanej bazy danych Surveillance 2, aby samo mogło obliczyć te straty. W tym względzie, jak wyjaśniła Komisja, chodzi o opracowaną przez nią bazę danych, która grupuje dane dotyczące, w szczególności, ilości dostarczonych przez same państwa członkowskie. W replice Komisja wyjaśniła zatem, że te dane opierały się wyłącznie na danych dotyczących przywozu przekazanych służbom Komisji przez Zjednoczone Królestwo i po prostu wprowadzonych do tej bazy danych [41].

127. W duplice Zjednoczone Królestwo przyznało, że informacje przekazane przez Komisję w replice pozwoliły spełnić żądania z obu wniosków o udzielenie informacji. Zarzuca jednak późne przekazanie tych informacji. W tym względzie, biorąc pod uwagę wyjaśnienia przestawione w punkcie powyżej, należy stwierdzić, że sposób, w jaki Komisja przeprowadziła obliczenia skorygowanej średniej ceny i minimalnej dopuszczalnej ceny, oraz sposób, który zastosowała do oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, zostały przekazane Zjednoczonemu Królestwu (a zatem były mu znane), jak wynika z wyjaśnień znajdujących się w załączniku 7 do raportu OLAF-u. Dlatego też nie można stwierdzić, że informacje dotyczące repliki stanowią nowe informacje.

128. W konsekwencji ponieważ dane wykorzystane przez Komisję były dokumentami dostępnymi Zjednoczonemu Królestwu, jako że Komisja wyjaśniła przed wszczęciem i w toku niniejszej sprawy, w jaki sposób to państwo członkowskie może uzyskać dostęp do tych danych i odtworzyć obliczenia dokonane przez tę instytucję, należy stwierdzić, że wszystkie informacje żądane przez Zjednoczone Królestwo w ponownym wniosku o udzielenie informacji w przedmiocie skorygowanych średnich cen dla Unii-28, minimalnych dopuszczalnych cen i strat w zakresie zasobów własnych były dla tego państwa dostępne.

39 Raporty zatytułowane: „Zaniżanie wartości przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia: metodologia obliczania szacunkowych strat celnych" oraz „Oszacowanie uczciwych cen sprzedawanych towarów na podstawie danych handlowych z wyłączeniem wartości skrajnych" (załącznik A.35).

40 Z załącznika tego wynika, że skorygowane średnie ceny oblicza się w oparciu o dane dotyczące przywozu wyciągnięte z bazy danych statystycznych Comext za okres 48 miesięcy. Jest to baza danych referencyjnych dla międzynarodowego handlu towarów zarządzana przez Eurostat. Uzasadniona opinia wyraźnie odwołuje się do niego w pkt 309.

41 Zdaniem Komisji Zjednoczone Królestwo może mieć dostęp do niezagregowanych danych przez aplikację SurvRecapp. Może zatem przeglądać, wprowadzać, aktualizować lub usuwać różne dane, które posiada.

b) W przedmiocie informacji dotyczących obliczeń dokonanych za lata 2011–2014 w oparciu o wezwania do zapłaty C18 Snake

129. W drugiej części zarzutu, w odpowiedzi na skargę Zjednoczone Królestwo zarzuca Komisji, że nie mogło uzyskać dostępu do wszystkich danych niezbędnych do swojej obrony, ponieważ zgłoszenia celne sprzed 2014 r. zostały zniszczone, jako że zgłoszenia te są przechowywane tylko przez cztery lata. Ponadto w ponownym wniosku o udzielenie informacji Zjednoczone Królestwo domagało się informacji dotyczących obliczeń dokonanych przez Komisję za lata 2011–2014.

130. Tymczasem należy zauważyć, że w załączniku do dupliki[42] Zjednoczone Królestwo przekazało Trybunałowi tabelę z 23 wydanymi przez to państwo wezwaniami do zapłaty C18 Snake, kopie tych wezwań i arkusze kalkulacyjne zawierające obliczenia zastosowane przez to państwo. Dlatego też podniesiony zarzut niedopuszczalności dotyczący informacji o obliczeniach dokonanych za lata 2011–2014 w oparciu o wezwania do zapłaty C18 Snake nie może zostać uwzględniony. Ponadto, o ile Zjednoczone Królestwo zmierza do zakwestionowania zasadności obliczeń dokonanych przez Komisję w oparciu o te wezwania do zapłaty, o tyle w rzeczywistości państwo to dąży do podważenia oceny Komisji dotyczącej strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych za ten okres. Zakwestionowanie to zostanie jednak zbadane w ramach drugiego zarzutu rozpatrywanej skargi dotyczącego uchybienia przepisom dotyczącym tradycyjnych zasobów własnych i ich oszacowania.

c) W przedmiocie zaznajomienia się z praktykami innych państw członkowskich w odniesieniu do stosowania metodologii OLAF-u

131. W trzeciej części zarzutu Zjednoczone Królestwo pragnie zaznajomić się z praktykami innych państw członkowskich w odniesieniu do stosowania metodologii OLAF-u jako narzędzia analizy ryzyka w celu przeprowadzenia (lub nie) kontroli przed odprawą celną.

132. W tym względzie, chociaż analiza porównawcza zachowań innych państw członkowskich może wydawać się interesująca w celu wykazania podnoszonego racjonalnego charakteru wyboru dokonanego przez Zjednoczone Królestwo, analiza praktyk innych państw członkowskich w tym zakresie nie może mieć wpływu na wykonanie przez Zjednoczone Królestwo przysługującego mu prawa do obrony ani na rozstrzygnięcie rozpatrywanej skargi o stwierdzenia uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego. Z utrwalonego orzecznictwa wynika bowiem, że państwo członkowskie nie może uzasadniać niewypełnienia zobowiązań ciążących na nim na mocy traktatu FUE okolicznością, że inne państwa członkowskie również uchybiły lub uchybiają swoim zobowiązaniom[43]. Dopuszczalności rozpatrywanej skargi skierowanej przeciwko Zjednoczonemu Królestwu nie można podważyć, nawet jeśli okaże się, że praktyki innych państw członkowskich w odniesieniu do stosowania metodologii OLAF-u jako narzędzia analizy ryzyka w celu przeprowadzenia (lub nie) kontroli przed odprawą celną są odmienne.

d) W przedmiocie żądania dowodów w odniesieniu do rodzaju towarów o zaniżonej wartości i ich państw członkowskich przeznaczenia

133. W czwartej części zarzutu Zjednoczone Królestwo żąda dowodów w odniesieniu do rodzaju towarów o zaniżonej wartości i ich państw członkowskich przeznaczenia.

42 Zobacz załącznik D.5, s. 149–1332.

43 Zobacz wyrok z dnia 18 listopada 2010 r., Komisja/Hiszpania (C-48/10, EU:C:2010:704, pkt 33 i przytoczone tam orzecznictwo).

134. W tym względzie wydaje się, że poprzez tę część zarzutu Zjednoczone Królestwo zmierza do zakwestionowania w rzeczywistości zasadności drugiego i trzeciego zarzutu dotyczących, odpowiednio, oszacowania zasobów własnych i naruszenia przepisów w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT. Ta część zarzutu polega bowiem w rzeczywistości na podważeniu oceny Komisji w zakresie rodzaju towarów uwzględnionych w ramach tych oszacowań i ich ewentualnego przeznaczenia. Ponadto należy, moim zdaniem, przyjąć argumentację Komisji, która w celu oddalenia części zarzutu dotyczącej braku danych o rodzaju i ilości towarów uwzględnionych do celów niniejszego postępowania podnosi, że Zjednoczone Królestwo samo wprowadziło informacje do bazy danych Surveillance 2, na których Komisja oparła się w uzasadnionej opinii i skardze [44]. Dlatego też nie można stwierdzić żadnego naruszenia prawa do obrony dotyczącego braku informacji o rodzaju towarów i ich państwie członkowskim przeznaczenia.

135. W świetle powyższego pierwszy podniesiony przez Zjednoczone Królestwo zarzut niedopuszczalności dotyczący naruszenia prawa do obrony w trakcie postępowania poprzedzającego wniesienie skargi jak i postępowania przed Trybunałem należy oddalić.

2. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego nieprawidłowości postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i skargi w odniesieniu, w szczególności, do procedury celnej 42

136. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że nie przekazując mu podczas etapu poprzedzającego wniesienie skargi, a następnie w skardze szczegółowych informacji o faktycznej podstawie podnoszonych uchybień, w szczególności z tytułu procedury celnej 42, Komisja nie pozwoliła mu zrozumieć tych zarzutów, a tym samym uniemożliwiła mu wywiązanie się z jego zobowiązań, czy też opracowanie jego obrony. Państwo to podkreśla, że nie przekazano mu żadnych informacji dotyczących kwoty strat w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT, tożsamości odnośnych podmiotów ani państw członkowskich przeznaczenia, ani środków przyjętych przez te państwa w celu odzyskania VAT należnego od tych podmiotów. Wnioskuje ono z tego, że zarzut w tym zakresie jest niedopuszczalny.

137. Najpierw zwracam niemniej uwagę na to, że ten zarzut niedopuszczalności dotyczy spójnego i wystarczającego charakteru okoliczności faktycznych i dowodów dostarczonych przez Komisję na poparcie jej wniosku. Tymczasem wydaje mi się, że takie elementy dotyczą raczej badania zasadności podniesionego uchybienia niż prawidłowości postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i późniejszej skargi [45]. Uważam zatem, że argumentację dotyczącą niewystarczającego charakteru informacji przekazanych przez Komisję należy zbadać podczas analizy przez Trybunał dowodów przedstawionych przez Komisję.

138. Następnie, przy założeniu, że Trybunał przyjmie kwalifikację jako zarzut niedopuszczalności, z akt sprawy przedstawionych Trybunałowi wynika, że informacje przekazane podczas kontaktów poprzedzających wniesienie skargi i powtórzone w skardze są wystarczające, aby Zjednoczone Królestwo było w stanie się bronić. Z raportu OLAF-u, na którym oparła się Komisja, wynika bowiem, że przeznaczeniem końcowym większości przypadków przywozu o zaniżonej wartości, w zakresie w jakim podlegały procedurze celnej 42 i można było ustalić ich miejsce przeznaczenia, nie było Zjednoczone Królestwo, lecz inne państwa członkowskie, co przyniosło

44 Zobacz pkt 126 niniejszej opinii.

45 Zobacz podobnie wyrok z dnia 15 grudnia 2009 r., Komisja/Niemcy, C-372/05, EU:C:2009:780, pkt 33.

istotne straty w zakresie VAT w państwach członkowskich przeznaczenia towarów [46]. OLAF zauważył również, że w rozpatrywanym schemacie nadużyć finansowych duża część towarów była kierowana na czarny rynek, czyli w ogóle nie uiszczano VAT. Twierdzenia te przedstawiono następnie w uzasadnionej opinii i powtórzono w skardze. W świetle tych elementów uważam, jak podniosła Komisja w replice, że informacje przekazane na etapie poprzedzającym wniesienie skargi, a następnie rozwinięte w skardze nie uniemożliwiały Zjednoczonemu Królestwu bronienia się przed twierdzeniami dotyczącymi tych strat.

139. W konsekwencji, proponuję oddalić drugi zarzut niedopuszczalności podniesiony przez Zjednoczone Królestwo.

3. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego naruszenia przez Komisję zasad uzasadnionych oczekiwań, pewności prawa, estoppel i lojalnej współpracy

140. Zjednoczone Królestwo uważa, że rozpatrywaną skargę, w zakresie, w jakim obejmuje okres do końca lutego 2015 r., należy oddalić ze względu na naruszenie zasad uzasadnionych oczekiwań, pewności prawa, estoppel i lojalnej współpracy. Podnosi, że wiele oświadczeń OLAF-u w 2014 r. i 2015 r. oraz w raporcie z marca 2017 r. wywołały u niego uzasadnione oczekiwania [47]. Z raportu OLAF-u wynika w szczególności, że w żadnym momencie przed końcem operacyjnego etapu operacji Snake w marcu 2014 r. [48], urząd ten nie stwierdził uchybienia przez Zjednoczone Królestwo ciążącym na nim zobowiązaniom z tytułu prawa Unii. W szczególności Zjednoczone Królestwo odnosi się do trzech konkretnych zapewnień, jakich miały udzielić mu Komisja i OLAF podczas okresu naruszenia, z których wynika, iż uważają one, po pierwsze, że państwo to nie uchybia zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii w zakresie ochrony interesów finansowych Unii i zwalczania nadużyć finansowych, oraz, po drugie, że rzeczone państwo nie zostanie poddane procedurze w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego. W związku z tym Komisja nie powinna być upoważniona do wycofania się z swego stanowiska opartego na tych trzech zapewnieniach.

141. Przede wszystkim ze sprawozdania przedstawicieli tego państwa wynika, że na spotkaniu z OLAF-em w dniu 13 czerwca 2014 r. urząd ten był „zadowolony z postępów poczynionych przez Zjednoczone Królestwo, a także ze środków, które podjęto już na ten dzień i których podjęcie jest planowane". Chodzi tu o jednoznaczne zapewnienie, że OLAF nie uważał, iż Zjednoczone Królestwo uchybiało swoim zobowiązaniom w zakresie ochrony interesów finansowych Unii i zwalczania nadużyć finansowych [49].

142. Następnie drugie oświadczenie, z października 2014 r., pochodzące od przedstawiciela Komisji, informujące Zjednoczone Królestwo, że jego udział w PDK Discount był „zadowalający" oraz że działania konieczne do przeprowadzenia tej operacji „zostały wdrożone w odpowiednim czasie i w skuteczny sposób", stanowiło jasne i jednoznaczne zapewnienie, że Zjednoczone Królestwo nie uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii w odniesieniu do swojego udziału w rzeczonej operacji [50]. Jeśli chodzi o kontrargument Komisji, zgodnie z którym

46 Zobacz pkt 77 niniejszej opinii.

47 Zobacz pkt 116 i nast. odpowiedzi na skargę.

48 Zobacz pkt 28 tego raportu.

49 Ta pierwsza gwarancja miała aprobować starania i środki podjęte przez Zjednoczone Królestwo w celu poczynienia tych postępów do czerwca 2014 r., a nie tylko, jak miała błędnie podnosić Komisja, przyszłych projektów przewidywanych przez państwo.

50 Natomiast, zdaniem Zjednoczonego Królestwa, Komisja była wówczas dobrze poinformowana o tym, że w ramach PDK Discount brytyjskie organy przeprowadziły kontrole dokumentów wraz z wizytami monitorującymi po zwolnieniu towarów, ale że nie przeprowadziły kontroli wstępnych, nie pobrały próbek ani nie żądały składania zabezpieczeń.

zapewnienie to dotyczyło tylko jednego przypadku wynikającego z PDK Discount, Zjednoczone Królestwo twierdzi, że Komisja nie może podważyć owego zapewnienia ze względu na to, że obecnie uważa ona, iż kontrola pojedynczego przypadku była niewystarczająca, aby sformułować to zapewnienie, i wycofać się ze swojej pierwotnej decyzji o oparciu się wyłącznie na jednym przypadku w celu uspokojenia Zjednoczonego Królestwa.

143. Wreszcie, Zjednoczone Królestwo odnosi się do pierwszego dwustronnego spotkania OLAF-u z HMRC, które odbyło się w dniach 19 i 20 lutego 2015 r. i podczas którego funkcjonariusz OLAF-u oświadczył, według sprawozdania z tego spotkania sporządzonego przez brytyjskich urzędników, że „do tej pory" to państwo członkowskie „robiło to, co należało". Zdaniem Zjednoczonego Królestwa to ostatnie zapewnienie dotyczyło wszystkich środków podjętych przez nie do tamtej pory, a nie tylko kwestii wydania wezwań do zapłaty C18 Snake.

144. Wycofanie się obecnie przez Komisję z tych trzech zapewnień jest sprzeczne nie tylko z zasadą uzasadnionych oczekiwać, ale także z zasadą pewności prawa, na którą mogą powoływać się państwa członkowskie [51], z zasadą venire contra factum proprium nemini licet, a także z zasadą lojalnej współpracy ustanowioną w art. 4 ust. 3 TUE [52]. Przepisy prawa celnego pozwalają bowiem na pewną elastyczność w zakresie środków, jakie należy podjąć w celu zwalczania nadużyć finansowych takich jak te w niniejszej sprawie, i nie wymagają wyraźnie systemu kontroli opartego na filtrach przesiewowych i kontrolach wstępnych, czyli możliwe było, żeby Komisja i OLAF zapewniały Zjednoczone Królestwo, iż do lutego 2015 r. jego system kontroli celnej był zgodny z prawem Unii.

145. W tym względzie w celu zbadania argumentów Zjednoczonego Królestwa należy najpierw przypomnieć, że prawo do powoływania się na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwać przysługuje każdemu podmiotowi prawa, w stosunku do którego instytucja Unii Europejskiej wzbudziła uzasadnione nadzieje w związku z konkretnymi zapewnieniami przez nią udzielonymi [53]. Chociaż prawo to jest ogólną zasadą prawa Unii, która przyznaje uprawnienia jednostkom [54], Trybunał rozszerzył jego zastosowanie również na stosunki między Komisją a państwami członkowskimi [55].

146. Niemniej prawo do powoływania się na zasadę ochrony uzasadnionych oczekiwań zakłada, że zainteresowanemu zostały udzielone przez właściwe organy Unii dokładne, bezwarunkowe i zgodne zapewnienia, pochodzące z uprawnionych i wiarygodnych źródeł. W rzeczywistości bowiem prawo to przysługuje każdej jednostce znajdującej się w sytuacji, w której instytucja, organ lub jednostka organizacyjna Unii, udzielając konkretnych zapewnień, wzbudziła w niej uzasadnione nadzieje [56], tym bardziej, że w ramach badania podniesionego przez państwo

51 Zobacz wyrok z dnia 26 maja 1982 r., Niemczy i Bundesanstalt für Arbeit/Komisja (44/81, EU:C:1982:197, pkt 16–18).

52 Twierdzenia tego nie można podważyć zasadą ustanowioną w orzecznictwie, zgodnie z którą ochrona uzasadnionych oczekiwań nie może opierać się na niezgodnej z prawem praktyce (wyrok z dnia 11 kwietnia 2018 r., SEB bankas, C-532/16, EU:C:2018:228, pkt 50) oraz zgodnie z którą na zasadę uzasadnionych oczekiwań nie można powoływać się przeciwko jednoznacznemu przepisowi prawa Unii [wyrok z dnia 7 kwietnia 2011 r., Sony Supply Chain Solutions (Europe), C-153/10, EU:C:2011:224, pkt 47].

53 Zobacz podobnie wyroki: z dnia 11 marca 1987 r., Van den Bergh en Jurgens i Van Dijk Food Products (Lopik)/EWG (265/85, EU:C:1987:121, pkt 44 i przytoczone tam orzecznictwo); z dnia 7 kwietnia 2011 r., Grecja/Komisja (C-321/09 P, EU:C:2011:218, pkt 45 i przytoczone tam orzecznictwo).

54 Zobacz podobnie wyrok z dnia 19 maja 1992 r., Mülder i in./Rada i Komisja (C-104/89 i C-37/90, EU:C:1992:217, pkt 15).

55 Zobacz podobnie wyroki: z dnia 6 grudnia 2001 r., Grecja/Komisja (C-373/99, ECLI:EU:C:2001:662, pkt 56); z dnia 24 kwietnia 2007 r., Komisja/Niderlandy (C-523/04, EU:C:2007:244, pkt 28); z dnia 1 czerwca 2016 r., Węgry/Komisja (T-662/14, EU:T:2016:328, pkt 57); a także postępowanie z dnia 23 marca 2011 r., Estonia/Komisja (C-535/09 P, niepublikowane, EU:C:2011:171, pkt 72, 73).

56 Zobacz w szczególności wyroki: z dnia 7 kwietnia 2011 r., Grecja/Komisja (C-321/09 P, EU:C:2011:218, pkt 25); z dnia 19 lipca 2016 r., Kotnik i in. (C-526/14, EU:C:2016:570, pkt 62).

członkowskie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego naruszenia tych uzasadnionych oczekiwań to to państwo powinno przedstawić dowody takiego naruszenia – zgodnie z zasadą reus in exceptione fit actor.[57]

147. W niniejszej sprawie, moim zdaniem, z akt sprawy wynika, że Zjednoczone Królestwo nie uzyskało od Komisji lub OLAF-u zapewnień, które mogłyby wzbudzać uzasadnione oczekiwania.

148. W szczególności, w odniesieniu do trzech twierdzeń, do których odnosi się Zjednoczone Królestwo, żadne z tych twierdzeń nie stanowi, jak mi się wydaje, dokładnego i bezwarunkowego twierdzenia, że działania lub brak działania ze strony Zjednoczonego Królestwa były zgodne z prawem Unii lub że państwo to nie naruszyło prawa Unii. Otóż, po pierwsze, podnoszone oświadczenie przedstawiciela OLAF-u na spotkaniu z dnia 13 czerwca 2014 r.[58]. jest zbyt ogólne, aby mogło zrodzić uzasadnione oczekiwania co do niewystąpienia z ewentualną skargą o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego. Ponadto, należy przeanalizować to oświadczenie w jego kontekście, z którego wynika, że dokonano go w ramach spotkania miedzy OLAF-em a Zjednoczonym Królestwem dotyczącego operacji Snake, a w szczególności w ramach dyskusji w przedmiocie ewentualnego wydania przez to państwo wezwań do zapłaty C18 Snake. Bezsporne jest jednak, że Zjednoczone Królestwo wycofało te wezwania po spotkaniu, co oznacza, że oświadczenie to, które uwzględnia postęp, jaki miało poczynić to państwo, utraciło w większości swą wartość. Dotyczy to także uwag OLAF-u poczynionych na spotkaniu w dniach 19 i 20 lutego 2015 r., które opierały się na założeniu, że Zjednoczone Królestwo wydało te wezwania do zapłaty[59]. Po drugie, jeśli chodzi o uwagę przedstawioną w październiku 2014 r., zgodnie z którą OLAF stwierdził, że udział Zjednoczonego Królestwa w PDK Discount był zadowalający oraz że działania konieczne do przeprowadzenia tej operacji „zostały wdrożone w odpowiednim czasie i w skuteczny sposób”[60], należy uznać, że uwaga ta nie stanowi oceny przestrzegania prawa Unii przez to państwo członkowskie w zakresie ochrony interesów finansowych Unii, ponieważ dotyczyła ona wyłącznie jednego przypadku wynikającego z PDK Discount i że niekoniecznie odzwierciedla treść wszystkich kontaktów, które rzeczone państwo miało z Komisją i OLAF-em w tamtym czasie.

149. Wynika z tego, że trzech oświadczeń lub twierdzeń, na których opiera się Zjednoczone Królestwo, nie można uznać za zapewnienia „dokładne, bezwarunkowe i zgodne”, tym bardziej, że miały one miejsce w kontekście charakteryzującym się intensywnym dialogiem trwającym przez stosunkowo długi okres między służbami OLAF-u i Komisji, z jednej strony, a Zjednoczonym Królestwem, z drugiej strony. Jak twierdzi Komisja, doszło do nich w ramach działania podjętego przez OLAF[61] mającego na celu przekonanie państw członkowskich do podjęcia środków kontroli celnej przed odprawą celną i opartych na analizie ryzyka, takich jak próg bazujący na minimalnych dopuszczalnych cenach. Z tego kontekstu jasno wynika, że zapewnienia takie nie zostały poczynione ani przez OLAF, ani przez Komisję.

150. W każdym wypadku takie oświadczenia lub twierdzenia nie mogą również stanowić przeszkody dla *obiektywnego stwierdzenia niewypełnienia* ciążących na państwach członkowskich zobowiązań na mocy postępowania przewidzianego w art. 258 TFUE. Zgodnie bowiem

[57] Zobacz analogicznie w odniesieniu do zakończenia we właściwym czasie uchybienia, opinia rzecznik generalnej V. Trstenjak w sprawie Komisja/Niemcy (C-536/07, ECLI:EU:C:2009:340, pkt 39).

[58] Zobacz pierwsze zapewnienie przywołane przez Zjednoczone Królestwo, przedstawione w pkt 141 niniejszej opinii.

[59] Zobacz pierwsze zapewnienie przywołane przez Zjednoczone Królestwo, przedstawione w pkt 140 niniejszej opinii.

[60] Zobacz drugie zapewnienie przywołane przez Zjednoczone Królestwo, przedstawione w pkt 142 niniejszej opinii.

[61] Zobacz w szczególności komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM 2007/015 z dnia 20 kwietnia 2007 r. oraz wytyczne dotyczące PDK Discount z 2011 r.

z utrwalonym orzecznictwem Trybunału postępowanie to opiera się na obiektywnym stwierdzeniu naruszenia przez państwo członkowskie zobowiązań, jakie ciążą na nim na mocy prawa Unii, a państwo członkowskie nie może powoływać się na zasady ochrony uzasadnionych oczekiwań i lojalnej współpracy w celu uniemożliwienia dokonania takiego obiektywnego stwierdzenia, ponieważ dopuszczenie takiego uzasadnienia byłoby sprzeczne z celem, jakiemu służy rzeczone postępowanie [62]. W odniesieniu, w szczególności, do odpowiedzi służb Komisji i jej ewentualnego wpływu na zasadność zarzucanego Zjednoczonemu Królestwu uchybienia z utrwalonego orzecznictwa wynika, że Komisja nie jest uprawniona do udzielania gwarancji co do zgodności z prawem Unii określonego sposobu zachowania i w żadnym wypadku nie posiada prawa do zezwalania na zachowanie sprzeczne z tym prawem [63]. Wynika stąd moim zdaniem, że państwa członkowskie nie mogą w systemie, w którym są one odpowiedzialne za prawidłowe wdrożenie przepisów prawa celnego Unii na swoim terytorium, odrzucić odpowiedzialności za naruszenie prawa Unii, którego mogły się dopuścić, podnosząc, że w danym momencie Komisja nie zarzuciła im takiego naruszenia.

151. Wreszcie wystarczy stwierdzić, że zarzuty oparte na pewności prawa, zasadzie estoppel i na braku lojalnej współpracy Komisji ze Zjednoczonym Królestwem są pozbawione, jak wynika to z odpowiedzi na skargę tego państwa, autonomicznej treści. Otóż w swojej odpowiedzi na skargę Zjednoczone Królestwo nie wyjaśniło w istocie, dlaczego te zasady miały zostać naruszone [64], co oznacza, że zarzuty te zależą od przeanalizowanych powyżej argumentów dotyczących naruszenia zasady uzasadnionych oczekiwań i podlegają oddaleniu z tych samych powodów jak te przedstawione w ramach owej analizy.

152. W konsekwencji, ten zarzut niedopuszczalności należy, moim zdaniem, oddalić.

4. W przedmiocie zarzutu niedopuszczalności dotyczącego niemożności nakazania udostępnienia kwot na podstawie art. 258 TFUE

153. Zjednoczone Królestwo podnosi zarzut niedopuszczalności skargi w zakresie, w jakim zmierza ona zasadniczo do uzyskania zapłaty przez to państwo konkretnych i bardzo wysokich kwot do budżetu Unii.

154. Dokładniej rzecz ujmując, opierając się na orzecznictwie Trybunału [65], Zjednoczone Królestwo podnosi niedopuszczalność części żądań skargi dotyczącej udostępnienia budżetowi Unii określonej kwoty tradycyjnych zasobów własnych w wysokości około 2,7 miliarda EUR ze względu na to, że w ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE Trybunał nie może nakazać państwu członkowskiemu zapisania na rzecz budżetu Unii określonych kwot zasobów własnych, które nie zostały uiszczone z powodu uchybienia zarzucanego temu państwu członkowskiemu. W związku z tym trzeci akapit żądania pierwszego skargi, sformułowanego w jej pkt 370 jest niedopuszczalny, tym bardziej, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem w ramach tej skargi Trybunał może jedynie stwierdzić uchybienie przez państwo członkowskie zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii, a nie może nakazać temu państwu członkowskiemu podjęcia określonych środków.

62 Zobacz podobnie i analogicznie wyroki: z dnia 24 kwietnia 2007 r., Komisja/Niderlandy (C-523/04, EU:C:2007:244, pkt 28 i przytoczone tam orzecznictwo); z dnia 6 października 2009 r., Komisja/Hiszpania (C-562/07, EU:C:2009:614, pkt 18).

63 Zobacz podobnie wyrok z dnia 15 czerwca 2000 r., Komisja/Niemcy (C-348/97, EU:C:2000:317, pkt 45 i przytoczone tam orzecznictwo).

64 Zobacz w szczególności pkt 114, 115 i 131 odpowiedzi na skargę.

65 Zobacz wyroki: z dnia 14 kwietnia 2005 r., Komisja/Niemcy (C-104/02, EU:C:2005:219, pkt 48–51); z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Niemcy (C-105/02, EU:C:2006:637, pkt 43–45).

155. Zjednoczone Królestwo odrzuca także argument Komisji, zgodnie z którym instytucja ta miała starannie ustrukturyzować żądania swojej skargi w niniejszej sprawie w taki sposób, aby uniknąć błędu popełnionego w dwóch wyżej wskazanych sprawach Komisja/Niemcy. Chodzi o zabieg mający na celu obejście braku właściwości Trybunału, ponieważ Komisja zmierza do uzyskania tego samego rezultatu jak ten zamierzony w tych dwóch sprawach, stosując inne sformułowanie.

156. Ponadto, działanie Komisji pozbawiło Zjednoczone Królestwo możliwości, jaką daje mu art. 260 TFUE, polegającej na naprawieniu wszelkiego naruszenia stwierdzonego na podstawie art. 258 TFUE, a zatem nie zostały przez nie uszanowane odpowiednie kompetencje Komisji, Trybunału i państw członkowskich w świetle traktatów Unii.

157. Niniejsza sprawa różni się od tej będącej przedmiotem wyroku z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania [66]. W wyroku tym Trybunał uwzględnił wprawdzie skargę zmierzającą do stwierdzenia, że odnośne państwo członkowskie uchybiło ciążącym na nim zobowiązaniom w zakresie udostępnienia Unii zasobów własnych w określonej kwocie, lecz, jak wynika z pkt 56 tamtego wyroku, w owej sprawie nie zakwestionowano ani zaistnienia długu celnego, ani kwoty strat w zakresie zasobów własnych.

158. Uważam, że argumentacja ta nie może zostać uwzględniona. W tym względzie z akapitu trzeciego pierwszego żądania wynika, że wymieniając kwoty strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych za okres od 2011 r do 2017 r., skarga Komisji ma na celu określenie zakresu uchybienia poprzez określenie wysokości tych strat. Chociaż ten akapit trzeci zawiera kwestionowane przez Zjednoczone Królestwo wyrażenie „straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, jakie należało udostępnić budżetowi Unii” [67], wydaje mi się, że tej części zdania nie należy rozumieć jako żądania nakazania temu państwu uiszczenia przedmiotowych kwot w ramach rozpatrywanej skargi, lecz że celem tej części zdania jest liczbowy opis uchybienia zmierzający w ten sposób do wykazania konkretnych kwot, których rzeczone państwo nie udostępniło budżetowi Unii.

159. W odniesieniu do argumentacji dotyczącej dwóch spraw, w których wydano wyroki Komisja/Niemcy [68], wystarczy moim zdaniem stwierdzić, że brzmienie żądań Komisji przedstawionych w owych sprawach i będących przedmiotem krytycznej oceny Trybunału w owych wyrokach różni się od brzmienia żądań rozpatrywanych w niniejszym postępowaniu. Otóż w owych sprawach Komisja wniosła do Trybunał o nakazanie pozwanemu państwu członkowskiemu dokonania zapłaty kwot w przypadku stwierdzenia, że to państwo członkowskie uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii [69].W ramach tych dwóch wyroków Trybunał zauważył, że Komisja nie wnosiła o stwierdzenie, że dane państwo członkowskie uchybiło swoim zobowiązaniom, lecz o nakazanie temu państwu członkowskiemu podjęcia pewnych określonych środków [70]. Moim zdaniem wynika z tego, że w ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom na podstawie art. 258 TFUE Trybunał jest

66 C-392/02, EU:C:2005:683.

67 Zastosowanie czasu przyszłego w wersji angielskiej.

68 Punkt 237 odpowiedzi na skargę, przywołujący wyrok z dnia 14 kwietnia 2005 r., Komisja/Niemcy (C-104/02, EU:C:2005:219, pkt 48–51); wyrok z dnia 5 października 2006 r. Komisja/Niemcy (C-105/02, EU:C:2006:637, pkt 43–45).

69 W szczególności, w tych sprawach Komisja wnosiła do Trybunału o stwierdzenie, odpowiednio, że Republika Federalna Niemiec jest „zobowiązana wpłacić do budżetu wspólnotowego odsetki należne w przypadkach opóźnień w zapisaniu na rachunek” (wyrok z dnia 14 kwietnia 2005 r., Komisja/Niemcy (C-104/02, EU:C:2005:219, pkt 1) oraz „natychmiast zasilić rachunek Komisji środkami własnymi, które nie zostały przekazane z powodu uchybień” (wyrok z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Niemcy, C-105/02, EU:C:2006:637, pkt 1).

70 Wyroki: z dnia 14 kwietnia 2005 r., Komisja/Niemcy (C-104/02, EU:C:2005:219, pkt 49, 50); z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Niemcy (C-105/02, EU:C:2006:637, pkt 44, 45).

ograniczony do stwierdzenia zarzucanego państwu członkowskiemu uchybienia w świetle prawa Unii, bez możliwości nakazania danemu państwu członkowskiemu podjęcia kroków w celu usunięcia tego uchybienia. Taki wniosek wynika ponadto ze sformułowania, zgodnie z którym „[s]twierdzenie takiego uchybienia […] zobowiązuje dane państwo członkowskie do podjęcia środków, które zapewnią wykonanie wyroku Trybunału”[71], znajdującego się obecnie w art. 260 TFUE. Postępowanie przed Trybunałem na podstawie art. 258 TFUE jest zatem postępowaniem *w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego*, a nie postępowaniem *w sprawie nakazu*.

160. Jako że procedura przewidziana w art. 258 TFUE opiera się na obiektywnym stwierdzeniu niewypełnienia przez państwo członkowskie zobowiązań, jakie ciążą na nim na mocy prawa Unii, wyroki wydane przez Trybunał na podstawie tego postanowienia mają zasadniczo charakter deklaratoryjny ze swojej istoty[72], czyli Trybunał *może* stwierdzić w ramach skarg o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE dotyczących kwot tradycyjnych zasobów własnych, że dane państwo członkowskie nie udostępniło tych kwot budżetowi Unii[73]. Wniosek ten wynika również, w przeciwieństwie do twierdzeń Zjednoczonego Królestwa, z wyroku Komisja/Dania[74], w którym Trybunał uznał za dopuszczalne żądanie zmierzające do stwierdzenia przez Trybunał, że nie udostępniając Komisji pewnej kwoty zasobów własnych i odpowiedniej kwoty odsetek za opóźnienie, władze duńskie uchybiły ciążącym na nich zobowiązaniom. Ponadto w niedawno wydanym wyroku Komisja/Włochy[75] Trybunał orzekł, że „[o]dmawiając udostępnienia tradycyjnych zasobów własnych w wysokości 2.120.309,50 EUR […], Republika Włoska uchybiła zobowiązaniom ciążącym na niej” na mocy prawa Unii. Moim zdaniem wynika z tego, że Trybunał mógł uznać za dopuszczalny wniosek znajdujący się w żądaniach skargi Komisji dotyczący przedstawienia określonej kwoty strat w zakresie zasobów własnych, które uważa ona za należne.

161. Wniosku tego nie może podważać argument Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym wyżej przytoczone orzecznictwo należy czytać w świetle kwestii, czy państwo członkowskie, którego dotyczy skarga o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE, kwestionuje rozmiar strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych związanych z tym uchybieniem czy też tego nie kwestionuje. Uważam, że takie zakwestionowanie jest pozbawione znaczenia ze względu na samą naturę postępowania w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, z którym wiąże się prawo tego państwa członkowskiego do podważenia przed Trybunałem zarówno okoliczności faktycznych przedstawionych na poparcie skargi Komisji, jak i podstawy prawnej tej skargi, co, logicznie rzecz biorąc, obejmuje zakres strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Wynika to z uprawnienia Komisji do poddania ocenie Trybunału w ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego sporu z państwem członkowskim w przedmiocie ciążącego na nim obowiązku udostępnienia tej instytucji określonej kwoty zasobów własnych

71 Wyroki: z dnia 14 kwietnia 2005 r., Komisja/Niemcy (C-104/02, EU:C:2005:219, pkt 49); z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Niemcy (C-105/02, EU:C:2006:637, pkt 44).

72 Zobacz E. von Bardeleben, F. Donnat i D. Siritzky, *La Cour de justice de l'Union européenne et le droit du contentieux européen*, La Documentation française, Paris 2012, s. 196 oraz opinię rzecznik generalnej E. Sharpston w sprawie Komisja/Republika Czeska (Tymczasowy mechanizm relokacji osób ubiegających się o udzielenie ochrony międzynarodowej) (C-719/17, ECLI:EU:C:2019:917, pkt 100).

73 Zobacz przykładowo wyroki: z dnia 21 września 1989 r., Komisja/Grecja (68/88, EU:C:1989:339); z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania (C-392/02, EU:C:2005:683); z dnia 3 kwietnia 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-60/13, EU:C:2014:219); a także, niedawno, wyrok z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy (Środki własne – Pokrycie długu celnego) (C-304/18, niepublikowany, EU:C:2019:601).

74 Wyrok z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania (C-392/02, EU:C:2005:683, pkt 31–34).

75 Wyrok z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy (Środki własne – Pokrycie długu celnego) (C-304/18, niepublikowany. EU:C:2019:601, pkt 76 i sentencja).

Unii, nierozerwalnie związanego z systemem zasobów własnych, tak jak jest on obecnie skonstruowany w prawie Unii[76]. Ponadto Trybunał w swoim najnowszym orzecznictwie w tym zakresie uwzględnił żądanie Komisji zmierzające do stwierdzenia naruszenia prawa Unii ze względu na to, że określona kwota zasobów własnych nie została udostępniona, mimo że odnośne państwo członkowskie kwestionowało istnienie prawa Unii co do tej kwoty[77].

162. Dodatkowo należy oddalić zastrzeżenie podniesione przez Zjednoczone Królestwo, zgodnie z którym rozpatrywana skarga jest niedopuszczalna, ponieważ stanowi ona „ukrytą" formę skargi o naprawienie szkody i ma ona na celu ukaranie państwa członkowskiego ze względu na to, że nie udostępniło ono konkretnych kwot budżetowi Unii. W ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego dotyczącej zasobów własnych oczywiste jest, że chodzi o zobowiązania o charakterze pieniężnym, a żaden przepis prawa Unii nie zakazuje Komisji podniesienia ich w ramach zarzucanego naruszenia. W tej konkretnej dziedzinie do Trybunału wnosi się skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego właśnie dlatego, że państwa członkowskie kwestionują swoje zobowiązania w zakresie udostępnienia budżetowi Unii kwot żądanych przez Komisję.

163. Wreszcie, należy zauważyć, że w replice Komisja podkreśla, iż akapit trzeci pierwszego żądania należy rozumieć jako wniosek dotyczący pewnych konkretnych kwot, których Zjednoczone Królestwo nie udostępniło budżetowi Unii. Należy zatem stwierdzić, że sama Komisja przyznaje, iż „niniejsza skarga nie jest skargą o naprawienie szkody", lecz zmierza ona do stwierdzenia, że Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii, w szczególności poprzez nieudostępnienie pewnych konkretnych kwot budżetowi państwa, a sformułowanie takie, jak wyjaśniono wyżej, jest zgodne z orzecznictwem dotyczącym skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE.

164. W świetle wyżej wskazanego orzecznictwa i wyjaśnień przedstawionych przez Komisję, uważam, że akapit trzeci pierwszego żądania należy rozumieć jako zmierzający do tego, aby Trybunał stwierdził, iż Zjednoczone Królestwo nie udostępniło pewnych konkretnych kwot budżetowi Unii, naruszając prawo Unii, a wniosek taki, w świetle tego orzecznictwa, jest dopuszczalny.

165. Pomocniczo, Zjednoczone Królestwo twierdzi, że jeżeli Trybunał postanowi ustalić kwotę, jaką należało udostępnić Unii, powinien on przyznać Zjednoczonemu Królestwu pierwszeństwo w zakresie oszacowania jej, ponieważ do państwa członkowskiego należy określenie należnej kwoty. Zdaniem Zjednoczonego Królestwa zasadniczo prawidłowe podejście do określenia wysokości strat w zakresie zasobów własnych składa się z trzech etapów, które wniesiona przez Komisję skarga połączyła (czyli uchybienia zobowiązaniom przez to państwo, związku przyczynowego i dowodu na wysokość kwoty z tytułu tego uchybienia).

166. W tym względzie wysunięte przez Zjednoczone Królestwo argumenty opierają się na założeniu, zgodnie z którym Komisja jest zobowiązana do wykazania, że ewentualne środki podjęte przez państwo członkowskie były oczywiście nieodpowiednie. Badanie tych argumentów wchodzi zaś w zakres zasadności zarzutów pierwszego i drugiego.

[76] Zobacz wyrok z dnia 9 lipca 2020 r., Republika Czeska/Komisja (C-575/18 P, EU:C:2020:530, pkt 68).

[77] Zobacz wyrok z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy (Środki własne – Pokrycie długu celnego), (C-304/18, niepublikowany, EU:C:2019:601).

167. W świetle powyższego proponuję, aby Trybunał oddalił podniesione przez Zjednoczone Królestwo zarzuty niedopuszczalności od pierwszego do czwartego.

B. W przedmiocie uchybienia zobowiązaniom w zakresie ochrony interesów finansowych Unii i zwalczania nadużyć finansowych, a także zobowiązaniom wynikającym z przepisów prawa celnego Unii

168. W pierwszym zarzucie Komisja podnosi w istocie, że w okresie naruszenia, pomimo powtarzanych ostrzeżeń i wezwań ze strony Komisji i OLAF-u dotyczących ryzyka wystąpienia nadużyć finansowych, Zjednoczone Królestwo nie podjęło środków mających na celu ochronę interesów finansowych Unii. Ten brak podjęcia środków stanowi, po pierwsze, uchybienie zarówno ogólnym zobowiązaniom w zakresie ochrony interesów finansowych Unii, jak i zobowiązaniom dotyczącym zwalczania nadużyć finansowych przewidzianym w art. 310 ust. 6 TFUE i art. 325 TFUE. Po drugie, stanowi to naruszenie obowiązków organów celnych, przede wszystkim, w zakresie podjęcia środków mających na celu ochronę interesów finansowych Unii na podstawie art. 3 unijnego kodeksu celnego w związku z art. 4 ust. 3 TUE, następnie, w zakresie przeprowadzenia kontroli opierających się na analizie ryzyka zgodnie z art. 13 Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 46 unijnego kodeksu celnego oraz, wreszcie, w zakresie złożenia zabezpieczenia na podstawie art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze i art. 244 rozporządzenia wykonawczego.

169. Przed zbadaniem konkretnych zarzutów wysuniętych przez Komisję przeanalizuję zobowiązania ciążące na państwach członkowskich na mocy art. 310 ust. 6 TFUE i art. 325 TFUE, podnoszone przez Komisję na poparcie jej skargi, a w szczególności ich cele oraz orzecznictwo w tym zakresie. Następnie, należy dokonać oceny zasadności konkretnych twierdzeń poczynionych na podstawie tych postanowień i przepisów prawa wtórnego wskazanych w punkcie powyżej.

1. W przedmiocie zobowiązań państw członkowskich w zakresie zwalczania nielegalnych działań naruszających interesy finansowe Unii

170. Jako że art. 310 ust. 6 TFUE, który przewiduje, że „Unia i państwa członkowskie, zgodnie z postanowieniami artykułu 325, zwalczają nadużycia finansowe i wszelkie inne nielegalne działania naruszające interesy finansowe Unii", stanowi jedynie przepis odsyłający do art. 325 TFUE, należy stwierdzić, że zarzut podniesiony przez Komisję, w zakresie, w jakim dotyczy naruszenia postanowień prawa pierwotnego, ma na celu w rzeczywistości zarzucenie Zjednoczonemu Królestwu, że uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 325 TFUE. Artykuł ten jest głównym postanowieniem w zakresie zwalczania nadużyć finansowych na poziomie prawa pierwotnego[78], ponieważ definiuje on zobowiązania Unii i państw członkowskich, a także ich zakres w tej dziedzinie, które to z kolei są dookreślane na poziomie prawa wtórnego przez unijny kodeks celny, Wspólnotowy kodeks celny, rozporządzenie ustanawiające przepisy wykonawcze i rozporządzenie wykonawcze.

[78] Warto przypomnieć, że ten art. 325 TFUE zastąpił art. 280 WE, który wszedł w życie wraz z traktatem z Amsterdamu w 1999 r. i który sam stanowi ewolucję wcześniejszego art. 209A taktatu z Maastricht z 1992 r.

171. Ochrona interesów finansowych jest priorytetem, który przyciąga uwagę państw członkowskich i Unii od wielu lat [79], ponieważ tradycyjne zasoby własne (składające się z należności celnych i opłat cukrowych) pobierają na rzecz Unii państwa członkowskie [80]. W 2017 r. państwa członkowskie zatrzymały, tytułem kosztów poboru, 20% tradycyjnych zasobów własnych [81]. Nadużycia finansowe w zakresie ceł są coraz częstszym zjawiskiem, który szkodzi temu poborowi, a zatem szkodzi interesom finansowym Unii. Straty związane z tymi nadużyciami finansowymi szacowało się w 2013 r. na 185 milionów EUR za rok [82]. Szkodliwe skutki nadużyć finansowych w zakresie ceł przekraczają strefę interesów finansowych dotyczących budżetu Unii, rozszerzając się na strefę polityczną, gospodarczą i finansową oraz mają bezpośredni wpływ na funkcjonowanie rynku wewnętrznego [83].

172. W tym kontekście art. 325 ust. 1 i 2 TFUE nie ogranicza się do ustanowienia abstrakcyjnego zobowiązania dla państw członkowskich polegającego na zwalczaniu nadużyć finansowych i wszelkich innych działań nielegalnych naruszających interesy finansowe Unii [84], lecz określa minimalne wymagania dotyczące środków, które państwa te są zobowiązane wdrożyć w celu zwalczania i zapobiegania takim działaniom. W szczególności postanowienie to wymaga, aby środki przyjęte przez państwo członkowskie w celu zwalczania nielegalnych działań naruszających interesy finansowe Unii, po pierwsze, zgodnie z ust. 1 tego artykułu, były odstraszające i skuteczne, oraz, po drugie, na podstawie ust. 2 tego artykułu, nie różniły się od środków podejmowanych przez państwa członkowskie do zwalczania nadużyć finansowych naruszających ich własne interesy finansowe.

173. Wymogi te przypomniano w orzecznictwie, z którego wynika w szczególności, iż art. 325 ust. 1 i 2 TFUE nakłada na państwa członkowskie obowiązek osiągnięcia szczegółowego rezultatu, który nie jest związany z żadnym dodatkowym warunkiem [85]. Ponieważ zwalczanie nielegalnych działań naruszających interesy finansowe Unii za pomocą odstraszających i skutecznych środków wymaga poboru należności celnych i udostępnienia budżetowi Unii odpowiednich kwot w zakresie tradycyjnych zasobów własnych Unii, wszelkie braki w poborze owych należności mogą prowadzić do uszczuplenia tych zasobów. Dlatego też państwa członkowskie są zobowiązane do podjęcia niezbędnych środków służących umożliwieniu pełnego i skutecznego poboru należności celnych, co wymaga prawidłowego przeprowadzania kontroli

79 Państwa członkowskie ustalają tradycyjne zasoby własne i powiadamiają Komisję o kwotach ustalonych należności. Konwencja w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich została wprowadzona aktem Rady z dnia 26 lipca 1995 r. (Akt Rady z dnia 26 lipca 1995 r ustalający Konwencję w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich, Dz.U. 1995, C 316, s. 48).

80 Kwoty te są zgłaszane Komisji za pomocą miesięcznych wyciągów rachunku A. Ustalone należności, które nie zostały zapisane na „rachunku A", ponieważ nie zostały ściągnięte przez państwa członkowskie i nie złożono żadnego zabezpieczenia (lub nawet jeżeli wniesiono zabezpieczenie, w przypadku gdy należności są nadal kwestionowane), wykazywane są na odrębnym rachunku. Należności te podlegają amortyzacji na podstawie informacji dostarczanych corocznie przez państwa członkowskie.

81 Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Trybunału Obrachunkowego – Skonsolidowane sprawozdanie roczne Unii Europejskiej za rok 2017 (Dz.U. 2018, C 348, s. 1).

82 SWD (2013) 483 wersja ostateczna.

83 Zobacz Z. Djurdjevic, Fraud adversely affecting the budget of the European Union: the forms, methods and causes, *Financial Theory and Practice*, 2006 r., vol. 30, s. 254–255.

84 W przedmiecie definicji pojęć „nadużyć finansowych" i wszelkich „innych działań nielegalnych" w rozumieniu art. 325 TFUE oraz różnic między nimi, zob. opinię rzecznika generalnego M. Bobeka w sprawie Scialdone (C-574/15, EU:C:2017:553, pkt 65 i nast.). W przedmiocie historycznej ewolucji tego postanowienia przed traktem z Lizbony (art. 209A traktatu WE) zob. opinię rzecznika generalnego F.G. Jacobsa w sprawie Komisja/EBC (C-11/00, EU:C:2002:556).

85 Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 8 września 2015 r., Taricco i in. (C-105/14, EU:C:2015:555, pkt 50, 51); z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 38). Ponadto Trybunał przypomniał, że o ile państwa członkowskie są zobowiązane do podjęcia skutecznych środków pozwalających na odzyskanie kwot nienależnie wypłaconych beneficjentowi wkładu częściowo finansowanego z budżetu Unii, o tyle art. 325 TFUE nie nakłada na nie jednak żadnych ograniczeń – poza wymogami dotyczącymi skutecznego charakteru środków – co do procedury, jaka powinna umożliwić osiągnięcie takiego rezultatu, [wyrok z dnia 1 października 2020 r., Úrad špeciálnej prokuratúry (C-603/19, EU:C:2020:774, pkt 55)].

celnych [86]. Ponadto należy przypomnieć, że zgodnie z art. 4 ust. 3 akapit drugi TUE państwa członkowskie Unii są zobowiązane do podjęcia wszelkich właściwych środków ogólnych lub szczególnych w celu zapewnienia wykonania zobowiązań wynikających z tego traktatu lub z aktów instytucji Unii [87]. W tym względzie z orzecznictwa Trybunału w dziedzinie przepisów prawa rolnego wynika, że wymóg nałożony na państwa członkowskie do podjęcia wszelkich niezbędnych działań w celu zapewnienia skutecznej ochrony interesów finansowych Unii stanowi szczególny wyraz ogólnego obowiązku lojalnej współpracy, spoczywającego na państwach członkowskich na mocy obecnego art. 4 ust. 3 TFUE [88]. W analogiczny sposób w dziedzinie zwalczania celnych nadużyć finansowych art. 325 TFUE stanowi, moim zdaniem, szczególny wyraz zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE [89], ponieważ art. 325 TFUE konkretyzują w dziedzinie unijnego prawa celnego przepisy kodeksu celnego. Wynika z tego, że na ustanowioną w art. 4 ust. 3 TUE zasadę lojalnej współpracy nie można się powołać, w dziedzinie zwalczania celnych nadużyć finansowych, w sposób autonomiczny [90].

174. Z wyżej wymienionego orzecznictwa można wyciągnąć dwa rodzaje wniosków. Po pierwsze, oprócz zobowiązania państw członkowskich na mocy art. 325 ust. 1 TFUE do ustanowienia sankcji odpowiednich dla zwalczania nadużyć finansowych i innych działań naruszających interesy finansowe Unii, wymogi wynikające z wyżej wymienionego orzecznictwa mają również zastosowanie do działań administracyjnych państw członkowskich, jako że zobowiązania podjęte przez nie na mocy traktów wiążą je w całości [91].

175. Po drugie, z orzecznictwa tego wynika, że art. 325 ust. 1 i 2 TFUE nakłada na państwa członkowskie wiążące zobowiązania rezultatu w odniesieniu, w szczególności, do celów przewidzianych w tym postanowieniu oraz, dokładniej rzecz ujmując, ich zobowiązania do zwalczania nadużyć finansowych i działań naruszających interesy finansowe Unii w celu zminimalizowania ewentualnych strat dla finansów publicznych Unii jako całości. Oznacza to, że ponieważ postanowienie to ma na celu owo zwalczanie za pomocą efektywnych środków, skuteczność danego środka lub zestawu środków można określić jedynie w kontekście ściśle określonej sytuacji, a nie w sposób abstrakcyjny. Otóż przestępczość, w tym jej szczególnie niebezpieczna forma, czyli przestępczość zorganizowana w zakresie nadużyć finansowych i innych działań naruszających interesy finansowe Unii, jest z definicji zjawiskiem o charakterze rozwojowym, które w miarę upływu czasu dostosowuje się do otaczającego je kontekstu. Dlatego też przyjęte przez państwa członkowskie środki przeznaczone do zwalczania tego zjawiska powinny być w stanie przeciwdziałać mu w sposób stały. O ile środki podjęte całkiem niedawno przez państwa członkowskie przeciwko działaniom naruszającym interesy finansowe Unii można było uznać za skuteczne, o tyle mogą już takie nie być w obecnej sytuacji. W konsekwencji, art. 325 ust. 1 i 2 TFUE, jako postanowienie zawierające zobowiązanie rezultatu, wymaga od państw

86 Zobacz podobnie wyroki z dnia 8 września 2015 r., Taricco i in. (C-105/14, EU:C:2015:555, pkt 51); z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 38); z dnia 5 czerwca 2018 r., Kolev i in. (C-612/15, EU:C:2018:392, pkt 51–53).

87 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 31 października 2019 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-391/17, EU:C:2019:919, pkt 70).

88 Zobacz wyroki: z dnia 11 października 1990 r., Włochy/Komisja (C-34/89, EU:C:1990:353, pkt 12); z dnia 21 lutego 1991 r., Niemcy/Komisja (C-28/89, EU:C:1991:67, pkt 31); z dnia 21 stycznia 1999 r., Niemcy/Komisja (C-54/95, EU:C:1999:11, pkt 66).

89 Zobacz, w szczególności, opinię rzecznika generalnego M. Bobeka w sprawie Scialdone (C-574/15, EU:C:2017:553, pkt 75 i nast.). Pokrywanie się w dużym stopniu zobowiązań nałożonych przez art. 325 ust. 2 TFUE z zasadą lojalnej współpracy przewidzianą w art. 4 ust. 3 TUE sięga korzeniami genezy tego pierwszego postanowienia. Artykuł 325 ust. 2 TFUE stanowi poniekąd kodyfikację orzecznictwa Trybunału w dziedzinie zasady lojalnej współpracy. Ponadto z utrwalonego orzecznictwa wynika, że jeżeli przepis prawa Unii nie przewiduje sankcji za jego naruszenie lub jeżeli odsyła do krajowych przepisów prawnych i administracyjnych, państwa członkowskie są zobowiązane na mocy art. 4 ust. 3 TUE do przyjęcia wszelkich właściwych środków w celu zapewnienia stosowania i skuteczności prawa Unii [(zob. przykładowo wyroki: z dnia 21 września 1989 r., Komisja/Grecja (68/88, EU:C:1989:339, pkt 23); z dnia 15 stycznia 2004 r., Penycoed (C-230/01, EU:C:2004:20, pkt 36)].

90 Nie jest tak w przypadku stosowania tej zasady w kontekście zarzutów Komisji dotyczących przekazania dokumentów i informacji umożliwiających jej ustalenie przedmiotowych kwot. Zarzuty te zostaną zbadane w sekcji D niniejszej opinii.

91 Zobacz podobnie wyrok z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy (C-334/08, EU:C:2010:414, pkt 39).

członkowskich nie tylko podjęcia jednorazowych środków mogących zapobiec działaniom naruszającym interesy finansowe Unii, ale również ciągłego rozwoju i dostosowania na przestrzeni czasu w celu zapewnienia skuteczności tych środków.

176. Z tych względów podniesionego w ramach obrony argumentu Zjednoczone Królestwa, zgodnie z którym państwa członkowskie dysponują bardzo szerokim zakresem uznania co do środków wdrażanych w celu zapobiegania nielegalnym działaniom sprzecznym z interesami finansowymi Unii w dziedzinie ceł i zasobów własnych, nie można w żaden sposób uwzględnić. Zjednoczone Królestwo wydaje się bowiem sugerować, że w zakresie, w jakim za wdrożenie procedur celnych i pobór należności celnych odpowiadają państwa członkowskie za pośrednictwem swoich organów krajowych, państwa te dysponują również szerokim zakresem uznania co do wdrożenia środków zapobiegawczych w ramach zwalczania celnych nadużyć finansowych.

177. Uważam, że podejście takie jest nie do przyjęcia z dwóch powodów. W pierwszej kolejności, w prawie Unii istnieje bezpośredni związek między, z jednej strony, poborem należności celnych realizowanym za pośrednictwem państw członkowskich a, z drugiej strony, zasobami własnymi Unii, istnienia którego to związku Zjednoczone Królestwo nie wydaje się negować [92]. W drugiej kolejności, chociaż państwa członkowskie dysponują pewną swobodą w zakresie wyboru środków zapobiegających nadużyciom finansowym i naruszeniom interesów finansowych Unii, niemniej jednak, zgodnie z orzecznictwem Trybunału [93], ten zakres uznania nie jest nieograniczony i podlega zasadzie skuteczności, która wymaga, aby podjęte środki były skuteczne i odstraszające, a dokładniej, aby zapewniały one skuteczny pobór zasobów własnych Unii, na które składają się, w szczególności, cła wspólnej taryfy celnej, z zastrzeżeniem jednak konieczności poszanowania praw podstawowych gwarantowanych przez Kartę praw podstawowych Unii Europejskiej (zwaną dalej „kartą") oraz ogólnych zasad prawa Unii [94]. Trybunał orzekł już, że w przypadku gdy państwo członkowskie przyjmuje środki, zrzekając się w sposób ogólny i bez żadnego rozróżnienia poboru VAT, mimo że jest zobowiązane do zapewnienia poboru całego tego podatku należnego na jego terytorium oraz skutecznego poboru zasobów własnych Unii, uchybia ono zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii [95].

92 Zobacz analogicznie wyrok z dnia 26 lutego 2013 r., Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 26), w którym Trybunał ustalił „bezpośredni związek" między dochodami wynikającymi z zastosowania jednolitej stawki do zharmonizowanej podstawy opodatkowania VAT a zasobami własnymi, skutkujący tym, że wszelkie braki w poborze owych należności mogą powodować uszczuplenie wskazanych zasobów własnych.

93 Zgodnie z orzecznictwem chociaż państwa członkowskie zobowiązane są do zapewnienia, że obowiązki ciążące na podatnikach VAT będą szanowane i z tego względu przysługuje im pewna swoboda w zakresie między innymi sposobu korzystania ze środków, którymi dysponują, ta swoboda ograniczona jest jednak, w szczególności, obowiązkami zagwarantowania skutecznego poboru zasobów własnych Wspólnoty (wyrok z dnia 17 lipca 2008 r., Komisja/Włochy, C-132/06, EU:C:2008:412, pkt 21, 37–39). Zobacz również art. 3 lit. a)-d) unijnego kodeksu celnego.

94 Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 7 kwietnia 2016 r., Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, pkt 20, 21); z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 33–36); z dnia 17 stycznia 2019 r., Dzivev i in. (C-310/16, EU:C:2019:30, pkt 27, 30, 34 i przytoczone tam orzecznictwo).

95 Zobacz wyroki: z dnia 17 lipca 2008 r., Komisja/Włochy, (C-132/06, EU:C:2008:412) i z dnia 11 grudnia 2008 r. Komisja/Włochy (C-174/07, niepublikowany EU:C:2008:704), w których Trybunał uznał, że Republika Włoska uchybiła zobowiązaniom ciążącym na niej na mocy art. 2 i 22 szóstej dyrektywy 77/388/CEE oraz art. 10 WE (obecnie art. 4 ust. 3 TUE). Jeżeli przepisy Unii nie przewidują bowiem sankcji za ich naruszenie lub jeżeli odsyłają do krajowych przepisów prawnych i administracyjnych, państwa członkowskie są zobowiązane na mocy art. 4 ust. 3 TUE do przyjęcia wszelkich właściwych środków w celu zapewnienia stosowania i skuteczności prawa Unii [utrwalone orzecznictwo od wyroku z dnia 21 września 1989 r., Komisja/Grecja (68/88, EU:C:1989:339, pkt 23)].

178. Zjednoczone Królestwo twierdzi również, że wdrożenie prawa Unii przez państwo członkowskie narusza zasadę skuteczności tylko wtedy, gdy istnieje „oczywiste i znaczne ryzyko bezkarności" lub gdy prowadzi ono do braku sankcji [96]. Moim zdaniem taka wykładnia jest odrzucana przez orzecznictwo, z którego wynika, że skuteczność ochrony interesów finansowych Unii przeważa nad uprawnieniami dyskrecjonalnymi państw członkowskich [97].

179. Należy również oddalić argumenty, które Zjednoczone Królestwo wywodzi z tego, po pierwsze, że, obowiązek zapewnienia skutecznego poboru zasobów własnych wymaga jedynie podjęcia rozsądnych starań w celu kontroli oraz poboru ceł i podatków zasilających te zasoby oraz, po drugie, że państwa członkowskie są zobowiązane do wykazania się należytą „starannością" przy pobieraniu zasobów własnych [98]. Z niniejszej opinii wynika bowiem [99], że skuteczność środków podjętych w celu ochrony interesów finansowych Unii można oceniać wyłącznie w kontekście konkretnych okoliczności, w ramach których należy ustalić, czy wysiłki zmierzające do osiągnięcia tego celu były rozsądne i podjęte z należytą starannością. Oczywiste jest, że zorganizowane celne nadużycia finansowe na wielką skalę wymagają od państwa członkowskiego zainwestowania więcej środków niż w zwykłych okolicznościach, aby wypełnić zobowiązania ciążące na nim na mocy traktatów założycielskich [100].

180. Nie można też uwzględnić argumentacji wysuniętej przez Zjednoczone Królestwo, zgodnie z którą Komisja powinna udowodnić, oprócz nieskuteczności krajowych środków przeznaczonych do zwalczania nadużyć finansowych, że państwo członkowskie jest winne zaniedbania lub arbitralnego zachowania. W tym względzie Zjednoczone Królestwo dokonuje błędnej interpretacji orzecznictwa, na które się powołuje [101], z którego w żaden sposób nie wynika, aby Komisja miała wykazać zaniedbania lub arbitralne zachowanie państwa członkowskiego w celu wykazania wystąpienia uchybienia. Wręcz przeciwnie, uważam, że orzecznictwo to należy rozumieć w ten sposób, iż państwo członkowskie nie może w sposób arbitralny odstąpić jednostronnie od ustalenia tytułu do kwoty długu celnego oraz do zapisania go na rachunek Komisji z tytułu zasobów własnych [102].

96 Opinia rzecznika generalnego Y. Bota w sprawie M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:564, pkt 83).

97 Otóż zgodnie z pkt 34 i 35 wyroku z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936), niezależnie od zakresu uznania, którym dysponują państwa członkowskie przy wyborze represyjnych mechanizmów, muszą one uznać za przestępstwo karne przypadki poważnych nadużyć finansowych w celu zapewnienia skutecznej ochrony interesów finansowych Unii. Tym samym w opinii przytoczonej przez Zjednoczone Królestwo rzecznik generalny Y. Bot uznał, że prawo jest skuteczne wyłącznie wówczas, gdy jego naruszenie spotyka się z sankcją, przy czym krajowe ramy prawne w zakresie karania oszustw w dziedzinie VAT powinny być odpowiednie w stosunku do ryzyka bezkarności (opinia rzecznika generalnego Y. Bota w sprawie M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:564, pkt 82–87). W przedmiocie wymogu skuteczności zob. również opinię rzecznika generalnego M. Bobeka w sprawie Scialdone (C-574/15, EU:C:2017:553, pkt 77).

98 Zobacz wyrok z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy (C-334/08, EU:C:2010:414, pkt 49).

99 Zobacz pkt 175 niniejszej opinii.

100 Z tego względu na mocy art. 2 ust. 3 decyzji 2014/335 państwa członkowskie zatrzymują – na poczet kosztów poboru – 20% należności celnych. Procent ten wynosił 25% na podstawie art. 2 ust. 3 decyzji 2007/436.

101 Zobacz wyroki: z dnia 16 maja 1991 r., Komisja/Niderlandy (C-96/89, EU:C:1991:213, pkt 37); z dnia 15 czerwca 2000 r., Komisja/Niemcy (C-348/97, EU:C:2000:317, pkt 64); z dnia 18 października 2007 r., Komisja/Dania (C-19/05, EU:C:2007:606, pkt 18).

102 Z orzecznictwa wynika, że istnieje nierozerwalny związek pomiędzy obowiązkiem ustalenia tytułu do kwoty długu celnego i obowiązkiem zapisania jej na rachunek Komisji w określonym terminie, wraz z odsetkami, jeśli takie narosły w danym przypadku, przy czym związek ten dotyczy przede wszystkim ustalenia zasobów własnych i nie można go uzależniać od uznaniowego czy nawet niedbałego działania państwa członkowskiego, jak zaznaczył rzecznik generalny L.A. Geelhoed w opinii w sprawie Komisja/Dania (C-392/02, EU:C:2005:142, pkt 57). Ponadto, państwa członkowskie powinny ustalić wierzytelności, nawet jeśli są one przez nie kwestionowane. W braku takiego ustalenia dane państwo członkowskie stwarza ryzyko naruszenia równowagi finansowej Unii, nawet jeśli tylko czasowo (zob. podobnie wyroki: z dnia 18 października 2007 r., Komisja/Dania, C-19/05, EU:C:2007:606; z dnia 16 maja 1991 r., Komisja/Niderlandy, C-96/89, EU:C:1991:213, pkt 38; z dnia 15 czerwca 2000 r., Komisja/Niemcy, C-348/97, EU:C:2000:317, pkt 11). Moim zdaniem wynika z tego, że państwo członkowskie nie może jednostronnie odstąpić o ustalenia tych wierzytelności.

181. Należy wprawdzie przyznać, podobnie jak Zjednoczone Królestwo, że rzeczone postanowienia traktatów nie wymagają wyraźnie bezwzględnego rezultatu ani nie wymagają, aby środki kontroli celnej eliminowały w każdej sytuacji nadużycia finansowe w stosunku do zasobów własnych Unii. Niemniej z art. 325 TFUE wynika, podobnie jak w wyżej wymienionym orzecznictwie, że środki przyjęte na podstawie przepisów Wspólnotowego kodeksu celnego lub unijnego kodeksu celnego muszą być skuteczne. Zasady skuteczności przewidzianej na szczeblu prawa pierwotnego nie można interpretować w kontekście kodeksu celnego jako wymagającej całkowitego zlikwidowania wszelkich celnych nadużyć finansowych, ponieważ taki wymóg jest nierealistyczny, zważywszy, że zawinione zachowanie, w tym w sprawach celnych, zawsze będzie częścią życia społecznego. Niemniej zasada ta ustanawia obowiązek kontroli naruszeń interesów finansowych Unii oraz odpowiedniego reagowania na stwierdzone przewidywalne i faktyczne ryzyko nadużyć finansowych.

182. Ponieważ, jak wskazano powyżej, z zobowiązań podjętych przez państwa członkowskie na mocy traktatów założycielskich wynika, że podejmowane przez nie środki powinny być skuteczne pod względem celów, do osiągnięcia których środki te zmierzają, oraz że chociaż państwa członkowskie dysponują pewnym zakresem uznania w stosunku do podejmowanych przez nie środków, ten zakres uznania jest ograniczony wyżej wskazaną zasadą skuteczności, co oznacza, że skuteczności tych środków nie można oceniać w sposób abstrakcyjny, lecz w kontekście konkretnej sytuacji. Należy następnie zbadać zasadność zarzutów podniesieniowych przeciwko Zjednoczonemu Królestwu podczas okresu naruszenia.

2. W przedmiocie środków, jakie należy podjąć na mocy przepisów celnych w celu ochrony interesów finansowych Unii w przypadku rozpatrywanych nadużyć finansowych

183. W skardze Komisja zarzuca zasadniczo Zjednoczonemu Królestwu, że nie wyeliminowało ono ryzyka celnych nadużyć finansowych i nie przyjęło skutecznych środków do zwalczania tego ryzyka. W celu rozstrzygnięcia zasadności rozpatrywanej skargi należy przypomnieć na wstępie, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału w ramach postępowania w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego Komisja zobowiązana jest do wykazania istnienia zarzucanego uchybienia i dostarczenia Trybunałowi dowodów potrzebnych do sprawdzenia przezeń istnienia tego uchybienia, przy czym Komisja nie może opierać się na jakimkolwiek domniemaniu [103]. W tej sprawie pojawia się kwestia, czy Komisja wystarczająco wykazała, że środki podjęte przez Zjednoczone Królestwo w celu zwalczania zaniżania wartości wyrobu przy przywozie w okresie naruszenia były nieskuteczne do celów pobrania całości zasobów własnych Unii z tytułu należności celnych, pomimo tego, że organy Zjednoczonego Królestwa wiedziały o cechach charakterystycznych i zakresie nadużyć finansowych dokonywanych na jego granicach [104].

[103] Zobacz wyroki: z dnia 12 maja 2005 r., Komisja/Belgia (C-287/03, EU:C:2005:282, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo); a także z dnia 19 maja 2011 r., Komisja/Malta (C-376/09, EU:C:2011:320, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo).

[104] Zobacz podobnie wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 54) z którego wynika mutatis mutandis, że brak wyeliminowania ryzyka celnych nadużyć finansowych i podjęcia środków dotyczących tego ryzyka można zarzucić państwom członkowskim tylko wtedy, gdy ich organy były świadome tego ryzyka w okresie naruszenia.

a) W przedmiocie cech charakterystycznych nadużyć finansowych popełnianych przez danych importerów i wiedzy organów Zjednoczonego Królestwa o tych nadużyciach

184. Komisja i Zjednoczone Królestwo wydają się zgadzać co do faktu, że państwo to było przedmiotem zorganizowanych nadużyć finansowych na wielką skalę przed okresem naruszenia i w tym okresie. Bezsporne jest również, że rozpatrywane nadużycia finansowe polegały na tym, że wartości przywozów były zgłaszane na bardzo niskim poziomie przez importerów, będących chińskimi grupami przestępczymi, które działały w sieci wykorzystującej tak zwane spółki „feniksy", czyli przedsiębiorstwa utworzone wyłącznie w celu popełnienia nadużyć finansowych, posiadające bardzo ograniczone środki, i które zostały postawione w stan likwidacji lub zniknęły, gdy tylko organy celne zakwestionowały prawdziwość zadeklarowanych wartości, czyniąc jakiekolwiek retrospektywne odzyskanie należności celnych mało prawdopodobnym, jeśli nie praktycznie niemożliwym [105]. Chodziło o nadużycia finansowe mobilne i bardzo reaktywne w tym sensie, że przy najmniejszej zapowiedzi kontroli ze strony organów krajowych przywozy dokonywane w ramach nadużyć finansowych były szybko przesuwane z jednego państwa członkowskiego do drugiego, a w ramach danego państwa członkowskiego – z jednego portu do drugiego. Tym samym działania stanowiące nadużycia finansowe dotyczyły bardzo dużych ilości wyrobów, które mogły być kierowane do państw członkowskich o stosunkowo słabych mechanizmach kontroli.

185. W tym względzie okazuje się, iż chociaż Zjednoczone Królestwo zaprzeczyło, że uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii, uznaje ono w raporcie dołączonym do odpowiedzi z dnia 11 lutego 2019 r. na uzasadnioną opinię, że „bez wątpienia występowały [w Zjednoczonym Królestwie] nadużycia finansowe polegające na zaniżaniu wartości przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin w okresie objętym skargą Komisji" [106]. W raporcie tym przyznano również, że „[…] nie było wątpliwości co do tego, że doszło do nadużyć finansowych i że należy podjąć środki zaradcze w celu powstrzymania tych nadużyć i wspierania uczciwego handlu w odniesieniu do podmiotów działających zgodnie z prawem […]" [107]. W odpowiedzi na skargę Zjednoczone Królestwo uznało, że jest ofiarą nadużyć finansowych oraz że nie ma żadnego interesu w tym, aby ta działalność przestępcza była kontynuowana lub rozszerzana.

186. Z akt sprawy wynika zatem, że podczas postępowania poprzedzającego wniesienie skargi i postępowania w sprawie skargi Zjednoczone Królestwo przyznało jednak istnienie nadużyć finansowych, wielokrotnie podnosząc w odpowiedzi na skargę, że dowiadywało się ono o tych nadużyciach stopniowo [108]. Zdaniem Zjednoczonego Królestwa podczas PDK Discount w listopadzie i grudniu 2011 r. Komisja i państwa członkowskie nie miały najwyraźniej jasnego pojęcia o powszechności nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości przywozów, ponieważ celem tej operacji było „sprawdzenie ryzyka zaniżania wartości" rozpatrywanych wyrobów. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że najwcześniej dopiero pod koniec 2014 r. i w trakcie operacji Snake OLAF i niektóre zainteresowane państwa członkowskie zaczęły dobrze się orientować w działaniach stanowiących nadużycia finansowe, z którymi się mierzyły. W tym względzie raport OLAF-u wskazuje jedynie, że Zjednoczone Królestwo miało wystarczającą

105 Raport OLAF-u, podsumowanie i pkt 6.

106 Zobacz pkt 2.6 raportu spółki doradczej załączonego do odpowiedzi Zjednoczonego Królestwa z dnia 11 lutego 2019 r.

107 Punkt 2.4 raportu spółki doradczej załączonego do odpowiedzi Zjednoczonego Królestwa z dnia 11 lutego 2019 r.

108 Zjednoczone Królestwo twierdzi również, iż Trybunał powinien oddalić wszelkie twierdzenia dotyczące uchybienia w odniesieniu do okresu przed czerwcem 2015 r., jako że to dopiero w owej chwili, gdy OLAF skierował do państw członkowskich formalny komunikat w ramach wzajemnej pomocy (AM/2015/013 z dnia 16 czerwca 2015 r.), zalecając podjęcie pewnych środków kontroli w celu zwalczania tych nadużyć finansowych, Zjednoczone Królestwo miało wystarczającą wiedzę o rzeczonych nadużyciach.

wiedzę o nadużyciach finansowych od 2014 r. Po tej operacji wiedza państw członkowskich na temat nadużyć finansowych, w szczególności ich rzeczywistej skali i wymiaru europejskiego, jeszcze bardziej się pogłębiła, zwłaszcza na początku roku 2015 [109] i w trakcie roku 2017 [110].

187. Republika Portugalska popiera ten argument wysunięty w ramach obrony przez Zjednoczone Królestwo, uznając w istocie, że w chwili otrzymania w 2015 r. formalnego komunikatu OLAF-u w ramach wzajemnej pomocy organy Zjednoczonego Królestwa nie były świadome istnienia powszechnej praktyki polegającej na składaniu fałszywych zgłoszeń celnych [111]. Ponadto, fakt, że od marca 2012 r. państwo członkowskie miało świadomość istnienia nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości przy udziale znikających podmiotów gospodarczych, nie dał mu żadnych konkretnych wskazówek co do istnienia nieprawdziwych zgłoszeń celnych wymagających regularnych weryfikacji ze strony tego państwa.

188. Tymczasem w niniejszym przypadku z akt sprawy wynika, że Zjednoczone Królestwo było w pełni poinformowane o nadużyciach finansowych polegających na zaniżaniu wartości i o wskazanych powyżej cechach charakterystycznych, a także o konieczności podjęcia skutecznych środków w celu zwalczania tych nadużyć w okresie naruszenia. Otóż od kwietnia 2007 r. w komunikacie w ramach wzajemnej pomocy OLAF wskazał ryzyko, z jakim wiązały się wyroby włókiennicze i obuwie pochodzące z Chin, oraz sposoby popełniania nadużyć finansowych [112]. W tym komunikacie OLAF wzywał wszystkie państwa członkowskie, po pierwsze, do przeanalizowania przywozów wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących w szczególności z Chin w celu zidentyfikowania ewentualnych poszlak przywozu o zaniżonej wartości oraz, po drugie, do przeprowadzania odpowiednich kontroli przy odprawach celnych dokonywanych dla takiego przywozu [113]. Biorąc pod uwagę wyżej wspomniane cechy charakterystyczne nadużyć finansowych przy przywozie, OLAF wskazał już, że wszystkie państwa członkowskie mogą być na to narażone, podkreślając, iż istnieje ryzyko przekierowania nadużyć finansowych do innych portów Unii [114]. Wynika z tego, że w 2007 r. OLAF ustalił już zasadnicze elementy handlu prowadzonego w sposób stanowiący nadużycie finansowe i natychmiast zwrócił na nie uwagę państw członkowskich.

189. Ponadto, w odpowiedzi na skargę Zjednoczone Królestwo twierdzi, że w 2009 r. Komisja zwróciła uwagę na nieprawidłowości stwierdzone w Belgii i Niderlandach, lecz nie w Zjednoczonym Królestwie. W tym względzie należy uznać, że ów komunikat w ramach wzajemnej pomocy skierowany przez Komisję do państw członkowskich wskazywał wyraźnie, że „kwestia dotyczy wszystkich państw członkowskich", oraz wzywał je do „podjęcia odpowiednich

[109] W szczególności na spotkaniu ad hoc w dniach 25 i 26 lutego 2015 r. zorganizowanym przez Komisję. Podczas tego spotkania OLAF „mocno zalecał", w szczególności, aby państwa członkowskie korzystały z filtrów ryzyka odpowiednich do zidentyfikowania wysyłek o wartości potencjalnie zaniżonej, aby wymagały one zabezpieczeń dla wysyłek zidentyfikowanych jako podejrzane oraz aby prowadziły dochodzenia w celu ustalenia wartości celnej.

[110] Czyli w trakcie operacji Octopus.

[111] Zdaniem tego państwa członkowskiego z komunikatu w ramach wzajemnej pomocy AM/2015/013 z dnia 16 czerwca 2015 r., który jest formalnym komunikatem w ramach wzajemnej pomocy skierowanym do państw członkowskich przez OLAF oraz z pkt 83 sprawozdania specjalnego nr 24/2015 Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, zatytułowanego „Zwalczanie wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT: wymagane dalsze działania", wynika, że brytyjskie organy nie były świadome istnienia powszechnej praktyki składania fałszywych zgłoszeń celnych.

[112] Zobacz komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM 2007/015 z dnia 20 kwietnia 2007 r. Ponadto, ten komunikat w ramach wzajemnej pomocy wskazywał już, po wstępnym dochodzeniu, istnienie tego problemu wykrytego w Niemczech w 2005 r.

[113] Ten komunikat w ramach wzajemnej pomocy wzywał już „wszystkie państwa członkowskie" do „poszukiwania ewentualnych poszlak dalszego wystawiania faktur [w odniesieniu do wyrobów włókienniczych i obuwia z Chin] o sztucznie zaniżonych wartościach"; do „ustalania rzeczywistej wartości […] towarów [w przypadku wystąpienia takich poszlak zaniżania wartości]"; do „przeprowadzania odpowiednich kontroli przy odprawach celnych dokonywanych w przyszłości [dla takiego przywozu]"; oraz do „podjęcia odpowiednich środków ochronnych".

[114] Zobacz komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM 2007/015 z dnia 20 kwietnia 2007 r., w szczególności pkt 12.

środków w celu zwalczania endemicznego zjawiska zaniżania wartości”[115]. Należy przypomnieć, że wprawdzie takie komunikaty w ramach wzajemnej pomocy mają na celu przekazanie informacji[116] i nie mogą ustanawiać obowiązku dokonania kontroli celnych, ponieważ za kontrole te odpowiadają organy krajowe[117]. Komunikaty te stanowią jednak elementy mogące wzywać Zjednoczone Królestwo do wdrożenia szczególnych środków w celu zwalczania nadużyć finansowych i ochrony interesów finansowych Unii[118].

190. W konsekwencji, w przeciwieństwie do twierdzeń Zjednoczonego Królestwa, z akt sprawy wynika, że to w chwili zakończenia operacji Snake OLAF i państwa członkowskie rzeczywiście zaczęły rozumieć rozpatrywany mechanizm nadużyć finansowych. Otóż, po pierwsze, wspólna operacja celna, taka jak operacja Snake, jest odpowiedzią na problem uprzednio wyraźnie zidentyfikowany na poziomie Unii[119]. Zgodnie z raportem końcowym dotyczącym tej operacji przygotowania do niej opierały się na wcześniej przeprowadzonej przez OLAF „dogłębnej ocenie zagrożeń dla Unii, jakie niosą ze sobą celne nadużycia finansowe polegające na zaniżaniu wartości, [która] to ocena potwierdziła, że sektor tekstylny jest poważnie dotknięty […] zaniżaniem wartości, [a] działy najbardziej dotknięte to dział 61–64 CN”. Po drugie, ze sprawozdania Trybunału Obrachunkowego wynika, że Komisja przekazała „jasne wytyczne dotyczące tego, w jaki sposób zapobiegać zaniżaniu wartości podczas wdrażania [PDK Discount] dotyczącego zaniżania wartości wyrobów włókienniczych i obuwia z [Chin]”[120]. Wynika z tego, że państwa członkowskie, gdy w 2011 r. przeprowadzały PDK Discount, były już w pełni świadome istnienia nadużyć finansowych i sposobów ich zwalczania[121].

115 Zobacz komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM 2009/001 z dnia 23 stycznia 2009 r., w szczególności pkt 10–12. Zwracał on również uwagę państw członkowskich, w tym względzie, na rady udzielone już przez OLAF w komunikacie w ramach wzajemnej pomocy AM 2007/015 z dnia 20 kwietnia 2007 r. Dokładniej rzecz ujmując, wzywał on wszystkie państwa członkowskie do „identyfikowania przesyłek o wysokim ryzyku” oraz „do weryfikowania istnienia importerów”. Ponadto, należy zaznaczyć, że komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM 2015/013, podniesiony w szczególności przez Republikę Portugalską w uwagach interwenienta, przywołuje ostrzeżenia skierowane przez OLAF do państw członkowskich w komunikatach AM 2007/015 i AM 2009/001.

116 Chodzi o instrumenty przewidziane w art. 17 ust. 2 i art. 18 ust. 1 rozporządzenia Rady (WE) nr 515/97 z dnia 13 marca 1997 r. w sprawie wzajemnej pomocy między organami administracyjnymi państw członkowskich i współpracy między państwami członkowskimi a Komisją w celu zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów prawa celnego i rolnego (Dz.U. 1997, L 82, s. 1). Zgodnie z tym art. 17 ust. 2: „Komisja podaje do wiadomości właściwym władzom w każdym państwie członkowskim, niezwłocznie po udostępnieniu, wszelkie informacje, które mogłyby im pomóc zapewnić stosowanie przepisów prawa celnego i rolnego”. Artykuł 18 ust. 1 stanowi, że „Komisja przekazuje niniejsz[e] informacj[e] [przekazane przez właściwe władze państwa członkowskiego, które zakwestionowały działania, które naruszają lub wydają się naruszać przepisy prawa celnego lub rolnego, o szczególnym znaczeniu na poziomie wspólnotowym] właściwym władzom innych państw członkowskich”.

117 W przedmiocie uprawnień Unii w dziedzinie unii celnej oraz wykonywania funkcji kontrolnych przez organy krajowe, zob. J.L. Albert, Section 1 - Un pluralisme national préservé, w: *Le droit douanier de l'Union européenne*, Bruxelles, Bruylant 2019, s. 466–473; V.E. Natarel, Le phénomène douanier dans le marché intérieur: à propos de l'exemple français, *Revue des affaires européennes*, 2005, nr 4, s. 637.

118 Zjednoczone Królestwo powołuje się również na podsumowanie wniosków z posiedzenia Komitetu Kodeksu Celnego z dnia 9 marca 2012 r., podnosząc, że w marcu 2012 r. ani OLAF, ani państwa członkowskie nie zdawały sobie w pełni sprawy z rozmiarów nadużyć finansowych. Z dokumentu tego wynika, że informacje w nim zawarte zostały jedynie powtórzone. Zobacz podsumowanie wniosków z posiedzenia Komitetu Kodeksu Celnego z dnia 9 marca 2012 r., pkt 5 lit. b).

119 Wspólne operacje celne, takie jak operacja Snake, stanowią „specjalne obserwacje” w rozumieniu art. 7 rozporządzenia 515/97, a dokładniej zgodnie z lit. c) tego artykułu – specjalne obserwacje obiegu towarów zidentyfikowanych jako będące przedmiotem potencjalnego naruszenia prawa celnego. Celem operacji jest, w szczególności, koordynacja działań państw członkowskich na poziomie Unii w celu skuteczniejszego zwalczania konkretnych nadużyć finansowych.

120 Zobacz sprawozdanie specjalne nr 19/2017 Europejskiego Trybunału Obrachunkowego, zatytułowane „Procedury przywozu – luki w ramach prawnych i nieskuteczne wdrażanie wpływają negatywnie na interesy finansowe UE”, pkt 94.

121 Tym samym należy oddalić argument wysunięty przez Zjednoczone Królestwo, zgodnie z którym OLAF po raz pierwszy wezwał państwa członkowskie do podjęcia szczególnych środków do celów zwalczania nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości w dniu 16 czerwca 2015 r., gdy skierował do tych państw komunikat w ramach wzajemnej pomocy AM 2015/013.

191. Wreszcie, Republika Portugalska powołuje się na sprawozdanie specjalne Trybunału Obrachunkowego z 2015 r.[122]. w celu wykazania, że istnienie nadużyć finansowych ujawniono po raz pierwszy podczas wspólnej operacji celnej. Wystarczy stwierdzić, iż zgodnie z tym sprawozdaniem wspólna operacja celna OLAF-u pozwoliła ustalić, że „wartość 40% [wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin] dopuszczonych do swobodnego obrotu w ramach procedury celnej 42 była zaniżona", oraz miała na celu przedstawienie wcześniej istniejącego problemu i środków, które należy podjąć. Takie twierdzenie nie stanowi ustalenia, że zwalczanie nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości celnych stanowiło nowy problem, lecz potwierdzenie, że chodziło o istotną przyczynę zaniżania wartości.

192. Z powyższego wynika, że podczas całego okresu naruszenia, a w szczególności od początku tego okresu, Zjednoczone Królestwo miało pełną wiedzę o zasadniczych cechach zarówno nadużyć finansowych, jak i środków, które można było podjąć do celów zwalczania tych nadużyć. Wiedza ta mogła wzbudzić wątpliwości krajowych organów celnych. Biorąc pod uwagę te elementy, rodzi się pytanie, jakie środki zaradcze organy te były zobowiązane podjąć na mocy prawa Unii.

b) W przedmiocie obowiązku przeprowadzenia analizy ryzyka, dokonania kontroli przed zwolnieniem towarów oraz w przedmiocie konieczności składania zabezpieczeń

193. Komisja zarzuca Zjednoczonemu Królestwu, że nie podjęło ono jak najszybciej szeregu środków kontroli, chociaż stwierdzono ryzyko nadużyć finansowych oraz ustalono, że jest ono rozległe. Komisja twierdzi, że wielokrotnie wzywała państwa członkowskie do stosowania progu wartości jako wskaźników ryzyka zaniżania wartości, do fizycznego kontrolowania zgłaszanych wysyłek o wartości niższej niż progi minimalnej dopuszczalnej ceny, do kwestionowania, w razie potrzeby, zadeklarowanej wartości celnej oraz do wymagania składania zabezpieczeń na pokrycie wszelkich dodatkowych należności celnych, które mogą być należne, przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu. Dokładniej rzecz ujmując, w okolicznościach takich jak te w niniejszej sprawie kontrole przed zwolnieniem towarów były niezbędne, ponieważ przedsiębiorstwa uwikłane w nadużycia finansowe były spółkami, które znikają, jak tylko zgłoszenia zostają zakwestionowane, co uniemożliwiało odzyskanie należności celnych po dopuszczeniu przywożonych towarów do swobodnego obrotu. Ponadto, fizyczna kontrola towarów pozostających pod nadzorem celnym pozwala ocenić jakość towarów w celu określenia ich wartości celnej. Tymczasem, oprócz operacji Snake, Zjednoczone Królestwo nie podjęło takich środków.

194. Wzywając państwa członkowskie do stosowania narzędzi prewencyjnych w celu wykrywania ewentualnego przywozu prowadzącego do nadużyć finansowych, Komisja zaproponowała państwom członkowskim, wśród możliwych narzędzi, metodologię OLAF-u, która polega w istocie na obliczeniu progów ryzyka zaniżenia wartości, czyli minimalnej dopuszczalnej ceny dla każdego odnośnego kodu produktu nomenklatury scalonej (na poziomie ośmiu cyfr) na podstawie skorygowanej średniej ceny, czyli średniej arytmetycznej (nieważonej) średnich wartości zgłoszonych przy przywozie w 28 państwach członkowskich dla każdego rzeczonego kodu w okresie czterech lat[123]. Cena jest skorygowana w tym sensie, że wartości skrajnie niskie lub wysokie, które wydają się błędne, są odrzucane. Minimalna dopuszczalna cena jest wówczas

[122] Sprawozdanie specjalne nr 24/2015, przytoczone w przypisie 111 niniejszej opinii. W tym względzie to państwo członkowskie cytuje pkt 83 owego sprawozdania, w którym Trybunał Obrachunkowy wskazał, iż wspólna operacja celna z OLAF-em pozwoliła ustalić, że „wartość 40% [wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin] dopuszczonych do swobodnego obrotu w ramach procedury celnej 42 była zaniżona".

[123] Metodologia OLAF-u wykorzystuje średnią cen państw członkowskich obliczoną dla okresu 48 miesięcy.

obliczana jako 50% skorygowanej średniej ceny dla poszczególnych kodów produktów. Komisja opiera tę metodologię na wyroku EURO 2004. Hungary [124], z którego wynika, że jeżeli „wartość towarów zgłoszono w wysokości ponad 50% niższej od statystycznej średniej ceny", a zatem poniżej minimalnej dopuszczalnej ceny, mogą pojawić się poważne wątpliwości co do prawidłowości rozpatrywanych zgłoszeń, co oznacza, że towarów tych nie można dopuścić do swobodnego obrotu bez uprzedniej kontroli. Komisja przywołuje również wyrok Komisja/Portugalia [125], w którym Trybunał uznał, że zgłoszenie celne należy zweryfikować, w szczególności w przypadku gdy organy celne mają konkretne przesłanki, że zgłoszenie jest nieprawidłowe.

195. Komisja zarzuca także Zjednoczonemu Królestwu, że nie wymagało ono ustanowienia zabezpieczeń dla wszystkich zgłoszeń celnych, których zadeklarowaną wartość można uznać za wyjątkowo niską i które w konsekwencji należy zweryfikować. Na podstawie art. 244 rozporządzenia wykonawczego i art. 248 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze, w przypadku złożenia zgłoszenia celnego, przed zwolnieniem towarów należy uiścić stosowne należności celne lub złożyć zabezpieczenie je pokrywające. Zjednoczone Królestwo nie żądało ustanowienia zabezpieczeń w oparciu o całkowite kwoty należności celnych przywozowych, które mogły być należne, naruszając te przepisy.

196. Zjednoczone Królestwo odpowiada zasadniczo, iż do Komisji należy wykazanie, że jego wybory dotyczące środków zwalczania nadużyć finansowych były w sposób oczywisty nieodpowiednie lub nierozsądne. Uznaje ono, że nie było zobowiązane do przeprowadzania weryfikacji lub uzyskiwania zabezpieczeń w odniesieniu do wszystkich zgłoszeń o wartości niższej niż 50% średniej ceny ustalonej przez OLAF [126]. W wyroku EURO 2004. Hungary [127] Trybunał wyjaśnił, że krajowe organy celne mogły, ale nie musiały, oprzeć się na różnicy w cenie, aby odrzucić zadeklarowaną wartość. W odniesieniu do wyroku Komisja/Portugalia [128] Zjednoczone Królestwo podnosi, że Komisja zaciera różnicę między, z jednej strony, powodami, dla których weryfikacja może być uzasadniona na podstawie rozporządzenia wykonawczego i rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze, a z drugiej strony, momentem, w którym weryfikacja staje się konieczna w rozumieniu wyżej wymienionego wyroku.

197. Zjednoczone Królestwo uznaje, iż samo było ofiarą nadużyć finansowych, czyli nie miało żadnego interesu w tym, aby działalność przestępcza była kontynuowana. Jego zdaniem jako że te nadużycia finansowe były bardzo trudne do kontrolowania, państwo to potrzebowało czasu, aby w pełni zrozumieć te nadużycia i określić najlepsze sposoby walki z nimi. Stwierdza ono, że wywiązało się ono ze swoich zobowiązań zwalczania rozpatrywanych nadużyć finansowych poprzez aktywne uczestnictwo w zorganizowanych przez OLAF operacjach zwalczania nadużyć finansowych, czyli PDK Discount w 2011 r. i operacji Snake w 2014 r. Ponadto, od 2015 r. Zjednoczone Królestwo podjęło walkę z nadużyciami finansowymi polegającymi na zaniżaniu wartości poprzez operację Breach, w ramach której jego organy wydały liczne wezwania do zapłaty C18 o wartości prawie 35 mln funtów szterlingów (GBP) w postaci należności celnych. Co więcej, w 2016 r. wszczęto operację Samurai, co wiązało się zwłaszcza z kontrolami wstępnymi i działaniami szkoleniowymi w przedmiocie procedury celnej 42. Opierając się na informacjach uzyskanych podczas tych ostatnich operacji, od października 2017 r. Zjednoczone Królestwo rozpoczęło prowadzenie operacji Swift Arrow.

124 Wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 38, 39.

125 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, w szczególności pkt 50, 54.

126 Zobacz pkt 55 niniejszej opinii.

127 Wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., C-291/15, EU:C:2016:455.

128 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 50, 54.

198. Jeśli chodzi o składanie zabezpieczeń Zjednoczone Królestwo stwierdza, że, po pierwsze, przyjęcie takiej ogólnej koncepcji, jak zaproponowana przez Komisję w odniesieniu do zabezpieczeń, których należy wymagać, stanowi niedopuszczalne naruszenie praw majątkowych importerów zarówno na podstawie art. 16 i 17 karty, jak i art. 1 protokołu dodatkowego do europejskiej konwencji o ochronie praw człowieka i podstawowych wolności, podpisanej w Paryżu w dniu 20 marca 1952 r. (zwanego dalej „pierwszym protokołem dodatkowym"), oraz że, po drugie, aby żądanie ustanowienia zabezpieczenia było ważne, musi mieć ono odpowiednią podstawę do określenia rzeczywistej wartości towarów. Zastosowanie w metodologii OLAF-u średniej ceny według kodu produktu naraziłoby w istotny sposób państwa członkowskie na zażalenia podmiotów gospodarczych.

1) Uwagi wstępne

199. Z analizy pism stron wynika, iż Komisja nie przeczy, że w okresie naruszenia Zjednoczone Królestwo wdrożyło pewne środki mające na celu zwalczanie nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości; twierdzi ona jednak, że niektóre podjęte środki były nieskuteczne dla ochrony interesów finansowych Unii, podczas gdy inne nie zostały w ogóle zastosowane. W związku z tym, aby zbadać argumenty podniesione w ramach pierwszego zarzutu skargi, należy najpierw określić cele i zakres zobowiązań ciążących na państwach członkowskich na mocy prawa celnego Unii, co pozwoli ocenić skuteczność (lub jej brak) środków wdrożonych przez Zjednoczone Królestwo [129].

200. W tym względzie należy przypomnieć, że ponieważ w celu skutecznej ochrony interesów finansowych Unii można rozważyć zastosowanie bardzo odmiennych środków, porównanie między nimi pod względem skuteczności może okazać się niełatwe do przeprowadzenia w przypadku takim jak w niniejszej sprawie, gdyż prawo Unii przyznaje państwom członkowskim pewną swobodę wyboru środków [130]. Moim zdaniem jednak za nieskuteczne należy uznać podjęte środki, które, biorąc pod uwagę specyfikę danej sytuacji, w sposób oczywisty nie pozwalają na osiągnięcie celów zamierzonych przez pierwotne i wtórne prawo Unii. W tym względzie należy uwzględnić jeden z argumentów podniesionych w ramach obrony przez Zjednoczone Królestwo w niniejszym postępowaniu, zgodnie z którym do Komisji należy wykazanie, w szczególności, że środki, które, jak twierdzi to państwo, wdrożyło w okresie naruszenia w celu zapobiegania rozpatrywanym nadużyciom finansowym, były w oczywisty sposób pozbawione skuteczności w odniesieniu do skutecznego poboru wszystkich zasobów własnych Unii z tytułu należności celnych [131]. Biorąc pod uwagę czas trwania naruszenia zarzucanego Zjednoczonemu Królestwu, uważam, iż należy uwzględnić fakt, że stopień skuteczności środka wdrożonego przez państwo członkowskie można ocenić jedynie w ramach jego szczegółowej analizy. Aby uniknąć zatem retrospektywnego postawienia danego państwa członkowskie w niekorzystnej sytuacji w świetle później zdobytej wiedzy, nieskuteczność zastosowanych środków można zarzucić tylko ex ante, czyli w świetle wiedzy, którą właściwe organy krajowe dysponowały w chwili ich wdrożenia. Inaczej jest jednak w przypadkach, gdy prawo Unii bezwzględnie nakłada na państwa

[129] Zwracam uwagę, że w skardze Komisja odnosi się wprawdzie do naruszenia ogólnej zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE jako podstawy prawnej pierwszego zarzutu. Niemniej, jak wyjaśniono już w pkt 174 niniejszej opinii, art. 325 TFUE i rozpatrywane przepisy prawa celnego należy uznać za szczególny wyraz tej ogólnej zasady, czyli nie jest konieczne dalsze rozważanie naruszenia ogólnego obowiązku lojalnej współpracy w ramach niniejszego zarzutu.

[130] Zobacz pkt 175–177 niniejszej opinii.

[131] Wydaje mi się, że, po pierwsze, Komisja przyjęła ten argument podniesiony przez Zjednoczone Królestwo w ramach obrony, przyznając, że powinna ona wykazać w skardze, że podjęte przez Zjednoczone Królestwo środki nie były skuteczne. Jednakże, zważywszy na ustalony w art. 325 TFUE cel polegający na zwalczaniu nadużyć finansowych, argument ten sprowadza się w rzeczywistości do tego samego twierdzenia, ale wyrażonego innymi słowy,.

członkowskie obowiązek podjęcia pewnych określonych środków. W takim przypadku skuteczność danego środka powinna być już wyważona przez samego prawodawcę Unii, tak że sam brak wdrożenia takiego środka stanowi naruszenie prawa Unii.

2) W przedmiocie obowiązku przeprowadzenia analizy ryzyka

201. Zarówno art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego, jak i art. 46 ust. 2 i 4 unijnego kodeksu celnego, obowiązujących, odpowiednio, przed i po dniu 1 czerwca 2016 r., zobowiązują organy krajowe do przeprowadzania kontroli celnych w oparciu o „analizę ryzyka" oraz stosowania „zarządzania ryzykiem". Rozporządzenie (WE) nr 648/2005 [132] i przepisy wykonawcze do niego [133] ustanowiły wspólny system zarządzania ryzykiem w Unii, zgodnie z którym kontrole celne opierają się, w szczególności, na analizie ryzyka wykorzystującej komputerową metodę przetwarzania danych [134]. Obecnie zasady zarządzania ryzykiem przewiduje art. 46 unijnego kodeksu celnego, którego ust. 2 przejął w istocie brzmienie art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego. Ten ostatni przepis, obowiązujący na początku okresu naruszenia (czyli od listopada 2011 r. do czerwca 2016 r.) przewidywał, że kontrole celne inne niż kontrole wyrywkowe „*opierają się na analizie ryzyka* z wykorzystaniem technologii automatycznego przetwarzania danych *w celu rozpoznania i oszacowania wielkości ryzyka oraz ustalenia niezbędnych środków do oceny ryzyka*" [135]. Dlatego też przepisy te wymagają w istocie od państw członkowskich wprowadzenia systemu zarządzania ryzykiem do celów przeprowadzania zwykłych kontroli celnych [136].

202. Zarządzanie ryzykiem stało się na świecie ważnym narzędziem w zakresie kontroli celnej [137] i było przedmiotem licznych badań [138]. Wobec braku przepisów wspólnotowych w tym zakresie Komisja dodała definicję pojęcia „zarządzania ryzykiem" w swoim wniosku dotyczącym rozporządzenia (WE) 648/2005 [139], która obejmuje „systematyczne rozpoznawanie ryzyka oraz wprowadzanie wszelkich środków niezbędnych, aby ograniczyć możliwość jego wystąpienia"; pojęcie to obejmuje „działania takie, jak zbieranie danych i informacji, analizę i ocenę ryzyka, zalecanie i podejmowanie działania oraz regularne monitorowanie i przegląd procesu oraz jego

132 Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 13 kwietnia 2005 r. zmieniające rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 ustanawiające Wspólnotowy kodeks celny (Dz.U. 2005, L 117, s. 13).

133 Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1875/2006 z dnia 18 grudnia 2006 r. zmieniające rozporządzenie (EWG) nr 2454/93 (Dz.U. 2006, L 360, s 64).

134 Chodzi o System Kontroli Importu, zwany „Import Control System" (ICS), który wszedł w życie w dniu 1 stycznia 2011 r. Uregulowanie to było wynikiem międzynarodowego programu zainicjowanego przez Stany Zjednoczone („Customs Trade Partnership Against Terrorism"), a następnie w 2005 r. przez Światową Organizację Celną (WCO), ustanawiającego w szczególności ramy tak zwanych norm „SAFE" mających na celu zabezpieczenie handlu towarami bez zakłócania jego przebiegu poprzez przewidywanie przesyłania danych do właściwych organów.

135 Wyróżnienie moje. Ponadto, art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego przewiduje, że „[k]ontrole celne, inne niż kontrole losowe, *opierają się głównie na analizie ryzyka* – przeprowadzanej z zastosowaniem technik elektronicznego *przetwarzania danych* w celu identyfikacji i *oceny ryzyka oraz podjęcia niezbędnych środków zapobiegawczych*" (wyróżnienie moje).

136 W przedmiocie rozróżnienia między pojęciem „zarządzenia ryzykiem" a „analizą ryzyka", zob. E. Drobotand, A. Klevleeva, *Risk management in customs control*, Munich Personal RePEc Archive 2016. Jednak w odniesieniu do przepisów art. 46 kodeksu cywilnego i prac przygotowawczych dotyczących art. 13 ust. 2 unijnego kodeksu celnego, wyrażenie „zarządzenie ryzykiem" wydaje się obejmować krajowe lub wspólne (na poziomie Unii) zarządzenie ryzykiem. Pojęcie „analizy ryzyka" wydaje odnosić się konkretnie do analizy dokonywanej przez państwa w ramach kontroli celnej „w celu identyfikacji i oceny ryzyka oraz podjęcia niezbędnych środków zapobiegawczych".

137 Zobacz D. Widdowson, Managing risk in the customs context, w: L. De Wolf, J.B. Sokol (eds.) *Customs Modernization Handbook*, World Bank, Washington D.C., s. 91–99,

138 Zobacz D. Widdowson, op.cit. Zobacz również M. Dunne, À propos de la gestion des risques, *OMD Actualité*, czerwiec 2010; C. Jacob, S. Zaharia, Risk management – a new priority system customs and its consequences, *Munich Personal RePEc Archive Paper 39352*, udostępniony w dniu 17 czerwca 2012 r.

139 Wniosek dotyczący rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady zmieniającego rozporządzenie (EWG) nr 2913/92 (COM/2003/0452 wersja ostateczna), zob. zmiana art. 4.

wyników, w oparciu o międzynarodowe, wspólnotowe i krajowe źródła i strategie”[140]. Pojęcie „analizy ryzyka” zostało wprowadzone do Wspólnotowego kodeksu celnego przez rozporządzenie nr 648/2005, które zmieniło art. 13 tego kodeksu. Komisja uzasadniała to dodanie potrzebą „wprowadzenia obowiązku stosowania przez państwa członkowskie technik analizy ryzyka”, precyzując jednocześnie, że „w przypadku braku kryteriów wspólnotowych lub międzynarodowych stosuje się kryteria krajowe (jak to miało miejsce w momencie przyjmowania niniejszego wniosku)”[141]. Poprzez wprowadzenie tego nowego przepisu Komisja zamierzała, w szczególności, opracować „wspólne ramy zarządzania ryzykiem”, umożliwiając jednocześnie dalsze stosowanie krajowych systemów i kryteriów analizy ryzyka[142].

203. Analiza kontekstualna prawa celnego Unii potwierdza zatem wniosek wynikający z wykładni literalnej art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego oraz art. 46 ust. 2 i 4 unijnego kodeksu celnego, zgodnie z którym zastosowanie analizy i oceny ryzyka opartych na systematycznej analizie danych przez państwa członkowskie, zgodnie ze wspólnotowym i unijnym prawem celnym, jest obowiązkiem, a nie uprawnieniem. Zastosowane środki kontroli celnej powinny, jako takie, opierać się na analizie ryzyka, co oznacza, że muszą być one dobrane zgodnie z ryzykiem zidentyfikowanym podczas jego oceny i mieć charakter neutralizujący to ryzyko. Zatem, jak już wyjaśniono[143], art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego w świetle art. 325 TFUE należy interpretować jako nakładające, w szczególności, obowiązek polegający na przyjęciu na stałe przez państwa członkowskie narzędzi analizy ryzyka, aby te ostatnie w każdej chwili pokrywały ryzyko wykryte w trakcie kontroli celnych i stale uwzględniały jego zmiany. Oznacza to, że przeprowadzana przez państwa członkowskie analiza ryzyka powinna między innymi określać, które towary powinny zostać skontrolowane i w jaki sposób.

204. Z powyższego wynika, że w kontekście niniejszej sprawy od momentu, gdy na szczeblu Unii znane było znaczne ryzyko celnych nadużyć finansowych na całym obszarze celnym Unii w odniesieniu do wyrobów przywożonych z Chin, na podstawie art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego (a następnie art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego) państwa członkowskie były zobowiązane do dostosowania ich własnych krajowych metod zarządzania ryzykiem w zakresie ceł. Otóż, jak już zauważono[144], organy celne Zjednoczonego Królestwa miały pełną wiedzę o rozpatrywanym ryzyku, co oznacza, że organy te powinny były również w odpowiednim terminie dostosować swoje metody analizy ryzyka, uwzględniając dostępne informacje i dokonując koniecznych kontroli celnych[145]. Ponieważ z akt sprawy wynika, że w 2007 r. Zjednoczone Królestwo wiedziało o faktach dotyczących schematu celnych nadużyć finansowych oraz że następnie było regularnie informowane o rozwoju tej sytuacji, głównie przez Komisję, trudny do przyjęcia wydaje mi się argument strony pozwanej, zgodnie z którym brak przyjęcia

140 Jednakże, zgodnie z moją wiedzą, w prawie Unii nie ma definicji pojęcia „analizy ryzyka”. WCO opisuje je jako „systematyczne wykorzystanie informacji w celu określenia częstotliwości występowania zidentyfikowanego ryzyka oraz skali jego prawdopodobnych konsekwencji”. Zobacz C. Berr, *Répertoire de droit commercial, Douanes*, Dalloz, styczeń 2013 (aktualizacja: marzec 2019), pkt 68. Zobacz również *Le recueil de l'OMD sur la gestion des risques en matière douanière*, dostępny na https://ec.europa.eu/taxation_customs/general-information-customs/customs-risk-management/international-cooperation_fr#heading_2.

141 Zobacz wniosek dotyczący rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady zmieniającego rozporządzenie nr 2913/92 (OM/2003/0452 wersja ostateczna), uzasadnienie, pkt 3. Zobacz również komunikat IP/03/1100. Wnioski te zostały przyjęte przez Parlament Europejski, tak że rozporządzenie nr 648/2005 zostało opublikowane w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej* w dniu 4 maja 2005 r. (Dz.U. 2005, L 117, s. 13) i weszło w życie w dniu 11 maja 2005 r.

142 Zobacz wniosek dotyczący rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady zmieniającego rozporządzenie nr 2913/92.

143 Zobacz pkt 175 niniejszej opinii.

144 Zobacz pkt 188–190 niniejszej opinii.

145 Komisja podnosi zresztą naruszenie przez Zjednoczone Królestwo jego obowiązku przyjęcia w odpowiednim terminie narzędzi analizy ryzyka, zaznaczając, że państwo to powinno było wprowadzić te narzędzia wcześniej.

i wdrożenia narzędzia analizy ryzyka na początku okresu naruszenia w listopadzie 2011 r., czyli cztery lata po otrzymaniu istotnych informacji przez organy rzeczonego państwa, jest zgodny z art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego.

205. Z pism Zjednoczonego Królestwa wynika, iż zasadniczo nie kwestionuje ono tego, że w okresie naruszenia nie zastosowało ono metody analizy ryzyka w celu wykrycia celnych nadużyć finansowych związanych z zaniżaniem wartości. Niemniej w odpowiedzi na zarzuty Komisji Zjednoczone Królestwo wyjaśnia, że opracowanie odpowiedniej metody analizy ryzyka zajęło więcej czasu z powodu, w szczególności, złożonego charakteru rozpatrywanych nadużyć finansowych [146], przy czym metodologia OLAF-u była nieodpowiednia w stosunku do szczególnej sytuacji Zjednoczonego Królestwa. Prawdą jest, że jak twierdzi pozwane państwo, art. 3 i 46 unijnego kodeksu celnego (ten ostatni artykuł odpowiada art. 13 Wspólnotowego kodeksu celnego) nie wymagają, aby państwa członkowskie wprowadzały pewnego rodzaju metody oceny ryzyka, i nie stoją zatem na przeszkodzie, aby w celu wykrycia celnych nadużyć finansowych związanych z zaniżaniem wartości dane państwo członkowskie nie opierało się na średnich cenach statystycznych, lecz zastosowało metodę koncentrującą się, w sposób ukierunkowany i konkretny, na podmiotach gospodarczych specjalizujących się w tego rodzaju nadużyciach, jak ostatecznie uczyniły organy celne Zjednoczonego Królestwa w ramach operacji Swift Arrow. W rzeczywistości, w ten sposób Zjednoczone Królestwo przyznało w sposób dorozumiany, że w okresie naruszenia nie dysponowało ono metodą odpowiednią do przeprowadzania analiz ryzyka. Wydaje mi się jednak, że takie uzasadnienie jest pozbawione znaczenia w odniesieniu do zobowiązania przewidzianego w art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego.

206. Wniosek ten potwierdza analiza dowodów znajdujących się w aktach sprawy dotyczących operacji kontroli celnej przeprowadzonych przez Zjednoczone Królestwo w okresie naruszenia, z których wynika w szczególności, że organy tego państwa członkowskiego skorzystały z narzędzi analizy ryzyka wyłącznie w ramach operacji Snake, której faza operacyjna miała miejsce w okresie od 17 lutego do 17 marca 2014 r., w ramach której to operacji Komisja zaleciła państwom członkowskim zastosowanie, spośród innych środków, progów wartości jako wskaźników ryzyka [147]. Bezsporne jest, że Zjednoczone Królestwo uczestniczyło w tej operacji, wykorzystując profile ryzyka zalecone przez OLAF, czyli metodologię OLAF-u jako próg ryzyka, oraz przeprowadziło odpowiednie kontrole w trakcie tej operacji. Niemniej, jak podniosła Komisja, a Zjednoczone Królestwo nie zaprzeczyło temu, środki te trwały jedynie miesiąc, czyli przez czas trwania fazy operacyjnej rzeczonej procedury. Inaczej mówiąc, poza tą fazą operacyjną organy

[146] Zjednoczone Królestwo nalega, że musiało „posiadać odpowiednią infrastrukturę do opracowania i przeprowadzenia kontroli wstępnych poza portem", „poświecić czas i znaczne zasoby na prace przygotowawcze, opracowanie i testowanie procesów mających zastosowanie do uprzednich kontroli z uwagi na skalę nadużyć, ale także na ustanowienie odpowiednich wytycznych operacyjnych, opracowanie na poziomie krajowym polityk i procesów w zakresie zabezpieczeń złożonych w odniesieniu do poszczególnych przesyłek, wobec których istnieje podejrzenie nadużyć finansowych polegających na zaniżeniu wartości, opracowanie programu nadzoru podejrzanych podmiotów gospodarczych i ich łańcuchów dostaw oraz na ustanowienie programu szkoleń dla podmiotów gospodarczych".

[147] Bezsporne jest, że w ramach PDK Discount, które miało miejsce od listopada do grudnia 2011 r., Zjednoczone Królestwo nie zastosowało analizy ryzyka, podczas gdy wytyczne tej operacji przewidywały między innymi określenie progu ryzyka mającego zastosowanie do cen towarów. Ponadto, operacja Samurai, która miała miejsce we wrześniu 2016 r. i w ramach której Zjednoczone Królestwo prowadziło działania kontrolne i szkoleniowe przed odprawą celną, miała ograniczony zakres rozciągający się jedynie na dwóch szczególnych importerów. Operacja Breach, prowadzona od maja 2015 r. i nadal będąca w toku zgodnie z twierdzeniami Zjednoczonego Królestwa na rozprawie, obejmowała jedynie środki mające na celu zakwestionowanie a posteriori wartości uznanych za zbyt niskie, aby były wiarygodne (zob. raport OLAF-u, pkt 2, a w szczególności 2.1.6, 2.3, a także „Guidelines for preventing and Detecting Irregularities (under-invoicing) in imports of textiles and footwear", pkt 5–9).

Zjednoczonego Królestwa nie przeprowadzały kontroli opartych na analizie ryzyka, a kontrolowały w tamtym czasie importerów po odprawie celnej w celu przesłania im późniejszych wniosków [148].

207. Ponadto, w ramach obrony, zwłaszcza w odpowiedzi na zarzuty Komisji dotyczące braku wprowadzenia analizy ryzyka, Zjednoczone Królestwo podnosi, że przyczyną tego braku był w szczególności fakt, iż metodologia OLAF-u nie uwzględnia szczególnego charakteru rynku brytyjskiego i powoduje, że duża liczba legalnie przywożonych towarów jest wykrywana jako towary o zaniżonej wartości [149]. W tym względzie należy zauważyć, iż te zastrzeżenia opierają się na błędnym założeniu, że na podstawie prawa Unii źródłem naruszenia jest nieprzyjęcie przez Zjednoczone Królestwo szczególnej formy kontroli celnej zalecanej przez Komisję lub OLAF [150]. Jednakże z opisu naruszenia będącego przedmiotem pierwszego zarzutu skargi, jak również z innych pism Komisji wynika, że instytucja ta zarzuca Zjednoczonemu Królestwu, że nie zastosowało żadnej metody analizy ryzyka. Otóż, jak wynika z powyższej analizy, art. 3 i art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego oraz art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego wymagają od państw członkowskich przyjęcia, w ramach kontroli celnych, analizy ryzyka, a zatem, nawet jeśli, z powodów tylko jemu znanych, Zjednoczone Królestwo nie uznało za odpowiednie zastosowanie metody Komisji, nic nie stało na przeszkodzie, by samodzielnie opracowało kontrole celne i je zastosowało [151]. W konsekwencji, uważam, że zastrzeżenia Zjednoczonego Królestwa dotyczące metodologii OLAF-u jako narzędzia analizy ryzyka są pozbawione znaczenia.

208. Dla kompletności niniejszej opinii, należy jednak przypomnieć, że zgodnie z art. 28 ust. 1 TFUE „Unia obejmuje unię celną, która rozciąga się na całą wymianę towarową i obejmuje zakaz ceł przywozowych i wywozowych między państwami członkowskimi oraz wszelkich opłat o skutku równoważnym, jak również przyjęcie wspólnej taryfy celnej w stosunkach z państwami trzecimi” oraz że art. 3 ust. 1 lit. a) TFUE ustanawia wyłączną kompetencję w dziedzinie unii celnej [152]. W tym względzie zgodnie z art. 2 ust. 1 TFUE, w ramach wykonania tej kompetencji normy celne Unii zostały zebrane w unijnym kodeksie celnym (oraz w rozporządzeniu ustanawiającym przepisy wykonawcze i rozporządzeniu wykonawczym) i podlegają bezpośredniemu zastosowaniu w państwach członkowskich [153]. Na podstawie art. 291 TFUE

148 I tak ze sprawozdania ze spotkania HMRC i OLAF-u w dniu 13 czerwca 2014 r. wynika, że Zjednoczone Królestwo miało prowadzić dochodzenie dotyczące importerów, którzy byli podejrzani o zaniżanie wartości towarów. Podkreślono, że ponieważ brytyjskie organy podjęły środki po zwolnieniu towarów, było „mało prawdopodobne, […] że jakikolwiek dług zostanie odzyskany”.

149 W ramach niniejszego zarzutu należy zbadać zastrzeżenia skierowane w stosunku do metodologii OLAF-u jako narzędzia do wykrywania ryzyka, przy czym analiza tej metodologii jako podstawy obliczania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych stanowi część badania drugiego zarzutu rozpatrywanej skargi.

150 Zastrzeżenia Zjednoczone Królestwa dotyczące stosowania tej metody do obliczania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych zostaną rozpatrzone w ramach badania drugiego zarzutu skargi.

151 Po przeanalizowaniu wyników operacji Snake, niektóre państwa członkowskie, czyli Republika Czeska, Węgry, Rzeczpospolita Polska, Republika Słowenia i Republika Słowacka, postanowiły opracować własny system progów dopuszczalnych cen, między innymi ze względu na zastrzeżenia Republiki Czeskiej, zgodnie z którymi to państwo członkowskie miało znacznie niższy poziom średnich cen towarów. Komisja dodaje, że Rzeczpospolita Polska podniosła kwestie dotyczące metodologii OLAF-u, wnosząc do JRC o przedstawienie dodatkowych dokumentów w tym względzie. Okoliczność ta potwierdza, moim zdaniem, że Komisja nigdy nie uznawała tej metodologii za obowiązkową dla państw członkowskich metodę dokonywania oceny.

152 Zewnętrznym aspektem tej kompetencji jest wspólna polityka handlowa, w odniesieniu do której Unia ma również wyłączną kompetencję na mocy art. 3 ust. 1 lit. e) TFUE, przy czym podstawę prawną przepisów prawa wtórnego stanowi między innymi art. 207 TFUE dotyczący tej polityki. W odniesieniu, w szczególności, do ustalania wartości celnej, będącej źródłem rozpatrywanych celnych nadużyć finansowych, przepisy Wspólnotowego kodeksu celnego i unijnego kodeksu celnego mają na celu wykonanie Porozumienia w sprawie stosowania artykułu VII Układu ogólnego w sprawie taryf celnych i handlu 1994 r., zawartego w załączniku 1 A do Porozumienia ustanawiającego Światową Organizację Handlu, ponieważ normy te również wchodzą w dziedzinę wyłącznej kompetencji Unii [zob. w szczególności opinia 1/94 (porozumienia załączone do porozumienia WTO), z dnia 15 listopada 1994 r. (EU:C:1994:384, pkt 34), oraz M. Fabio, Customs Law of the European Union, wyd. 4., Wolters Kluwer, 2012, pkt 4.01].

153 Na podstawę prawną unijnego kodeksu celnego składają się art. 33, 114 i 207 TFUE.

państwa te są właściwe do wykonywania tych przepisów [154]. O ile pobór należności celnych pozostaje obowiązkiem państw członkowskich [155], o tyle wykonanie tego zadania wymaga ścisłej współpracy między tymi państwami a instytucjami Unii [156]. Tak więc, z jednej strony, w dziedzinie walki z nadużyciami finansowymi, na podstawie art. 325 TFUE [157], Komisji, a w szczególności OLAF-owi przyznano pewną liczbę uprawnień w zakresie kontroli i prowadzenia dochodzeń [158]. Z drugiej strony, w odniesieniu zwłaszcza do kwestii zarządzania ryzykiem Unia przyjęła podejście mające na celu zapewnienie przestrzegania minimalnych norm zarządzania ryzykiem celnym i kontroli celnej [159], przewidując, że krajowe administracje celne powinny podjąć działania mające na celu ulepszenie procedur, technik i środków prowadzenia kontroli towarów [160]. Zważywszy na wyżej wskazane postanowienia oraz w świetle zadania w interesie ogólnym przyznanego Komisji na podstawie art. 17 ust. 1 TUE [161], uważam, że Komisja była uprawniona do opracowania niewiążących kryteriów, takich jak metodologia OLAF-u, w celu umożliwienia państwom członkowskim przeprowadzenia analizy ryzyka w ramach ich kontroli celnych, tym bardziej, że w niniejszej sprawie rozpatrywane celne nadużycia finansowe dotyczyły całej Unii, a katalog instrumentów współpracy między państwami członkowskimi a Komisją nie jest ograniczony [162]. Należy jednak zaznaczyć, iż o ile Komisja wyjaśnia w komunikatach cele

154 W przedmiocie podziału kompetencji od traktatu w Lizbonie, zob. J.M. Grave, The Impact of the Lisbon Treaty on Customs Matters: A Legal Assessment, *Global Trade and Customs Journal*, vol. 5, nº 3, 2010, s. 110. W przedmiocie „federalizmu wykonawczego" zob. K. Limbach, *Uniformity of Customs Administration in the European Union*, Bloomsbury Publishing, London, listopad 2015, s. 132.

155 W zakresie kontroli celnej państwom członkowskim przyznano pewne uprawnienia, tak że w literaturze prawniczej mówi się o „kompetencji szczątkowej" państw członkowskich w dziedzinie ceł (zob. w szczególności J.L. Albert, L'Union douanière, les apparences d'une solidarité européenne historique, *Gestion & finances publiques*, vol. 4, nº 4, 2017, s. 59–69; E. Natarel, Le phénomène douanier dans le marché intérieur: à propos de l'exemple français, *Revue des affaires européennes*, nº 4, 2005, s. 637). W przedmiocie „zrzeczenia się" przez państwa członkowskie tradycyjnych kompetencji w sprawach celnych na rzecz organów Unii Europejskiej, zob., w szczególności, C. Soulard Union douanière – Taxation des marchandises, *JurisClasseur Europe*, fasc. 500, 2016, pkt 35, 58.

156 Z tego powodu art. 33 TFUE przewiduje podstawę prawną dotyczącą współpracy celnej między państwami członkowskimi a Komisją. W odniesieniu, w szczególności, do koordynacji działań w zakresie nadużyć finansowych należy dodać, że art. 325 ust. 3 TFUE stanowi iż, państwa członkowskie koordynują swoje działania zmierzające do ochrony interesów finansowych Unii przed nadużyciami finansowymi, organizując z pomocą Komisji ścisłą i regularną współpracę między właściwymi władzami.

157 Wcześniej art. 280 WE.

158 Zobacz przykładowo rozporządzenie Rady (WE, Euratom) nr 2988/95 z dnia 18 grudnia 1995 r. w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich (Dz.U. 1995, L 312, s. 1), rozporządzenie Rady (Euratom, WE) nr 2185/96 z dnia 11 listopada 1996 r. w sprawie kontroli na miejscu oraz inspekcji przeprowadzanych przez Komisję w celu ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich przed nadużyciami finansowymi i innymi nieprawidłowościami (Dz.U. 1996, L 292, s. 2), a także rozporządzenie (WE) nr 1073/1999 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 25 maja 1999 r. dotyczące dochodzeń prowadzonych przez Europejski Urząd ds. Zwalczania Nadużyć Finansowych (OLAF) (Dz.U. 1999, L 136, s. 1).

159 Zobacz, w szczególności, komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego dotyczący zarządzania ryzykiem celnym i bezpieczeństwa łańcucha dostaw, COM/2012/0793 final.

160 W odniesieniu konkretnie do przepisów prawa celnego prawodawca Unii przewidział obowiązek zastosowania analizy ryzyka opartej o „kryteria ustalone na poziomie krajowym, wspólnotowym i, jeśli takie są dostępne, międzynarodowym". Zobacz brzmienie art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego.

161 Z art. 17 ust. 1 TUE wynika, że Komisja, w szczególności, „wspiera ogólny interes Unii", „nadzoruje stosowanie prawa Unii" oraz „pełni funkcje koordynacyjne, wykonawcze i zarządzające, zgodnie z warunkami przewidzianymi w Traktatach". W przedmiocie zastosowania tego postanowienia w zakresie ceł, zob. T. Lyons, *EC Customs Law*, Oxford University Press, Oksford, 2018 r., s. 138.

162 Zobacz T. Lyons, op.cit., s. 147.

zarządzania ryzykiem [163], o tyle w braku zharmonizowanych zasad dotyczących metod analizy ryzyka [164] państwa członkowskie miały i mają swobodę wyboru konkretnych narzędzi zarządzania ryzykiem w okresie naruszenia [165], jak zresztą Komisja przyznała w swoich pismach i na rozprawie.

209. W odniesieniu do materialnych kryteriów metodologii OLAF-u jako narzędzia analizy ryzyka w niniejszej sprawie należy zauważyć, że, jak wynika z odpowiedzi Komisji udzielonych na pytania zadane na piśmie przez Trybunał, ta metodologia, jako instrument wykrywania celnych nadużyć finansowych, była przedmiotem wnikliwej debaty pomiędzy państwami członkowskimi. W związku z tym do jej wprowadzenia jako narzędzia analizy ryzyka doszło na podstawie zgodnej decyzji między nimi [166]. Wyjaśnienia przedstawione przez Komisję, zgodnie z którymi progi ryzyka polegającego na zaniżaniu wartości (minimalna dopuszczalna cena) dla każdego kodu produktu w odnośnej nomenklaturze scalonej (na poziomie ośmiu cyfr) zostały obliczone na podstawie skorygowanej średniej ceny, czyli średniej arytmetycznej (nieważonej) średnich wartości zgłoszonych przy przywozie w 28 państwach członkowskich dla każdego z tych kodów w okresie czterech lat, świadczą o tym, że metodologia ta nie ma charakteru arbitralnego, tym bardziej, że z orzecznictwa wynika, iż wykorzystanie danych statystycznych w celu zakwestionowania prawidłowości zgłoszonej wartości celnej, czyli istnienie zgłoszonej wartości celnej niższej niż 50% skorygowanej średniej ceny, świadczy o występowaniu nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości, co może rodzić wątpliwości [167]. Wydaje mi się zatem, że metodologia OLAF-u jako narzędzie analizy ryzyka opiera się na obiektywnych i neutralnych kryteriach.

210. Wreszcie, uważam, że należy oddalić argument Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym metodologia OLAF-u prowadzi do wykrycia dużej liczby zgodnych z prawem przywozów, co może stanowić, w stosunku do odnośnych importerów, naruszenie art. 16 i 17 karty dotyczących, odpowiednio, wolności prowadzenia działalności gospodarczej i prawa własności. W tym względzie, ponieważ analiza ryzyka przewidziana w art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego stanowi abstrakcyjne zarządzanie ryzykiem, badając ryzyko celne i planując niezbędne środki zapobiegawcze, czyli plan działania w celu wdrożenia środków kontroli celnej, nie widzę, dlaczego takie zarządzanie ryzykiem miałoby naruszać podstawowe prawa, o których mowa w tych postanowieniach karty.

163 Komisja zaznacza w „Komunikacie Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego dotyczącego strategii UE i planu działania w zakresie zarządzania ryzykiem celnym: Przeciwdziałanie ryzyku, poprawa bezpieczeństwa łańcucha dostaw i ułatwienie wymiany handlowej" (COM/2014/527), że „[z]arządzanie ryzykiem związanym z przemieszczaniem towarów […] wymaga zdolności do identyfikacji, oceny i analizy różnorodnych zagrożeń i ryzyka związanego z towarami i ich przemieszczaniem", a takie zarządzanie „[w]ymaga […] uwzględnienia […] różnych zagrożeń, a w przypadku urzeczywistnienia się tych zagrożeń – uwzględnienia ich wpływu i skutków, w celu podjęcia środków ograniczania ryzyka i środków kontroli w najbardziej odpowiednim czasie i miejscu w łańcuchu dostaw." (zob. załącznik do komunikatu, pkt I).

164 G. Charroux i E. Woerth, Rapport sur l'évaluation de l'action de la douane dans la lutte contre les fraudes et trafics, z dnia 3 czerwca 2015 r., dla Assemblée nationale, Comité d'Évaluation et de Contrôle des Politiques publiques (Zgromadzenia Narodowego, Komitetu ds. Oceny i Kontroli Polityk Publicznych).

165 Chociaż analiza ryzyka została wprowadzona do Wspólnotowego kodeksu celnego w 2005 r., potrzeba było dziewięciu lat, aby Komisja przyjęła komunikat przywołany w przypisie 163, który przewidywał analizę realizacji polityki zarządzania ryzykiem celnym i proponował strategię w tym zakresie. Zobacz, w szczególności, „Strategia UE w zakresie zarządzania ryzykiem celnym", załączony do tego dokumentu i dostępny na https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pl/TXT/?uri=COM%3A2014%3A0527%3AFIN.

166 Komisja dodaje, że podczas przeglądu PDK Discount (listopad i grudzień 2011 r.) przeprowadzonego przez służby Komisji po zakończeniu działań, wśród wszystkich państw członkowskich zapanowała powszechna zgoda co do tego, że należy utrzymać progi uczciwych cen. Z tego powodu w operacji Snake z 2014 r. ponownie zastosowano minimalną dopuszczalną cenę ustaloną w wysokości 50% skorygowanej średniej ceny. Państwa członkowskie nie podniosły kwestii zmiany tego progu podczas analizy wyników operacji Snake. Niemniej Komisja potwierdza, że żadne państwo członkowskie nie wniosło o obniżenie minimalnej dopuszczalnej ceny.

167 Zobacz wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455). W pkt 38 tego wyroku Trybunał zaznaczył, że „[dany] organ celny uznał, iż zgłoszona wartość transakcyjna przywożonych towarów była wyjątkowo niska w porównaniu do statystycznej średniej wartości w przywozie towarów porównywalnych", potwierdzając tym samym, że „statystyczną średnią wartość" towarów można stosować w celu kwestionowania prawidłowości zgłoszonej wartości celnej.

3) W przedmiocie obowiązku przeprowadzania kontroli przed zwolnieniem towarów

211. Artykuł 13 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego, obowiązujący na początku okresu naruszenia, przewidywał, że „[z]godnie z warunkami określonymi obowiązującymi przepisami, organy celne mogą przeprowadzić wszystkie kontrole, które uznają za niezbędne”[168]. Jego następca – art. 46 ust. 1 unijnego kodeksu celnego, zawiera w pierwszym akapicie podobny przepis, a w drugim akapicie dodaje niewyczerpującą listę różnych kontroli celnych, które państwa członkowskie mogą przeprowadzić. Z przepisów tych, a dokładnie z użycia czasownika „mogą” wynika, moim zdaniem, że celem owych przepisów nie jest ustanowienie priorytetowej kolejności dla różnych rodzajów kontroli celnej[169]. Uważam, że wynika z tego, iż rzeczone przepisy przyznają krajowym organom celnym, gdy przeprowadzają one kontrole celne, pewien zakres uznania co do wyboru i zastosowania metod kontroli celnej[170]. Interpretację tę potwierdzają zresztą przepisy dotyczące zwolnienia towarów[171].

212. Jednak, jak już wyjaśniono wcześniej[172], w odniesieniu do wykładni zakresu zobowiązań przewidzianych w art. 325 TFUE, zakres uznania, którym dysponują organy celne państw członkowskich co do wyboru środków kontroli celnej, jest ograniczony wymogiem zapewnienia skutecznej ochrony interesów finansowych Unii. Jak już również zauważono, na podstawie art. 3 ust. 1 lit. a) unijnego kodeksu celnego do krajowych organów celnych należy wprowadzenie środków mających na celu „ochronę interesów finansowych Unii i jej państw członkowskich”. Znaczenie tego celu w unijnym kodeksie celnym zostało podkreślone poprzez umieszczenie tego przepisu zaraz na początku tego kodeksu; państwa członkowskie powinny zatem zapewnić wykonanie tego zadania[173]. Podsumowując, chociaż art. 13 ust. 1 i 2 Wspólnotowego kodeksu celnego oraz art. 46 ust. 1 i 2 unijnego kodeksu celnego powierzają wdrożenie i wybór metod przeprowadzania kontroli celnych organom państw członkowskich, które dysponują w tym względzie pewnym zakresem uznania, wybrane środki nie mogą być pozbawione skuteczności.

213. Za zgodne z celem ochrony interesów finansowych Unii uznaję więc metody przeprowadzania kontroli celnej, takie jak rozpatrywane w niniejszej sprawie, które w celu zabezpieczenia interesów finansowych Unii umożliwiają skuteczne zarządzanie ryzykiem, które jest poważne i zidentyfikowane w danym czasie i na danym obszarze, w oparciu o analizę ryzyka opisaną w powyższych punktach niniejszej opinii. Jak wielokrotnie stwierdzono w okresie naruszenia, główne, zidentyfikowane ryzyko w stosunku do interesów finansowych Unii w okresie naruszenia polegało bowiem na, w szczególności, masowych przywozach z Chin wyrobów włókienniczych i obuwia, których wartość była zaniżana, a przywozy te charakteryzowały się, po pierwsze, systematycznym i celowym deklarowaniem towarów poniżej ich rzeczywistej wartości oraz, po drugie, brakiem wiarygodności spółek biorących udział w transakcjach, które były, co do zasady, zakładane tylko w celu popełniania tych nadużyć finansowych i które były likwidowane, jak tylko przedstawione przez nie zgłoszenie celne zostało

168 Ustęp ten był sformułowany w ten sposób od momentu jego przyjęcia [zob. wniosek dotyczący rozporządzenia Rady (EWG) ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny (COM/90/71FINAL, Dz.U. 1990, C 128, s. 1)] i jest obecnie powtórzony, w podobny sposób, przez art. 46 ust. 1 unijnego kodeksu celnego. W przedmiocie ewolucji tego przepisu zob. pkt 202 niniejszej opinii.

169 Ponadto pragnę zauważyć, że art. 5 pkt 3 unijnego kodeksu celnego, który definiuje pojęcie „kontroli celnych”, obejmuje „określone czynności wykonywane przez organy celne w celu zapewnienia zgodności z przepisami prawa celnego oraz innymi przepisami regulującymi wprowadzanie, wyprowadzanie, tranzyt, przemieszczanie, składowanie i końcowe przeznaczenie towarów przemieszczanych między obszarem celnym Unii a krajami lub terytoriami spoza tego obszaru oraz obecność i przemieszczanie w ramach obszaru celnego Unii towarów nieunijnych i towarów objętych procedurą końcowego przeznaczenia”.

170 Zobacz, w szczególności, J.L. Albert, *Le droit douanier de l'Union européenne*, Bruxelles, Bruylant 2019, s. 525.

171 Zobacz, w szczególności, art. 73 unijnego kodeksu celnego oraz opinię rzecznika generalnego N. Jääskinena w sprawie Codirex Expeditie (C-542/11, EU:C:2013:123, pkt 51 i nast.).

172 Zobacz pkt 175–177 niniejszej opinii.

173 W przedmiocie zadania organów celnych na mocy tego postanowienia zob. T. Lyons, op.cit., s. 72 i nast.

zakwestionowane przez krajowe organy celne. W konsekwencji, ten schemat celnych nadużyć finansowych powoduje znaczne zmniejszenie należności celnych, które mogły być pobrane od towarów dopuszczonych do swobodnego obrotu. Biorąc pod uwagę właśnie te okoliczności faktyczne, należy ocenić skuteczność środków kontroli celnej przyjętych przez Zjednoczonego Królestwo w okresie naruszenia, porównując je ze środkami, których brak wdrożenia Komisja zarzuca temu państwu członkowskiemu.

214. W tym względzie, wydaje się bezsporne, że do momentu rozpoczęcia operacji *Swift Arrow* w październiku 2017 r. Zjednoczone Królestwo nie podjęło, co do zasady, środków kontroli celnej przed zwolnieniem towarów, takich jak weryfikacja przed odprawą celną lub pobranie próbek, z wyjątkiem środków wdrożonych podczas operacji Snake na początku 2014 r. oraz operacji Samurai we wrześniu 2016 r. Nie kwestionując tego faktu, uznając, że metodologia oceny ryzyka zaproponowana przez OLAF nie została dostosowana do wykrywania przywozu dotkniętego przez nadużycia finansowe polegające na zaniżaniu wartości, Zjednoczone Królestwo twierdzi, że zdecydowało się na strategię polegającą na przeprowadzaniu kontroli celnych a posteriori, czego głównym przykładem jest operacja Breach, którą rozpoczęto w 2015 r.[174].. Wśród kontroli celnych a posteriori Zjednoczone Królestwo wymienia wizyty związane z podejrzanymi wysyłkami, analizę dokumentów, audyty i inspekcje, badanie charakteru handlowego odnośnej sprzedaży oraz badanie powiązań między importerami, przewoźnikami i innymi przedsiębiorstwami, a także działania polegające na podnoszeniu świadomości co do zamiarów importerów, mające na celu zidentyfikowanie działalności stanowiących nadużycia finansowe.

215. W odniesieniu do podniesionego w ramach obrony argumentu, który Zjednoczone Królestwo opiera na braku możliwości zastosowania kontroli przed zwolnieniem towarów z powodu nieodpowiedniego charakteru metodologii OLAF-u, należy zauważyć, że, jak przedstawiono już w niniejszej opinii[175], chociaż państwa członkowskie nie są zobowiązane do stosowania metody analizy ryzyka zaproponowanej przez Komisję, podlegają one jednak ustanowionemu w art. 13 ust. 2 Wspólnotowego kodeksu celnego i art. 46 ust. 2 unijnego kodeksu celnego obowiązkowi podjęcia kontroli opierających się na analizie ryzyka. W związku z tym, uzasadniając brak kontroli przed zwolnieniem towarów brakiem odpowiedniej metody analizy ryzyka, Zjednoczone Królestwo przyznaje w istocie, że uchybiło zobowiązaniom w zakresie zapewnienia kontroli. Ponadto, stwierdzam, że należy uwzględnić argument Komisji, zgodnie z którym wymienionych przez Zjednoczone Królestwo środków a posteriori nie można w żadnym razie uznać za skuteczne. Uważam, że trudno jest zrozumieć, w jaki sposób strategię a posteriori wybraną przez to państwo można uznać za skuteczną, biorąc pod uwagę cel ochrony interesów finansowych Unii, w sytuacji, w której celne nadużycia finansowe polegały na zaniżaniu wartości przywożonych wyrobów włókienniczych i obuwia, czyli na zgłaszaniu ich wartości, w sposób zamierzony, poniżej ich rzeczywistej wartości. Wydaje się niewyobrażalne, aby środki opisane przez Zjednoczone Królestwo pozwoliły na zapewnienie pokrycia należności celnych rzeczywiście należnych, jeżeli Zjednoczone Królestwo nie dokonało wcześniej skutecznego określenia przywożonych towarów, co z konieczności zakłada fizyczną weryfikację przed odprawą celną i pobranie próbek przed dopuszczeniem danych towarów do swobodnego

[174] Zjednoczone Królestwo podnosi, że operacja Breach obejmowała również kontrole wstępne. Należy jednak zauważyć, że, po pierwsze, Zjednoczone Królestwo nie wyjaśniło, na czym polegały te kontrole, oraz, po drugie, faza interwencyjna tej operacji zajęła jedynie dwa dni. Zobacz sprawozdanie ze spotkania z dnia 3 lutego 2016 r.

[175] Zobacz pkt 175–177 niniejszej opinii.

obrotu [176]. Dokonanie kontroli celnych przed zwolnieniem towarów wydaje się niezbędne, gdy organy celne mają wątpliwości co do prawidłowości zgłoszenia celnego, ale jest tym bardziej konieczne w przypadku, gdy jedynym celem podmiotów gospodarczych jest popełnienie nadużyć finansowych. W tym względzie, jak zostało już wykazane, organy celne Zjednoczonego Królestwa miały pełną wiedzę o nadużyciach finansowych polegających na zaniżaniu wartości celnej, a poprzez swoje uczestnictwo w operacji Snake potwierdziły zresztą, empirycznie, konieczność podejmowania środków (w tym środków wstępnych) ich zwalczania. Z powyższego wynika, że od początku okresu naruszenia organy Zjednoczonego Królestwa wiedziały o charakterze rozpatrywanych celnych nadużyć finansowych, w świetle którego powinny one były powziąć poważne wątpliwości co do skuteczności powyżej wskazanych środków a posteriori.

216. Zjednoczone Królestwo twierdzi również, że w wyroku Komisja/Portugalia [177] Trybunał wskazał, iż organy celne są zobowiązane do przeprowadzenia dodatkowych kontroli tylko wtedy, gdy mają „konkretne przesłanki", że zgłoszenie celne jest nieprawidłowe. Moim zdaniem ten argument podniesiony w ramach obrony opiera się na błędnym rozumieniu tego wyroku. Zauważając, że „w celu zapewnienia prawidłowego stosowania przepisów celnych należy zweryfikować zgłoszenie celne powyżej [danego] progu, w szczególności gdy organy celne mają konkretne przesłanki, że takie zgłoszenie jest nieprawidłowe", Trybunał, moim zdaniem, nie ustanowił żadnego ograniczenia co do źródła informacji, z którego wynika nieprawidłowość zgłoszenia celnego. Biorąc pod uwagę, w szczególności, zadania spoczywające na krajowych organach celnych na podstawie art. 3 ust. 1 unijnego kodeksu celnego, organy te mają obowiązek reagować na celne nadużycia finansowe, nawet jeśli informacje dotyczące nieprawidłowości zgłoszeń celnych uzyskały one za pośrednictwem Komisji lub innych państw członkowskich. Wykładnię tę potwierdza system wymiany informacji pomiędzy państwami członkowskimi przewidziany art. 46 ust. 3 tego kodeksu jako wyraz unii celnej Unii [178]. Biorąc pod uwagę wiedzę brytyjskich organów celnych o wysokim ryzyku wystąpienia celnych nadużyć finansowych, przedstawioną w niniejszej opinii, zgadzam się z Komisją, że Zjednoczone Królestwo nie może twierdzić, że w niniejszej sprawie w odniesieniu do zgłoszonych wartości jego organy celne nie posiadały konkretnych przesłanek co do nieprawidłowości zgłoszenia takiej jak rozpatrywana w sprawie Komisja/Portugalia [179].

176 Nieskuteczność podjętych środków i ich brak potwierdzają raporty z misji inspekcyjnych przeprowadzonych w tym okresie. Komisja zauważa, że zidentyfikowała wiele konkretnych wysyłek o bardzo małej zadeklarowanej wartości w odnośnym okresie. Przykładowo z raportu z inspekcji 17–11–1 wynika, iż brytyjskie organy potwierdziły, że nie wdrożyły one środków żądanych przez OLAF w następstwie operacji Snake w 2014 r. oraz że urząd ten ponownie wezwał do tego w raporcie z inspekcji 16–11–1. Ponadto, z raportu z inspekcji 17–11–2 wynika, że pięć partii przywiezionych w dniu 29 września 2017 r. i wybranych przez pracowników Komisji miało średnio zgłoszoną wartość wynoszącą tylko 3,3% skorygowanej średniej ceny. HMRC potwierdził, że przechwycono późniejsze wysyłki zgłoszone przez te podmioty gospodarcze oraz że w ramach operacji Swift Arrow wydano wezwania do pokrycia dodatkowych należności celnych.

177 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 50.

178 Jak wynika z unijnego kodeksu celnego, prawo celne Unii zachęca do wymiany takich informacji. A dokładniej z art. 46 ust. 3 tego kodeksu wynika, że kontrole celne przeprowadza się w ramach wspólnych ram zarządzania ryzykiem opartych na wymianie pomiędzy administracjami celnymi informacji o ryzyku i wyników analizy ryzyka oraz na ustaleniu wspólnych kryteriów i norm ryzyka, środków kontroli i priorytetowych obszarów kontroli. Zwracam uwagę, że ust. 4 i 5 tego artykułu przewidują podobne obowiązki.

179 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160.

4) W przedmiocie obowiązku składania zabezpieczeń

217. Na mocy art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze i art. 244 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego [180] w przypadku złożenia zgłoszenia celnego, przed zwolnieniem towarów należy uiścić odpowiednie należności celne lub objąć te należności zabezpieczeniem. Tym samym, jeżeli organy celne uważają, że weryfikacja zgłoszenia celnego może spowodować, iż wymagalna będzie wyższa kwota należności celnych przywozowych (lub ewentualnie innych podatków) niż kwota wynikająca z danych zawartych w zgłoszeniu celnym, zwolnienie towarów będzie dozwolone po złożeniu zabezpieczenia wystarczającego do pokrycia różnicy tych kwot.

218. W tym względzie, w odniesieniu do kwestii, czy art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze [181] *wymaga* ustanowienia zabezpieczenia, należy zauważyć, że brzmienia wersji językowych, które przeanalizowałem, wydają się wskazywać, iż zwolnienie towarów jest *obowiązkowo* uwarunkowane złożeniem zabezpieczenia [182]. Jednak poszczególne wersje językowe art. 244 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, który stanowi w istocie odpowiednik art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze, różnią się między sobą. Otóż wersje niemiecka i estońska sugerują, że takie złożenie zabezpieczenia jest fakultatywne, podczas gdy pozostałe wyżej wymienione wersje wydają się wskazywać, że chodzi o obowiązek [183]. Biorąc pod uwagę rozbieżności między tymi poszczególnymi wersjami językowymi art. 244 ust. 1 rozporządzenia wykonawczego, jego brzmienie nie pozwala, moim zdaniem, na dojście do jednoznacznego wniosku co do kwestii, czy przepis ten wymaga złożenia zabezpieczenia jako warunku dla zwolnienia towarów lub czy organy celne państw członkowskich dysponują zakresem uznania w zależności od specyfiki każdej sytuacji [184]. W przypadku rozbieżności między różnymi wersjami językowymi tekstu Unii, rozpatrywany przepis należy interpretować na podstawie ogólnej systematyki i celu regulacji, której część on stanowi. W tym względzie, w odniesieniu do kontekstu, w jaki wpisują się powyżej wskazane przepisy, uważam, iż do celów interpretacji art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze oraz art. 74 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego należy wziąć pod uwagę, że „towary objęte [zgłoszeniem celnym] mogą zostać zwolnione tylko wtedy, gdy kwota długu celnego została zapłacona lub zabezpieczona” [185]. Co się tyczy art. 244 rozporządzenia wykonawczego, art. 89 i następne tego kodeksu wyszczególniają różne sytuacje, w których wymagane jest złożenie zabezpieczeń, wskazując również sytuacje, w których takie złożenie

[180] Artykuł 248 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze powtarza w bardzo dużym stopniu brzmienie art. 20 dyrektywy Komisji 82/57/EWG z dnia 17 grudnia 1981 r. ustanawiającej niektóre przepisy w celu wykonania dyrektywy Rady 79/695/EWG w sprawie harmonizacji procedur dopuszczania towarów do swobodnego obrotu (Dz.U. 1982, L 28, s. 38), podczas gdy celem art. 244 rozporządzenia wykonawczego jest wykonanie przepisów sekcji 1 tytułu V rozdział 3 unijnego kodeksu celnego, zatytułowanej „Weryfikacja”.

[181] Przepis, który obowiązywał od początku okresu naruszenia do dnia 1 maja 2016 r.

[182] Otóż wersje art. 248 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze w językach hiszpańskim, niemieckim estońskim, angielskim, francuskim i włoskim, wydają się wskazywać, że zwolnienie towarów jest *obowiązkowo* uwarunkowane złożeniem zabezpieczenia.

[183] W wersji niemieckiej: „Sind die Zollbehörden der Auffassung, dass aufgrund einer Überprüfung der Zollanmeldung höhere Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben oder andere Abgaben zu entrichten sein könnten als aufgrund der Angaben in der Zollanmeldung, so *kann* die Überlassung der Waren von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden, die die Differenz zwischen dem aufgrund der Angaben in der Zollanmeldung ermittelten Betrag und dem Betrag abdeckt, der letztlich zu entrichten sein könnte”. W wersji estońskiej: „Kui toll leiab, et tollideklaratsiooni õigsuse kontrollimisest tulenev impordi- või eksporditollimaksu või muude tasutavate maksude summa võib olla suurem kui tollideklaratsiooni andmetest tulenev summa, *võib kauba vabastamine sõltuda* tagatise esitamisest, mis on piisav deklaratsiooni andmete põhjal kindlaksmääratud summa ja hiljem tasumisele kuuluda võiva lõppsumma vahe tasumiseks”. (Wyróżnienie moje).

[184] Zobacz, w szczególności, wyrok Profisa (C-63/06, EU:C:2007:233, pkt 13 i przytoczone tam orzecznictwo).

[185] Zobacz wyrok z dnia 1 lutego 2001 r., D. Wandel (C-66/99, EU:C:2001:69, pkt 36); a także postanowienie z dnia 16 września 2014 r., Kyocera Mita Europe/Komisja (T-35/11, niepublikowane, EU:T:2014:795, pkt 41, 42). Zwracam uwagę, że art. 194 unijnego kodeksu celnego przewiduje podobne obowiązki.

zabezpieczenia nie powinno mieć miejsca [186]. Wynika z tego, w ramach niniejszego zarzutu, że chociaż organy celne państw członkowskich dysponują pewnym zakresem uznania, gdy decydują o wymogu złożenia zabezpieczeń, organy te, moim zdaniem, ogranicza wymóg skutecznej ochrony interesów finansowych Unii w rozumieniu art. 325 TFUE, co zostało już podkreślone w ramach niniejszej opinii [187]. Konieczność ochrony interesów finansowych Unii i państw członkowskich wynika również z motywu 27 rozporządzenia wykonawczego, który stanowi w szczególności, że „[u]względniając potrzebę zagwarantowania odpowiedniej ochrony interesów finansowych Unii i państw członkowskich oraz zapewnienia równych szans przedsiębiorcom, konieczne jest ustanowienie przepisów proceduralnych dotyczących składania zabezpieczenia", oraz z motywów 36 i 37 unijnego kodeksu celnego [188]. Dlatego też uważam, że należy przychylić się do stanowiska Komisji, zgodnie z którym stosowanie środków kontroli celnej i wymóg składania zabezpieczeń należy traktować odmiennie w zależności od tego, czy chodzi o uznane przedsiębiorstwa, które posiadają aktywa [189], czy też, jak w niniejszej sprawie, o tak zwane spółki „feniksy", których jedynym celem jest popełnienie nadużyć finansowych oraz które są likwidowane zaraz po dopuszczeniu zgłoszonych przez nie towarów do swobodnego obrotu.

219. Co się tyczy, w niniejszym przypadku, dowodów dotyczących braku stosowania zabezpieczeń przez Zjednoczone Królestwo w okresie naruszenia, zostały one już przeanalizowane w niniejszej opinii, w szczególności w części dotyczącej obowiązku przeprowadzenia analizy ryzyka i kontroli wstępnych, czyli nie ma potrzeby powtarzania tego w niniejszej części [190].

220. Ponadto, Zjednoczone Królestwo podnosi, że, po pierwsze, przyjęcie koncepcji tak ogólnej jak ta zaproponowana przez Komisję w odniesieniu do wymaganych zabezpieczeń stanowi niedopuszczalne naruszenie praw majątkowych importerów na podstawie art. 17 karty i art. 1 pierwszego protokołu dodatkowego do EKPC, oraz że, po drugie, organy Zjednoczonego Królestwa nie dysponowały żadnym dowodem pozwalającym na określenie wartości zastępczej, tak że nie mogły one wymagać złożenia zabezpieczeń na podstawie tej wartości zastępczej.

221. Argumenty te należy, moim zdaniem, odrzucić.

222. W odniesieniu do argumentu Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym ustanowione w art. 17 karty prawo własności nie pozwala organom celnym na żądanie *w sposób ogólny* zabezpieczeń od importerów, zwracam uwagę, że państwo to nie wyjaśnia powodów, dla których żądanie złożenia zabezpieczenia stanowiłoby naruszenie tego prawa. Natomiast zgodnie z zasadą adage actor incumbit probatio, reus in excipiendo fit actor, do rzeczonego państwa członkowskiego należy udowodnienie jego twierdzenia mającego na celu zakwestionowanie obowiązku składania zabezpieczeń, na którym opiera się Komisja [191].

223. W każdym wypadku, na pierwszy rzut oka wydaje mi się, że Zjednoczone Królestwo nie twierdzi, że sam art. 248 rozporządzenia ustanawiającego przepis wykonawczy, czy też art. 244 rozporządzenia wykonawczego były sprzeczne z prawami podstawowymi ustanowionymi

186 Zobacz T. Lyons, op.cit., s. 462, 463.

187 Zobacz pkt 177 niniejszej opinii.

188 Te motywy 36 i 37 dotyczące składania zabezpieczeń podkreślają, w szczególności, cel polegający na tym, aby „chronić interesy finansowe Unii i państw członkowskich oraz zapobiec występowaniu nadużyć", oraz wskazują, że należy uwzględnić stopień ryzyka i specyficzną sytuację danych przedsiębiorców.

189 Tę tezę dotyczącą odmiennego traktowania przedsiębiorców w zależności od ich „legalności" potwierdza, moim zdaniem, istnienie szczególnego statusu upoważnionego przedsiębiorcy na podstawie unijnego kodeksu celnego (zob. art. 38 i nast.).

190 Zobacz pkt 201–216 niniejszej opinii.

191 Zobacz, analogicznie, wyrok z dnia 15 grudnia 2009 r., Komisja/Niemcy (C-372/05, EU:C:2009:780, pkt 72–77).

w art. 17 karty. Ponadto, należy dokonać krótkiego przeglądu kryteriów dotyczących art. 1 pierwszego protokołu dodatkowego do EKPC, określonych w orzecznictwie Europejskiego Trybunału Praw Człowieka (zwanego dalej „ETPC"), które należy uwzględnić w ramach wykładni tego art. 17 zgodnie z zasadą jednolitości przewidzianą w art. 52 ust. 3 karty [192]. Zgodnie z tym orzecznictwem opodatkowanie stanowi, co do zasady, ingerencję w prawo własności [193], przy czym ta ingerencja jest uzasadniona na podstawie rzeczonego art. 1 akapit drugi wyraźnie przewidującego wyjątek w odniesieniu do uiszczania podatków bądź innych należności [194]. W tym kontekście warto zaznaczyć, że przy opracowywaniu i wdrażaniu polityki podatkowej państwa dysponują szerokim zakresem uznania [195]. Co więcej, jak zauważa Komisja, złożenie zabezpieczenia celnego ma jedynie charakter tymczasowy i zabezpieczenie jest zwracane, jak tylko uiszczone zostają prawidłowe należności celne lub jak tylko importer wykaże brak zaniżenia wartości. Wydaje mi się, iż twierdząc, że organy celne nie mogą przyjąć koncepcji tak ogólnej jak ta przewidziana przez Komisję w odniesieniu do wymaganych zabezpieczeń, Zjednoczone Królestwo podważa ewentualną zgodność praktyki administracyjnej zalecanej przez tę instytucję z podstawowym prawem własności przewidzianym w art. 17 karty. Prawdą jest, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału prawa podstawowe chronione w porządku prawnym Unii znajdują zastosowanie we wszystkich sytuacjach podlegających prawu Unii, lecz nie poza takimi sytuacjami, ponieważ wdrażanie prawa Unii może obejmować praktyki administracyjne [196], takie jak rozpatrywane w niniejszej sprawie [197]. Niemniej wyżej wskazane zastrzeżenie wysunięte przez Zjednoczone Królestwo wydaje się mieć hipotetyczny charakter w okolicznościach niniejszej sprawy, ponieważ zgodności decyzji i zachowania organów krajowych z kartą nie można oceniać w sposób abstrakcyjny, lecz jedynie w kontekście konkretnego aktu administracyjnego. Jako że Zjednoczone Królestwo nie przedstawiło żadnego konkretnego przypadku, w którym złożenie zabezpieczenia na podstawie przepisu prawa Unii prowadziłoby do naruszenia ustanowionego w karcie podstawowego prawa odnośnego podmiotu gospodarczego, nie należy, moim zdaniem, rozpatrywać tego argumentu przedstawionego w ramach obrony.

224. W odniesieniu do argumentu Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym jego organy nie mogły wymagać złożenia zabezpieczenia ze względu na to, iż nie dysponowały one żadnym dowodem pozwalającym na określenie wartości zastępczej dla przywożonych towarów, wydaje się, że Zjednoczone Królestwo uzasadnia brak wdrożenia środka celnego brakiem przyjęcia innego środka, czyli brakiem kontroli przed zwolnieniem towarów i brakiem pobrania próbek. Dokładniej

192 Zgodnie z wyjaśnieniami dotyczącymi karty, wskazany art. 17 odpowiada art. 1 pierwszego protokołu dodatkowego do EKPC (Dz.U. 2007, C 303, s. 17).

193 ETPC wielokrotnie przypominał, że art. 1 pierwszego protokołu dodatkowego do EKPC, który w istocie gwarantuje prawo własności, zawiera trzy oddzielne normy: pierwsza, która wyrażona jest w pierwszym zdaniu akapitu pierwszego i ma charakter ogólny, ustanawia zasadę poszanowania własności; druga, znajdująca się w drugim zdaniu tego samego akapitu, dotyczy pozbawienia własności i uzależnienia tego pozbawienia od pewnych przesłanek; jeśli chodzi o trzecią, wymienioną w akapicie drugim, norma ta uznaje prawo państw będących stronami umawiającymi się, między innymi, do uregulowania sposobu korzystania z własności zgodnie z interesem powszechnym poprzez stosowanie ustaw, które uznają w tym względzie za konieczne. Nie oznacza to, że normy te nie są ze sobą powiązane. Normy druga i trzecia odnoszą się do konkretnych przykładów naruszeń prawa własności; należy je zatem interpretować w świetle zasady zawartej w pierwszej normie [zob., w szczególności wyroki ETPC: z dnia 21 lutego 1986 r. w sprawie James i in. przeciwko Zjednoczonemu Królestwu (CE:ECHR:1986:0221JUD000879379, § 37); z dnia 16 czerwca 2015 r. w sprawie Sargsyan przeciwko Azerbejdżanowi (CE:ECHR:2015:0616JUD004016706, § 217)].

194 Zobacz, w szczególności wyrok ETPC z dnia 29 kwietnia 2008 r. w sprawie Burden przeciwko Zjednoczonemu Królestwu (CE:ECHR:2008:0429JUD001337805, § 59).

195 Zobacz wyrok ETPC z dnia 23 października 1997 r. w sprawie National & Provincial building society, Leeds permanent building society i Yorkshire building society przeciwko Zjednoczonemu Królestwu (CE:ECHR:1997:1023JUD002131993, § 80).

196 Zobacz, przykładowo, wyrok z dnia 14 stycznia 2021 r., Okrazhna prokuratura – Haskovo i Apelativna prokuratura – Plovdiv (C-393/19, EU:C:2021:8, pkt 31 i przytoczone tam orzecznictwo).

197 W przedmiocie abstrakcyjnego przykładu, gdy zobowiązanie finansowe wynikające z pobierania podatków lub składek może naruszać prawo własności, zob. wyrok ETPC z dnia 3 lipca 2003 r. w sprawie Buffalo s.r.l. w upadłości przeciwko Włochom (CE:ECHR:2003:0703JUD003874697, w szczególności § 36, 37).

rzecz ujmując, skutkiem tego braku jest to, że owo państwo nie było w stanie określić, zgodnie z art. 70 i 74 unijnego kodeksu celnego, wartości rozpatrywanych wyrobów, co jednak jest konieczne do złożenia zabezpieczenia. Wreszcie, należy zwrócić uwagę na brak spójności argumentów obrony Zjednoczonego Królestwa, które podnosi w istocie, że w sytuacji, w której jego organy celne nie zastosowały prawidłowo przepisów unijnego kodeksu celnego dotyczących ustalania wartości celnej odnośnych towarów, nie jest także możliwe, jak Zjednoczone Królestwo zamanifestowało poprzez operację Breach [198], ustalenie różnicy między wartością towarów, na podstawie której pobrano należności celne, a ich wartością rzeczywistą.

3. Podsumowanie dowodów przeciwko Zjednoczonemu Królestwu

225. Podsumowując, należy zauważyć, że środków, jakie Zjednoczone Królestwo podjęło w okresie naruszenia, nie można uznać za skuteczne w rozumieniu art. 325 TFUE oraz przepisów celnych prawa wtórnego. Uważam bowiem, że w odniesieniu do rozpatrywanych wyrobów w okresie naruszenia państwo to nie przeprowadzało kontroli celnych opartych na analizie ryzyka i kontroli przed zwolnieniem towarów, a także nie wymagało składania zabezpieczeń przed dopuszczeniem towarów do swobodnego obrotu. Środki kontroli po odprawie celnej towarów nie były ani wystarczające, ani skuteczne w rozumieniu rzeczonych przepisów. Tym samym środki podjęte przez Zjednoczone Królestwo były w oczywisty sposób pozbawione skuteczności, zważywszy na cechy charakterystyczne rozpatrywanych nadużyć finansowych i wiedzę, jaką organy Zjednoczonego Królestwa mogły posiadać w okresie naruszenia.

226. Wniosek tak wynika również z danych statystycznych dostarczonych przez Komisję, zgodnie z którymi na podstawie metodologii OLAF-u, podczas gdy w 2013 r. 32,44% przypadków przywozu zgłoszono według wartości mniejszej niż minimalna dopuszczalna cena, odsetek ten osiągnął 50,50% w 2016 r. [199].. Zjednoczone Królestwo przyznaje, że na podstawie modelu opracowanego przez HMRC wartość 35,2% wszystkich przypadków przywozu wchodzących w zakres rozdziałów1 61–64 i pochodzących z Chin została zaniżona w okresie naruszenia, podczas gdy przy zastosowaniu metodologii OLAF-u liczba ta wynosiłaby 44,8% [200]. Należy natomiast stwierdzić, że obie strony zgadzają się co do faktu, iż skutkiem operacji Swift Arrow było zmniejszenie ilości rozpatrywanych wyrobów o zaniżonej wartości, jako że liczby z pierwszego kwartału 2017 r. i 2018 r. wykazują bardzo niską wielkość przywozu o wartości niższej niż minimalna dopuszczalna cena [201]. Obie strony przyznają również, że kontrole celne w ramach tej operacji polegały na kontrolach przed zwolnieniem towarów w oparciu o analizę ryzyka, którym to kontrolom towarzyszyło pobieranie próbek. Dane te pozwalają, moim zdaniem, na stwierdzenie istnienia bezpośredniego związku między występowaniem nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości a metodami kontroli celnej wdrażanymi przez

198 Zjednoczone Królestwo zaznacza, że w ramach tej operacji zidentyfikowano 239 przedsiębiorców wysokiego ryzyka oraz że doręczono wielu z tych przedsiębiorców wezwania do retrospektywnego pokrycia należności celnych (wezwania C18). Państwo to podnosi, że podczas rzeczonej operacji „przeprowadzono również trzydzieści inspekcji wstępnych oraz [że] pobrano próbki", nie precyzując jednak, kiedy i w jakim zakresie pobrano te próbki, a także dlaczego zdecydowano się na rezygnację z wymagania złożenia zabezpieczeń przed zwolnieniem towarów, podczas gdy ich ustanowienie a posteriori jest, ze względów praktycznych, środkiem mniej skutecznym.

199 Raport OLAF-u, pkt 2.1.4.

200 Zgodnie z pismami Komisji instytucja ta nie jest w stanie potwierdzić wyżej wskazanych liczb podanych przez Zjednoczone Królestwo.

201 Zdaniem Komisji dane te nie tylko wykazują, że Zjednoczone Królestwo było odpowiedzialne za 74,60% strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych wynikających z zaniżenia wartości wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin w 2015 r., 79,15% tych strat w 2016 r. i 66,90% owych strat w 2017 r., ale również, że od momentu rozpoczęcia operacji Swift Arrow i jej stopniowego rozszerzania liczba ta wyraźnie zmalała, ponieważ, na przykład, w listopadzie 2017 r. wynosiła ona 33,86%, a w czerwcu 2018 r. - 4,73% (baza danych Surveillance 2 dla przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin). Komisja wyjaśnia również, że chociaż Zjednoczone Królestwo podjęło relatywnie ograniczone środki (weryfikując jedynie kilka podmiotów gospodarczych na podstawie progu o bardzo niskiej wysokości, tylko w kilku portach), liczba przypadków przywozu o zaniżonej wartości zmniejszyła się drastycznie i niemal natychmiast (spadek o 90% w ciągu trzech miesięcy i spadek o 96% w ciągu jednego roku).

państwo członkowskie, co oznacza, że rozpatrywane masowe nadużycia finansowe polegające na zaniżaniu wartości popełnione w okresie naruszenia nie były nieuniknione. Uważam zatem, że oddalić należy argument zajmujący centralną pozycję w obronie Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym z sukcesu operacji Swift Arrow nie można wywnioskować, że podjęte wcześniej środki były w oczywisty sposób nieodpowiednie, ponieważ uprzednio przeanalizowane dane empiryczne potwierdzają coś dokładnie przeciwnego.

227. Powyższego wniosku dotyczącego niewystarczającego charakteru środków podjętych przez Zjednoczone Królestwo w okresie naruszenia w celu zwalczania nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości nie podważa argument, że państwo to uczestniczyło we wszystkich operacjach prowadzonych przez Komisję i że samo je zainicjowało, a instytucja ta potwierdziła zresztą, że podjęło ono wszelkie niezbędne kroki w tym zakresie [202]. Jak twierdzi bowiem samo Zjednoczone Królestwo, do państw członkowskich należy zapewnienie stosowania prawa celnego Unii, co oznacza, że są one zobowiązane do przeprowadzania odpowiednich kontroli celnych i do skutecznej ochrony interesów finansowych Unii. Wypełnienie tego zadania wymaga ze strony tych organów nieprzerwanej, spójnej i systematycznej pracy w zakresie ochrony granic celnych Unii, która nie może się ograniczać do sporadycznego udziału w operacja celnych, których skutki mogą być tylko czasowe.

4. W przedmiocie zobowiązania państw członkowskich do określenia kwoty należności celnych i zaksięgowania odpowiednich kwot

228. Komisja podnosi, że w okresie naruszenia Zjednoczone Królestwo dopuszczało się stałego naruszenia art. 105 ust. 3 unijnego kodeksu celnego i odpowiadającego mu art. 220 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego ze względu na brak zaksięgowania długów celnych pozostałych do pokrycia w odniesieniu do rozpatrywanego przywozu stanowiącego nadużycie finansowe polegające na zaniżaniu wartości, jak tylko organy celne dowiedziały się o sytuacji, która doprowadziła do powstania tych długów.

229. Zjednoczone Królestwo twierdzi natomiast w istocie, że ponieważ ani nie było zobowiązane do weryfikacji rozpatrywanych zgłoszeń celnych, ani do obliczenia dodatkowych należności celnych, nie miało ono obowiązku księgowania rozpatrywanych długów celnych.

230. Przede wszystkim zgodnie z art. 104 ust. 1 unijnego kodeksu celnego oraz odpowiadającego mu art. 218 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego organy celne księgują zgodnie z prawem krajowym należną kwotę należności celnych przywozowych lub wywozowych. Po pierwsze, chociaż przewidziane w tych przepisach księgowanie jest dopełnieniem zobowiązań w zakresie ustalenia i udostępnienia Unii tradycyjnych zasobów własnych, które wynikają z przepisów rozporządzeń nr 1150/2000 i 609/2014 przeanalizowanych w ramach drugiego zarzutu w niniejszej opinii [203], występuje ono niezależnie od tych zobowiązań [204] i należy je od nich odróżnić [205]. Po drugie, obowiązek księgowania kwoty należności celnych na podstawie wyżej

[202] Zjednoczone Królestwo odnosi się, w szczególności, do operacji PDK Discount, Snake, Breach i Samurai.

[203] Zobacz pkt 235–240 niniejszej opinii.

[204] Otóż, o ile z orzecznictwa Trybunału wynika, że państwa członkowskie mają obowiązek ustalenia tytułu Unii do zasobów własnych, gdy organy celne mogą obliczyć kwotę należności wynikającą z długu celnego oraz określić dłużnika (wyroki: z dnia 23 lutego 2006 r., Komisja/Hiszpania, C-546/03, niepublikowany, EU:C:2006:132, pkt 29; z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania, C-392/02, EU:C:2005:683, pkt 59, 61; z dnia 17 czerwca 2010 r., Komisja/Włochy, C-423/08, EU:C:2010:347, pkt 40; z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia, C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 59), o tyle nie ma konieczności, aby zaksięgowanie miało rzeczywiście miejsce (zob. podobnie wyrok z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania, C-392/02, EU:C:2005:683, pkt 58), co oznacza, że chodzi o dwa różne systemy prawne.

[205] Postanowienie z dnia 9 lipca 2008 r., Gerlach & Co. (C-477/07, niepublikowane, EU:C:2008:390, pkt 22).

przytoczonych przepisów jest w niniejszej sprawie bezpośrednim i nieuniknionym skutkiem podjęcia środków celnych takich jak już zbadane zastosowanie analizy ryzyka i przeprowadzanie kontroli celnych przed zwolnieniem towarów, czyli brak tych środków oznacza z konieczności brak zaksięgowania rzeczonych kwot. W związku z tym uważam, że część zarzutu dotyczącą naruszenia zobowiązania do zaksięgowania odnośnych kwot należy zbadać łącznie z częścią zarzutu dotyczącą zobowiązania do podjęcia niezbędnych środków celnych, którą omówiono już w ramach niniejszego zarzutu.

231. Co do istoty, zgodnie z orzecznictwem księgowanie kwoty należności celnych polega, w szczególności, na *wpisaniu* przez organy celne podlegającej odzyskaniu kwoty do rejestru księgowego lub do jakiegokolwiek innego, równoważnego nośnika, gdy organy te są w stanie obliczyć prawnie należną kwotę i ustalić jej dłużnika [206]. Oznacza to, iż, gdy organ celny stwierdzi, że nie uiszczono w całości lub w części długu celnego i że jest on w stanie obliczyć kwotę należności wynikających z takiego długu i ustalić dłużnika, organ ten jest zobowiązany do zaksięgowania tej kwoty zgodnie z wyżej wskazanymi przepisami. W niniejszej sprawie, jak już zauważono, Zjednoczone Królestwo było świadome występowania nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości towarów, co oznacza, że organy nie tylko miały obowiązek ustalenia prawidłowych wartości celnych i przeprowadzenia kontroli zgłoszeń celnych, ale także ustalenia kwot związanych z rozpatrywanymi przypadkami przywozu i ich zaksięgowania na podstawie art. 105 ust. 3 unijnego kodeksu celnego i odpowiadającego mu art. 220 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego [207]. Ponieważ Zjednoczone Królestwo nie dokonało tych ustaleń i zaksięgowań, część zarzutu opartą na tych przepisach, która nie ma w rzeczywistości samodzielnej treści, należy również uznać za zasadną jako bezpośredni skutek naruszeń badanych w poprzednich punktach niniejszej opinii. Ze względu na niepodjęcie bowiem określonych wyżej niezbędnych środków na podstawie właściwych przepisów Wspólnotowego kodeksu celnego i unijnego kodeksu celnego w świetle zasady skuteczności ustanowionej w art. 325 TFUE Zjednoczone Królestwo oczywiście nie ustaliło kwot związanych z rozpatrywanymi przypadkami przywozu na podstawie art. 105 ust. 3 unijnego kodeksu celnego i odpowiadającego mu art. 220 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego.

232. W tych okolicznościach pierwszy zarzut należy uznać za zasadny w zakresie, w jakim dotyczy on zobowiązań na mocy art. 325 TFUE, art. 13 i art. 220 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego, art. 3, 46 i art. 105 ust. 3 unijnego kodeksu celnego, art. 248 ust. 1 rozporządzenia ustanawiającego przepisy wykonawcze i art. 244 rozporządzenia wykonawczego.

C. W przedmiocie naruszenia przepisów prawa Unii dotyczących zasobów własnych i szacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych stanowiących należności celne

233. Komisja stwierdza, że Zjednoczone Królestwo naruszyło przepisy prawa dotyczące tradycyjnych zasobów własnych, a w szczególności art. 2 i 8 decyzji 2007/436 i 2014/335, a także art. 2, 6, 9, 10, 11 i 17 rozporządzenia nr 1150/2000, którym odpowiadają, odpowiednio, art. 2, 6, 9, 10, 12 i 13 rozporządzenia nr 609/2014. Zdaniem Komisji w okresie naruszenia państwo to nie przeprowadziło odpowiednich kontroli celnych, tak że towary o wartości zaniżonej w wyniku nadużyć finansowych nie zostały prawidłowo zgłoszone. Biorąc pod uwagę tę nieprawidłową ocenę, należności celne należne w odniesieniu do tych towarów nie zostały prawidłowo

[206] Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 16 lipca 2009 r., Distillerie Smeets Hasselt i in. (C-126/08, EU:C:2009:470, pkt 22); z dnia 8 listopada 2012 r., KGH Belgium (C-351/11, EU:C:2012:699, pkt 21); a także postanowienie z dnia 9 lipca 2008 r., Gerlach & Co. (C-477/07, niepublikowane, EU:C:2008:390, pkt 17) dotyczące art. 217 ust. 1 i art. 220 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego.

[207] Zobacz wyrok z dnia 17 czerwca 2010 r., Komisja/Włochy (C-423/08, EU:C:2010:347, pkt 37 i nast.).

obliczone, a kwoty zasobów własnych odpowiadające tym należnościom, które powinny zostać ustalone, nie zostały ustalone, a zatem nie zostały udostępnione budżetowi Unii, w momencie w którym powinny zostać udostępnione. Komisja zarzuca również Zjednoczonemu Królestwu, że organy Zjednoczonego Królestwa ustaliły, a następnie umorzyły długi celne dotyczące pewnych przypadków przywozu towarów o zaniżonej wartości, popełniając w ten sposób błąd administracyjny. Podsumowując, Komisja uważa, że Zjednoczone Królestwo jest odpowiedzialne za wynikające z tego straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych.

234. Przed analizą zasadności niniejszego zarzutu należy wyjaśnić system prawny dotyczący udostępnienia tradycyjnych zasobów własnych w celu ustalenia zobowiązań państw członkowskich w tym zakresie (sekcja 1). W odniesieniu do istoty tego zarzutu, na wstępie należy zbadać argument Komisji, zgodnie z którym nie podejmując odpowiednich środków po ustaleniu dodatkowego długu celnego w stosunku do niektórych towarów o zaniżonej wartości za okres od listopada 2011 r. do listopada 2014 r i umarzając te ustalone dodatkowe długi, organy Zjednoczonego Królestwa popełniły błąd administracyjny, za którego finansowe pokrycie odpowiedzialne jest Zjednoczone Królestwo (sekcja 2). Następnie, należy przenalizować trudne zagadnienie ustalenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych wynikających z zarzucanego uchybienia (sekcja 3) i, wreszcie, pomocniczo, argumenty przedstawione przez Zjednoczone Królestwo w ramach obrony dotyczące odsetek za opóźnienie (sekcja 4).

1. W przedmiocie systemu prawnego księgowania należnych kwot i udostępniania tradycyjnych zasobów własnych

235. Dochody pochodzące z cła pobierane na podstawie wspólnej taryfy celnej stanowią, zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. a) i b) decyzji 2007/436 i art. 2 ust. 1 lit. a) decyzji 2014/335/UE, tradycyjne zasoby własne Unii [208]. Zasoby te zostały zdefiniowane „jako dochody przydzielone raz na zawsze dla Unii na finansowanie jej budżetu i przypadające jej z mocy prawa bez konieczności podejmowania jakiejkolwiek późniejszej decyzji przez władze krajowe” [209]. O ile zgodnie z art. 8 ust. 1 owych decyzji państwa członkowskie są odpowiedzialne za pobieranie zasobów własnych Unii, o tyle są one jednak zobowiązane do udostępnienia tych zasobów Unii, bez możliwości sprzeciwienia się temu [210].

236. Imperatywny charakter udostępnienia Unii tradycyjnych zasobów własnych wynika z przepisów rozporządzenia nr 609/2014 [211] w sprawie metod i procedury udostępniania, w szczególności, tradycyjnych zasobów własnych [212]. W tym względzie na mocy art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014 [213] należności Unii z tytułu tradycyjnych zasobów własnych *ustala się niezwłocznie po* tym, jak zostaną spełnione przewidziane w rozporządzeniach celnych warunki

208 Zobacz wyrok z dnia 3 kwietnia 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo, C-60/13, niepublikowany, EU:C:2014:219, pkt 40. W odniesieniu do omówienia systemu zasobów własnych, zob. J.-L. Albert, *Le droit douanier de l'Union européenne*, Bruylant, Bruxelles, 2019 r., s. 132–144; D. Berlin, *Politiques de l'Union européenne*, Bruylant, Bruxelles, 2016 r., s. 53–64; M.-H. Aubert, Rapport: Système des ressources propres des Communautés européennes, Assemblée nationale (documents d'information de l'Assemblée nationale. Onzième législature, nº 3436) (Zgromadzenie Narodowe, dokumenty informacyjne Zgromadzenia Narodowego, jedenasta kadencja), Paris 2001.

209 Komisja Europejska, *Les finances publiques de l'Union européenne*, Urząd Oficjalnych Publikacji Wspólnot Europejskich, Luksemburg, 2007 r., s. 143

210 A. Potteau, Budget de l'Union européenne – Contenu du budget, *JurisClasseur Europe Traité*, fasc. 198, 4 listopada 2016 r., pkt 33.

211 Przepis ten jest odpowiednikiem art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000.

212 Zobacz D. Berlin, op.cit., pkt 34.

213 Przepis ten zastąpił art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000.

dotyczące zapisania należności na rachunkach i powiadamiania dłużnika [214], a zgodnie z art. 13 ust. 1 tego rozporządzenia [215] państwa członkowskie są zobowiązane do podjęcia wszystkich wymaganych środków, aby kwota odpowiadająca ustalonym należnościom została udostępniona Komisji. Ponadto, Trybunał wyjaśnił już, że przepis ten jest szczególnym wyrazem wymogu lojalnej współpracy wynikającego z art. 4 ust. 3 TUE, zgodnie z którym państwa członkowskie muszą, w szczególności, przedstawić Komisji problemy, na jakie napotkały w trakcie stosowania prawa Unii [216].

237. Jako że deficyt w zakresie zasobów własnych powinien być skompensowany albo poprzez inny zasób własny, albo poprzez dostosowanie wydatków, państwa członkowskie mają obowiązek ustalenia tytułu Unii do tradycyjnych zasobów własnych, w przeciwnym razie należałoby przyjąć, że równowaga finansowa Unii może zostać zachwiana wskutek zachowania jednego z państw członkowskich [217]. W celu udostępnienia zasobów własnych art. 9 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014 przewiduje, że każde państwo członkowskie zapisuje zasoby własne na rachunek otwarty w imieniu Komisji zgodnie z procedurą ustanowioną w art. 10 tego rozporządzenia [218]. W tym względzie art. 6 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014 przewiduje, że państwa członkowskie powinny prowadzić rachunki dotyczące zasobów własnych przez administrację finansową lub organ wyznaczony przez każde z tych państwa. Gdy spełnione są warunki do ustalenia długu celnego, państwa członkowskie są zobowiązane do zapisania go na rachunkach zgodnie z art. 6 ust. 3 akapit pierwszy tego rozporządzania (rachunki A) lub, jeżeli spełnione są warunki ad hoc, są one zobowiązane do należytego zapisania go na rachunkach przewidzianych w art. 6 ust. 3 akapit drugi rzeczonego rozporządzenia (rachunki B) [219].

238. W tym względzie należy wskazać, że ogólna ochrona interesów finansowych Unii jest autonomicznym celem zapisanym w części szóstej, tytuł II (Postanowienia finansowe) traktatu FUE, odrębnym od unii celnej przewidzianej części trzeciej, tytuł II, rozdział 1 części trzeciej TFUE dotyczącej polityk Unii [220]. Niemniej, jak zauważyła rzecznik generalna V. Trstenjak [221], pomiędzy przepisami celnymi i przepisami dotyczącymi zasobów własnych Unii istnieje związek w tym sensie, że właściwe krajowe organy celne powinny w świetle przepisów celnych naliczyć, nałożyć i pobrać należności celne jako zasoby własne [222]. W tym kontekście

[214] Trybunał orzekł już, że „prawo zostaje ustalone w momencie, gdy odpowiadająca mu wierzytelność została należycie wykazana" (wyrok z dnia 22 lutego 1989 r., Komisja/Włochy, 54/87, EU:C:1989:76). Dla aktualniejszego przykładu, zob. wyrok z dnia 3 kwietnia 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-60/13, niepublikowany, EU:C:2014:219, pkt 43 i przytoczone tam orzecznictwo). Rzecznik generalna E. Sharpston twierdziła zresztą, że państwom członkowskim nie przysługują w tym względzie żadne uprawnienia dyskrecjonalne (opinia w sprawie Republika Czeska/Komisja, C-575/18 P, EU:C:2020:205, pkt 43).

[215] Przepis ten zastąpił art. 17 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000.

[216] Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Niemcy, C-105/02, EU:C:2006:637, pkt 87.

[217] Trybunał orzekł już, że wcześniejszy przepis, art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000, należy interpretować w ten sposób, że państwa członkowskie nie mogą zaniechać stwierdzania wierzytelności, nawet jeśli je kwestionują, w przeciwnym razie należałoby przyjąć, że równowaga finansowa Unii może zostać zachwiana, choćby przejściowo, wskutek zachowania jednego z państw członkowskich (wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia, C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 58). Zobacz również wyroki: z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania (C-392/02, EU:C:2005:683, pkt 54, 60); a także z dnia 7 kwietnia 2011 r., Komisja/Finlandia (C-405/09, EU:C:2011:220, point 37 i przytoczone tam orzecznictwo).

[218] Zobacz wyrok z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy (C-334/08, EU:C:2010:414, pkt 67).

[219] Komisja wskazała już, że na podstawie art. 6 ust. 3 lit. a) i b) rozporządzenia nr 1150/2000 państwa członkowskie są zobowiązane do zapisywania na rachunkach A należności ustalonych zgodnie z art. 2 tego rozporządzenia najpóźniej pierwszego dnia roboczego po dziewiętnastym dniu drugiego miesiąca następującego po miesiącu, w którym należność została ustalona, bez uszczerbku dla możliwości zapisania w tym samym terminie na rachunkach B ustalonych należności, które „nie zostały jeszcze uzyskane" ani w stosunku do których „nie przekazano […] zabezpieczenia", a także należności ustalonych i „w odniesieniu do których zabezpieczenie zostało przekazane [i które] są kwestionowane oraz mogą podlegać zmianie w wyniku rozstrzygnięcia sporu, który powstał" (wyrok z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy, C-334/08, EU:C:2010:414, pkt 66 i przytoczone tam orzecznictwo).

[220] Zobacz w tym względzie T. Lyons, op.cit., s. 52, 53.

[221] Zobacz opinię rzecznik generalnej V. Trstenjak w sprawie Komisja/Włochy (C-275/07, EU:C:2008:334, pkt 82, przypis 39).

[222] Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 21 września 1989 r., Komisja/Grecja (C-68/88, (EU:C:1989:339, pkt 17); z dnia 16 maja 1991 r., Komisja/Niderlandy (C-96/89, EU:C:1991:213, pkt 38); z dnia 12 czerwca 2003 r., Komisja/Włochy (C-363/00, EU:C:2003:335, pkt 43).

Trybunał orzekł, że istnieje nierozerwalny związek między zobowiązaniem do ustalenia zasobów własnych Unii, zobowiązaniem do zapisania ich na rachunkach Komisji w przewidzianych terminach oraz obowiązkiem zapłaty odsetek za opóźnienie [223]. Odsetki te są płatne niezależnie od przyczyny opóźnienia w zapisaniu zasobów na rachunku Komisji [224].

239. Trybunał jest szczególnie ostrożny w interpretacji powyższych przepisów, przypominając, w szczególności, że przepisy finansowe prawa Unii należą do podstawowych zasad systemu prawnego Unii, których ścisłe przestrzeganie ma zasadnicze znaczenie dla zapewnienia skutecznego funkcjonowania Unii [225]. Biorąc pod uwagę, że Unia musi dysponować własnymi zasobami „na możliwie najlepszych warunkach" [226], Trybunał przypomniał, że poszczególne przepisy dotyczące odzyskania należności celnych mają na celu zapewnienie jednolitego i starannego stosowania przepisów w sprawach celnych w celu szybkiego i skutecznego udostępnienia zasobów własnych Unii [227]. Z utrwalonego orzecznictwa wynika zatem, że jeżeli błąd organów celnych państwa członkowskiego prowadzi do tego, że zasoby własne Unii nie zostały uzyskane, to okoliczność ta nie może prowadzić do uchylenia ciążącego na państwach członkowskich obowiązku zapłaty ustalonych tytułów dochodów budżetowych oraz odsetek za opóźnienie [228]. Przykładowo, odrzucono przedstawione przez państwa członkowskie uzasadnienia oparte na błędzie księgowym organów krajowych [229], na rozróżnieniu między błędem merytorycznym a błędem prawnym, na które powołuje się dane państwo członkowskie, lub na niezamierzonym charakterze opóźnienia w zaksięgowaniu kwot na rachunku Komisji [230]. Wynika z tego, że państwo członkowskie, które wstrzymuje się od ustalenia tytułu Unii do zasobów własnych i od udostępnienia odpowiedniej kwoty Komisji, w sytuacji gdy nie jest spełniona jedna z przesłanek art. 13 ust. 2 rozporządzenia nr 609/2014, uchybia zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy prawa Unii [231].

240. W świetle tych uwag mogę tylko zgodzić się ze stanowiskiem Komisji, zgodnie z którym uchybieniu zobowiązaniu, które ciąży na państwie członkowskim na mocy prawa Unii, polegającemu na ochronie interesów finansowych Unii oraz zwalczaniu nadużyć finansowych, a także na przeprowadzaniu kontroli celnych w oparciu o analizę ryzyka i wymaganiu złożenia zabezpieczenia, stwierdzonemu w niniejszej opinii, siłą rzeczy towarzyszy błędne obliczenie kwot tradycyjnych zasobów własnych, które należy udostępnić budżetowi Unii, i brak ustalenia i udostępnienia tych zasobów w chwili, w której były one należne.

223 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy [(środki własne – pokrycie długu celnego) (C-304/18, niepublikowany, EU:C:2019:601, pkt 70 i przytoczone tam orzecznictwo].

224 Zobacz orzecznictwo przywołane w przypisie 222 niniejszej opinii.

225 Zobacz, podobnie, opinia rzecznika O. Lenza w sprawie Komisja/Grecja (70/86, EU:C:1987:250).

226 Motyw 3 rozporządzenia nr 609/2014 i wyrok z dnia 22 lutego 1989 r., Komisja/Włochy (54/87, EU:C:1989:76).

227 Zobacz, podobnie, wyroki: z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Belgia (C-275/04, EU:C:2006:641, pkt 68); z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Niderlandy (C-312/04, EU:C:2006:643, pkt 54); z dnia 5 października 2006 r., Komisja/Belgia (C-377/03, EU:C:2006:638, pkt 69); a także z dnia 19 marca 2009 r., Komisja/Włochy (C-275/07, EU:C:2009:169, pkt 84).

228 Zobacz wyroki: z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy (C-334/08, EU:C:2010:414, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo); z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy [(środki własne – pokrycie długu celnego) (C-304/18, niepublikowany, EU:C:2019:601, pkt 61)].

229 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 22 lutego 1989 r., Komisja/Włochy (54/87, EU:C:1989:76).

230 Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 12 czerwca 2003 r., Komisja/Włochy (C-363/00, EU:C:2003:335, pkt 45 i przytoczone tam orzecznictwo).

231 Zobacz, podobnie, wyroki: z dnia 3 kwietnia 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-60/13, niepublikowany, EU:C:2014:219, pkt 50); z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 61 i przytoczone tam orzecznictwo); z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy [(środki własne – pokrycie długu celnego) (C-304/18, niepublikowany, EU:C:2019:601, pkt 61)].

2. W przedmiocie uchybienia zobowiązaniu Zjednoczonego Królestwa w zakresie udostępniania Komisji kwot odpowiadających należnościom celnym ustalonym w ramach operacji Snake

241. Z powyższych rozważań wynika, że zgodnie z art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000, któremu odpowiada art. 2 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014, Zjednoczone Królestwo było zobowiązane ustalić istnienie zasobów własnych Unii i udostępnić je Unii na podstawie art. 6, 9 i 10 tych dwóch rozporządzeń. W skardze, w pierwszej części zarzutu, Komisja podnosi w istocie, że organy Zjednoczonego Królestwa wykreśliły z rachunków B znaczne kwoty długów celnych. Kwoty te odpowiadały dodatkowym długom ustalonym w wyniku operacji Snake przeprowadzonej w 2014 r. i zgłoszonym przez organy Zjednoczonego Królestwa poprzez wydanie wezwań do zapłaty C18 Snake, które jednak zostały anulowane przez te organy w okresie od czerwca do listopada 2015 r.[232].. Zdaniem Komisji, nie podejmując odpowiednich środków celnych po ustaleniu dodatkowych długów celnych i umarzając te długi, organy te popełniły błąd administracyjny, za który Zjednoczone Królestwo powinno ponosić odpowiedzialność finansową.

242. Państwo to kwestionuje tę część zarzutu, w istocie z dwóch powodów. Po pierwsze, podnosi ono, że w chwili wydania wezwań do zapłaty C18 Snake nie istniała żadna metodologia dla ustalania wartości celnej a posteriori, po zwolnieniu towarów o zaniżonej wartości. Po drugie, Zjednoczone Królestwo twierdzi, że rozpatrywane kwoty okazały się „nieściągalne" w rozumieniu tych przepisów z przyczyn powstałych nie z winy organów Zjednoczonego Królestwa, ponieważ importerzy, do których skierowano te 23 wezwania do zapłaty C18 Snake byli spółkami „feniksami", czyli spółkami, które znikają zaraz po dopuszczeniu towarów do swobodnego obrotu. Dlatego też odzyskanie odnośnych należności było całkowicie niemożliwe z przyczyn powstałych nie z winy Zjednoczonego Królestwa w rozumieniu art. 17 ust. 2 rozporządzenia nr 1150/2000 i art. 13 ust. 2 lit. b) rozporządzenia nr 609/2014. Według Zjednoczonego Królestwa wynika z tego, że jest ono zwolnione z obowiązku udostępniania budżetowi Unii kwot odpowiadających ustalonym należnościom.

243. Tym samym, w ramach niniejszej części zarzutu, chodzi o kwestię, czy Zjednoczone Królestwo, nie przystępując do odzyskania należności celnych ustalonych w wezwaniach do zapłaty C18 Snake, postąpiło w sposób niezgodny z wyżej wskazanymi przepisami rozporządzeń nr 1150/2000 i 609/2014.

244. W tym względzie, zgodnie z art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014 i odpowiadającym mu art. 17 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000 państwa członkowskie podejmują wszystkie wymagane środki, aby kwota odpowiadająca ustalonym należnościom została udostępniona budżetowi Unii. W niniejszej sprawie należy przypomnieć, iż brytyjskie organy stwierdziły, że wartość niektórych przywozów skontrolowanych w ramach operacji Snake została zaniżona, że zaksięgowały one odnośne kwoty, skierowały do podmiotów gospodarczych 23 wezwania do zapłaty C18 Snake oraz ustaliły odpowiadające im długi celne. Kwoty odpowiadające tym długom zostały początkowo zapisane na rachunkach B zgodnie z art. 6 ust. 3 rozporządzenia nr 1150/2000 i 609/2014 jako należności ustalone, nieściągnięte i w stosunku do których nie przekazano zabezpieczenia. Następnie Zjednoczone Królestwo anulowało te wezwania.

[232] Co się tyczy liczby wezwań do zapłaty C18 wydanych w ramach operacji Snake, z wyjaśnień Zjednoczonego Królestwa dotyczących załącznika D.5 do dupliki i z odpowiedzi Zjednoczonego Królestwa na pytania zadane przez Trybunał wynika, że organy tego państwa wydały 23 wezwania do zapłaty C18 na kwotę około 201 828 809,62 GBP, przy czym w duplice liczba ta została skorygowana i obniżona do wysokości 192 568 694,30 GBP, gdyż nie wszystkie wskazane towary były objęte rozpatrywanym uchybieniem.

245. W tym kontekście należy przypomnieć, że na podstawie art. 13 ust. 2 rozporządzenia nr 609/2014 i art. 17 ust. 2 rozporządzenia nr 1150/2000 państwa członkowskie są zwolnione z obowiązku udostępniania Komisji kwot odpowiadających ustalonym należnościom tylko wtedy, gdy nie można odzyskać należności z powodu działania siły wyższej lub gdy okaże się, że ich odzyskanie jest całkowicie niemożliwe z przyczyn powstałych nie z ich winy. Należy również przypomnieć, iż Trybunał dokonał ścisłej wykładni wyrażeń „działania siły wyższej" i „innych przyczyn, powstałych nie z […] winy [państw członkowskich]". Przykładowo, Trybunał odmówił uznania, że przewidywalny strajk może stanowić okoliczność uzasadniającą opóźnienie w zapisywaniu zasobów na rachunku [233] lub że państwo członkowskie może ocenić stosowność wykonania wniosku o wcześniejsze zapisanie zasobów [234]. Trybunał oddalił również uzasadnienie państwa członkowskiego opierające się na niezgodnym z prawem działaniu urzędników celnych [235].

246. W świetle wyżej przytoczonego orzecznictwa wydaje mi się, że w niniejszym przypadku nie można uwzględnić argumentów przedstawionych przez Zjednoczone Królestwo w ramach obrony. W pierwszej kolejności bezsporne jest, że państwo to nie powołuje się na siłę wyższą w celu uzasadnienia anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake, a ogranicza się raczej do podniesienia, że nie ponosi odpowiedzialności za straty dodatkowych należności celnych żądanych w wezwaniach do zapłaty. Chociaż upadłość dłużnika długu celnego stanowi, prima facie, czynnik, który jest niezależny od woli państwa członkowskiego, należy pamiętać, że w niniejszym przypadku Komisja zarzuca Zjednoczonemu Królestwu niepodjęcie wszystkich środków niezbędnych do tego, aby kwoty odpowiadające przysługującym Unii tytułom do tradycyjnych zasobów własnych były udostępnione budżetowi Unii. Z pism stron wynika, iż nie kwestionują one, że dodatkowe należności celne zostały ustalone, skoro brytyjskie organy zidentyfikowały towary, na których zwolnienie już zezwolono, ani że od odnośnych importerów nie wymagano zabezpieczeń, aby zagwarantować całkowite pokrycie żądanych kwot [236]. Warto zaznaczyć, że w tym okresie te brytyjskie organy miały pełną wiedzę o rozpatrywanym schemacie nadużyć finansowych, który polegał, w szczególności, na zaprzestaniu wszelkiej działalności przez odnośne spółki w momencie zakwestionowania zgłoszenia celnego przedstawionego do celów przywozu towarów. Uważam zatem za bezpodstawny argument Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym odzyskanie dodatkowych długów celnych objętych wezwaniami do zapłaty C18 Snake było niemożliwe, ponieważ wierzytelności te nie mogły zostać wyegzekwowane. Po ustaleniu dodatkowych należności celnych państwo to powinno bowiem zażądać, zgodnie z obowiązującymi przepisami Wspólnotowego kodeksu celnego i unijnego kodeksu celnego, zinterpretowanymi w świetle zasady skutecznej ochrony interesów finansowych Unii ustanowionej w art. 325 TFUE, złożenia zabezpieczeń wystarczających do pokrycia należnej kwoty [237]. Wydaje mi się zatem, że uzasadnienie oparte na upadłości dłużników długów celnych, które zostało podniesione przez Zjednoczone Królestwo, nie stanowi jako takie powodu zwolnienia państwa członkowskiego z obowiązku odzyskania tego długu celnego na podstawie rozpatrywanych przepisów.

247. Należy ponadto oddalić argument Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym anulowanie wezwań do zapłaty C18 Snake było nieuniknione, ponieważ nie istniała żadna metodologia ustalania wartości celnej towarów w sposób prawidłowy. Dokładniej rzecz ujmując, państwo to twierdzi, że jego organy anulowały wezwania do zapłaty C18 Snake po zakwestionowaniu ich

233 Zobacz wyrok z dnia 17 września 1987 r., Komisja/Grecja (70/86, EU:C:1987:374).

234 Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 18 grudnia 1986 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (93/85, EU:C:1986:499).

235 Zobacz, podobnie wyrok: z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy (C-334/08, EU:C:2010:414). W odniesieniu do komentarza, zob. A. Potteau, Les finances publiques de l'Union européenne en 2008–2009, *Revue trimestrielle de droit européen*, nº 2, 2010, s. 380.

236 Zobacz pkt 201–216 i 219 niniejszej opinii.

237 Zobacz pkt 217–224 niniejszej opinii.

przez niektóre podmioty gospodarcze z uwagi na to, że metodologia OLAF-u, którą organy te zastosowały do ustalenia prawidłowej wartości celnej przywozów o zaniżonej wartości i zakwestionowanych podczas operacji Snake, nie była odpowiednia do „ponownego określenia" wartości tych przywozów. Zdaniem Zjednoczonego Królestwa organy te musiały anulować wezwania do zapłaty C18 Snake, gdyż opierały się one jedynie na metodologii OLAF-u.

248. W tym względzie należy zauważyć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybunału przepisy prawa Unii Europejskiej dotyczące ustalania wartości celnej mają na celu ustanowienie sprawiedliwego, jednolitego i bezstronnego systemu, wykluczającego stosowanie arbitralnych lub fikcyjnych wartości celnych [238]. Trybunał zauważył również, że z art. 29–31 Wspólnotowego kodeksu celnego (obecnie art. 70–74 unijnego kodeksu celnego) wynika, że metody określania wartości celnej przewidziane w tych przepisach są ustalone w porządku hierarchicznym i są ze sobą powiązane na zasadzie pomocniczości, czyli gdy taka wartość nie może zostać określona na podstawie danego przepisu, należy odwołać się do przepisu następującego bezpośrednio po nim w ustalonej kolejności [239]. W niniejszym przypadku należy przypomnieć, że zgodnie z aktami sprawy, jak wynika z badania pierwszego zarzutu [240], metodologia OLAF-u pierwotnie miała być wykorzystywana jedynie jako narzędzie analizy ryzyka podczas zwykłych czynności celnych. Ponadto, w przeciwieństwie do twierdzeń Zjednoczonego Królestwa, to nie na spotkaniu w dniu 20 lutego 2015 r. OLAF wskazał po raz pierwszy, że skorygowanej średniej ceny nie należy używać do celów „ponownego określenia" wartości, tylko już począwszy od PDK Discount poinformowano państwa członkowskie, że celem tej metodologii jest wykrywanie nadużyć celnych. W związku z tym, gdy brytyjskie organy zastosowały skorygowane średnie ceny oparte na metodologii OLAF-u przy obliczaniu dodatkowych należności celnych, których uiszczenia domagano się w wezwaniach do zapłaty C18 Snake [241], nie wykorzystały tej metodologii zgodnie z celami, dla których została ona opracowana. Podzielam zatem stanowisko Komisji [242], zgodnie z którym brytyjskie organy powinny były, po zidentyfikowaniu towarów o zaniżonej wartości będącej wynikiem nadużyć finansowych, ustalić prawidłową wartość celną tych towarów, zgodnie z metodami określonymi kolejno we Wspólnotowych kodeksie celnym i unijnym kodeksie celnym, na podstawie wyżej wskazanych metod, biorąc pod uwagę fakt, że chodzi o przywożone towary podlegające kontrolom celnym [243]. W konsekwencji wydaje się, że nie postępując – w odniesieniu do towarów zidentyfikowanych w ramach operacji Snake jako mające zaniżoną wartość - zgodnie z etapami ustalania wartości celnej na podstawie mających zastosowanie przepisów celnych wskazanych w powyższym punkcie i stosując, zamiast tych przepisów, metodologię OLAF-u, Zjednoczone Królestwo naruszyło przepisy celne Unii, co oznacza, że kwoty ustalone w wezwaniach do zapłaty C18 Snake nie odzwierciedlają kwot rzeczywiście należnych od podmiotów gospodarczych.

249. Z akt sprawy przedstawionych Trybunałowi faktycznie wynika, że brytyjskie organy same zorientowały się, że popełniły błędy przy ustalaniu dodatkowych kwot [244], ale zamiast poprawić błędy i ponownie wydać wezwania do zapłaty, postanowiły całkowicie anulować wezwania do

238 Zobacz wyrok z dnia 15 lipca 2010 r., Gaston Schul (C-354/09, EU:C:2010:439, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo).

239 Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 29 i przytoczone tam orzecznictwo).

240 Zobacz pkt 193–210 niniejszej opinii.

241 Załącznik D.5 do dupliki.

242 Komisja wyraziła to stanowisko po operacji Snake (zob. raport z inspekcji 16–11–1 znajdujący się w załączniku A.16 do skargi, pkt 3.1.1).

243 W odniesieniu do wezwań do zapłaty C18 Snake, należało ustalić wartość celną poszczególnych przywozów, a nie szacowane straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Zobacz również pkt 206 niniejszej opinii.

244 Zobacz sprawozdanie ze spotkania z dnia 20 lutego 2015 r., załącznik B.2 do odpowiedzi na skargę.

zapłaty C18 Snake. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że z uwagi na brak odpowiedniej metodologii lepiej było umorzyć długi [245]. Jak podnosi Komisja, Zjednoczone Królestwo mogło ponownie wydać wezwania do zapłaty, czego jednak postanowiło nie robić.

250. W świetle powyższych rozważań uważam, że Zjednoczone Królestwo – po tym jak ustaliło, zaksięgowało i powiadomiło dłużników o należnościach celnych, których uiszczenia domagano się w 23 wezwaniach do zapłaty C18 Snake – uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014 i odpowiadającego mu art. 17 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000, zgodnie z którymi do państw członkowskich należy podjęcie wszystkich wymaganych środków, aby kwota odpowiadająca ustalonym należnościom została udostępniona budżetowi Unii. Anulowanie tych wezwań do zapłaty, a także dotyczące ich wcześniejsze decyzje należy uznać za błędy administracyjne brytyjskich organów, których skutkiem jest nieodzyskanie tradycyjnych zasobów własnych Unii. Ponadto, podzielam stanowisko Komisji, zgodnie z którym Zjednoczone Królestwo wolało umorzyć kwoty, których uiszczenia domagano się w wezwaniach do zapłaty C18 Snake i które zostały zapisane na rachunkach B, niż postępować zgodnie z procedurą przewidzianą w art. 13 rozporządzenia nr 609/2014 i odpowiadającym mu art. 17 rozporządzenia nr 1150/2000, pozwalającą na zwolnienie państw członkowskich z obowiązku udostępnienia budżetowi Unii kwot odpowiadających należnościom, które okazują się nieściągalne. Wynika z tego, że w tych okolicznościach Zjednoczone Królestwo nie mogło skorzystać ze zwolnienia przewidzianego w art. 13 ust. 2 rozporządzenia nr 609/2014 i odpowiadającym mu art. 17 ust. 2 rozporządzenia nr 1150/2000, ponieważ opisane błędy administracyjne powstały z winy tego państwa. Wynika stąd, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem [246] państwo członkowskie, które, po tym jak ustaliło tytuł Unii do zasobów własnych, wstrzymuje się z udostępnieniem Komisji odpowiedniej kwoty, nie spełniwszy któregoś z warunków określonych w powyższych przepisach, uchybia zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii. W konsekwencji, należy stwierdzić, że ze względu na anulowanie 23 wezwań do zapłaty C18 Snake i brak udostępnienia z nimi związanych kwot tradycyjne zasoby własne są należne budżetowi Unii za okres od listopada 2011 r. do listopada 2014 r.

3. W przedmiocie określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych

251. W celu oszacowania rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii wynikających z zarzucanego Zjednoczonemu Królestwu w ramach niniejszej skargi naruszenia prawa Unii, Komisja oparła się w niniejszym przypadku na metodologii OLAF-u i na dostępnych jej danych. Na tej podstawie uznaje ona, że w odniesieniu do okresu od listopada 2011 r. do dnia 11 października 2017 r. Komisji powinna zostać udostępniona kwota w wysokości 2 679 637 088,86 EUR (kwota brutto, pomniejszona o koszty poboru) z tytułu tradycyjnych zasobów własnych.

252. Zjednoczone Królestwo kwestionuje natomiast w swojej obronie zarówno zastosowaną metodologię, jak i kwotę obliczoną przez Komisję. W oparciu o własne obliczenia ustaliło ono kwotę dodatkowych zasobów własnych związanych z przywozem z Chin o zaniżonej wartości w odniesieniu do okresu naruszenia w wysokości 217 646 623 GBP [247], którą to liczbę państwo to skorygowało i obniżyło w duplice do wysokości 123 819 268 GBP. Czyniąc to, mimo że państwo

[245] Odpowiedź Zjednoczone Królestwa z dnia 22 czerwca 2018 r., pkt 147.

[246] Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 11 lipca 2019 r., Komisja/Włochy [(środki własne – pokrycie długu celnego) (C-304/18, niepublikowane, EU:C:2019:601)].

[247] Kwota ta mogłaby zostać zmniejszona o ok. 25 milionów GBP, czyli o kwotę zapisaną na rachunkach B odpowiadającą kwotom, o których uiszczenie zażądano w wezwaniach C18 wynikających z operacji Breach i dotyczących okresu od maja 2015 r. do października 2017 r.

to niezmiennie kwestionuje zarzucane mu uchybienie, wydaje mi się, że w rzeczywistości przyznaje ono w sposób dorozumiany, w pewnym zakresie, że niepodjęcie przez nie skutecznych środków zwalczania celnych nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości spowodowało stratę w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii [248]. Centralną kwestią niniejszego zarzutu jest zatem to, w jaki sposób określić rozmiar rozpatrywanych strat.

253. Przed przeanalizowaniem tej kwestii co do istoty uważam, że należy przedstawić uwagi o wstępnych zastrzeżeniach zgłoszonych przez Zjednoczone Królestwo dotyczących, po pierwsze, braku kompetencji Komisji i właściwości Trybunału do określenia i ustalenia tradycyjnych zasobów własnych, jako że kompetencja ta należy do państw członkowskich (sekcja 1), oraz, po drugie, charakteru rozpatrywanej skargi, która stanowi, według Zjednoczonego Królestwa, skargę o odszkodowanie, a zatem to na Komisji spoczywa ciężar dowodu w celu wykazania bezpośredniego związku przyczynowego między konkretnym uchybieniem zobowiązaniom państwa członkowskiego a szkodą wyrządzoną przez to uchybienie (sekcja 2).

a) Uwagi wstępne

1) W przedmiocie kompetencji Komisji do określenia strat tradycyjnych zasobów własnych i właściwości Trybunału do rozstrzygnięcia tej kwestii

254. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że w przypadku gdy inne metody, które pojawiają się na wcześniejszym etapie w sekwencji procedur przewidzianych w art. 70–74 unijnego kodeksu celnego [249] w celu ustalenia wartości celnej, nie mogą znaleźć zastosowania [250], do wyłącznej kompetencji państw członkowskich należy zastosowanie, zamiast zwykłej metody opierającej się na wartości transakcyjnej towaru, metody zastępczej [251] przewidzianej w art. 74 ust. 3 unijnego kodeksu celnego i art. 31 Wspólnotowego kodeksu celnego, a tym samym do ustalenia wartości celnej odnośnych towarów na podstawie dostępnych danych i z zastosowaniem „odpowiednich środków” [252]. Ustalenie to wymaga podjęcia szeregu złożonych decyzji i trudnych wyborów metodologicznych ze strony organów krajowych, które dysponują w tym względzie szerokimi uprawnienia dyskrecjonalnymi.

255. Nie zgadzam się z tym argumentem w ramach obrony opartym stosowaniu przepisów celnych, ponieważ podobnie jak Komisja uważam, że stosowanie metodologii OLAF-u jako środka do oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów nie ma na celu ustalania wartości

248 Zjednoczone Królestwo przyznaje to jedynie posiłkowo, ponieważ jego obrona opiera się na odrzuceniu istnienia naruszeń opisanych w ramach pierwszego zarzutu, proponując jednak, w ramach drugiego zarzutu, swoją własną metodologię określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych.

249 Wcześniejszych art. 29–31 Wspólnotowego kodeksu celnego.

250 Wyrażenie „odpowiednie środki” oznacza, zdaniem Zjednoczonego Królestwa, że chodzi o decyzje, których podjęcie należy do państwa członkowskiego w ramach jego wyłącznych kompetencji, oraz że należy mu przyznać bardzo szeroki zakres uznania co do wyboru metod i ocen. Zjednoczone Królestwo nie musi udowadniać poprawności lub braku poprawności swoich szacunków, lecz jedynie ich odpowiedni charakter. Ciężar dowodu, że nie były one odpowiednie, spoczywa w całości na Komisji.

251 Zwracam uwagę, że art. 74 unijnego kodeksu celnego (dawniej art. 31 Wspólnotowego kodeksu celnego) przewiduje, że jeżeli wartość celna nie może zostać ustalona na podstawie art. 70, ustala się ją, stosując kolejno metody przewidziane dalej w tym artykule, przy czym każdą z nich można stosować jedynie, gdy wcześniejsza metoda, w kolejności, w jakiej zostały przedstawione, okazuje się nieużyteczna, wprowadzając tym samym hierarchię metodologiczną. Metoda przewidziana w tym art. 74 ust. 3, zwana metodą „ostatniej szansy”, która opiera się na „odpowiednich środkach”, ma zastosowanie, gdy metody określone w poprzednich ustępach nie mogą być zastosowane. Zobacz, w szczególności, J.L. Albert, Section 3 - La valeur en douane, w: *Le droit douanier de l'Union européenne*, Bruxelles, Bruylant 2019, s. 255–280.

252 Zjednoczone Królestwo zauważa, iż zdarzyło się już, że Trybunał ustalił straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych na dokładną kwotę w niektórych sprawach, niemniej wydaje się, że wówczas nie zgłoszono żadnych zastrzeżeń co do żądań skargi ani nie zakwestionowano odnośnych kwot: zob. przykładowo wyrok z dnia 21 września 1989 r., Komisja/Grecja (C-68/88, EU:C:1989:339). Sytuacja znacznie się różni od niniejszego przypadku.

celnej przywożonych towarów w rozumieniu tych przepisów, co należy do wyłącznej kompetencji państw członkowskich [253]. Otóż na podstawie art. 69–74 unijnego kodeksu celnego państwo członkowskie powinno ustalić wartość celną towarów i skorzystać w tym celu, w razie potrzeby, z metod zastępczych [254]. W niniejszym przypadku na Zjednoczonym Królestwie spoczywało zadanie ustalenia wartości celnych wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin z uwagi na konkretne poszlaki świadczące o zaniżaniu wartości tych wyrobów. Tymczasem w niniejszej sprawie nie dokonano takich ustaleń, jak wynika z badania zarzutu pierwszego rozpatrywanej skargi. Wynika z tego, że Komisja nie może zastąpić państw członkowskich przy takim określaniu, gdy dane państwo członkowskie nie przeprowadziło tego określenia zgodnie z wyżej wskazanymi metodami. Określenie takie nie jest już w każdym razie możliwe. Okoliczność ta jest nierozerwalnie związana ze statystycznym charakterem metodologii OLAF-u jako narzędzia obliczania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, którego celem jest ustalenie na podstawie danych statystycznych rozmiaru strat, do jakich doszło w wyniku naruszenia przez Zjednoczone Królestwo przepisów prawa Unii w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, ponieważ jego organy nie przeprowadziły odpowiednich kontroli celnych dotyczących rozpatrywanych towarów [255], przez co należności celne należne za te towary nie zostały prawidłowo obliczone.

256. Z wyżej przytoczonego utrwalonego orzecznictwa [256] wynika, że istnieje, co do zasady, bezpośredni związek między naruszeniem prawa celnego Unii zarzucanym państwu członkowskiemu a stratą w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, która wynikła z tego dla budżetu Unii. W tym kontekście Trybunał orzekł już w sprawie, w której wydano wyrok z dnia 9 lipca 2020 r., Republika Czeska/Komisja [257], że uprawnienie Komisji do poddania ocenie Trybunału, w ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, sporu z państwem członkowskim w przedmiocie ciążącego na nim obowiązku udostępnienia tej instytucji określonej kwoty zasobów własnych Unii jest nierozerwalnie związane z systemem zasobów własnych Unii, tak jak jest on obecnie skonstruowany w prawie Unii [258].

257. W niniejszym przypadku jako że Zjednoczone Królestwo postanowiło nie udostępnić Komisji w terminie ustalonym w uzasadnionej opinii rozpatrywanej kwoty tradycyjnych zasobów własnych, a ograniczyło się do zakwestionowania stanowiska Komisji co do swojego obowiązku udostępnienia tej kwoty, uważam, że instytucja ta słusznie stwierdziła, iż państwo to uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy przepisów prawa w zakresie tradycyjnych zasobów własnych i postanowiła wnieść skargę o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego w tym względzie. W tym kontekście Komisja zobowiązana jest do wykazania istnienia zarzucanego uchybienia i dostarczenia Trybunałowi dowodów potrzebnych do zweryfikowania przezeń istnienia tego uchybienia, przy czym Komisja nie może opierać się na jakimkolwiek domniemaniu [259]. Tym samym do Trybunału należy zweryfikowanie, czy Komisja wykazała w sposób wymagany prawem kwotę strat w zakresie zasobów własnych, której żąda za okres naruszenia. Wynika stąd, że należy oddalić argument Zjednoczonego Królestwa dotyczący kolejności badania metodologii i zgodnie z którym Trybunał powinien najpierw zbadać oszacowanie proponowane przez to państwo.

253 Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455).

254 To właśnie również z tego powodu należy oddalić, moim zdaniem, argument oparty na metodzie zastępczej przewidzianej w art. 74 ust. 3 unijnego kodeksu celnego.

255 Zobacz pkt 193–216 i 225–227 niniejszej opinii.

256 Zobacz pkt 177 oraz przypisy 92 i 265 niniejszej opinii.

257 C-575/18 P, EU:C:2020:530.

258 Zobacz pkt 68 tego wyroku.

259 Zobacz, w szczególności wyroki: z dnia 27 kwietnia 2006 r., Komisja/Niemcy (C-441/02, EU:C:2006:253, pkt 48); z dnia 2 maja 2019 r., Komisja/Chorwacja [(Składowisko odpadów w Biljane Donje) (C-250/18, niepublikowany, EU:C:2019:343, pkt 33)].

258. Zjednoczone Królestwo twierdzi ponadto, że gdyby Trybunał orzekł najpierw, iż Komisja wykazała w sposób wymagany prawem, że Zjednoczone Królestwo uchybiło obowiązkowi zwalczania nadużyć finansowych [260], do Komisji należy następnie wykazanie, że metodologia zaproponowana przez Zjednoczone Królestwo do celów ustalenia dodatkowych zasobów własnych, które miałyby być należne, opiera się na wyborach i ocenie dowodów, które są oczywiście niezasadne. Dokładniej rzecz ujmując, zdaniem Zjednoczonego Królestwa z brzmienia art. 258 i 260 TFUE wynika, iż poprzez włączenie do przedmiotu skargi kwestii oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych Komisja wykracza poza ramy skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE, która to skarga ogranicza się do kwestii, czy państwo członkowskie uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą na mocy prawa Unii. W takiej sytuacji Komisja byłaby zobowiązana do przedstawienia dowodu na inny rodzaj niezgodności z prawem, czyli oczywiście nieracjonalny charakter dokonanego przez Zjednoczone Królestwo określenia niezapłaconych należności.

259. W tym względzie zauważam, że argument ten nie uwzględnia faktu, że rozpatrywana skarga zmierza do tego, aby Trybunał stwierdził, w szczególności, że Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom, które na nim ciążą w zakresie zasobów własnych na mocy prawa Unii, co siłą rzeczy oznacza, iż Komisja powinna przedstawić dowód na rozmiar strat w zakresie tych zasobów i uchybienia. Oszacowanie takie nie stoi na przeszkodzie ewentualnemu skorzystaniu z procedury na podstawie art. 260 TFUE w sytuacji, w której państwo członkowskie nie uiściło głównej kwoty lub odsetek w następstwie ewentualnego wyroku, który stwierdza uchybienie przez to państwo zobowiązań wynikających z systemu zasobów własnych. W każdym wypadku kwestia, czy państwo członkowskie działało w sposób racjonalny, „ponownie określając wartość" przywozów o zaniżonej wartości, nie pojawia się w niniejszej sprawie. Otóż orzecznictwo, na które powołuje się Zjednoczone Królestwo na poparcie tezy dotyczącej „ponownego określenia wartości" towarów, dotyczy zobowiązań państwa członkowskiego, gdy dokonuje ono, w razie wątpliwości, jakie pojawiły się w ramach kontroli celnych, ustalenia wartości celnej przywożonych towarów [261]. Tymczasem, jak już zaznaczono, w ramach drugiego zarzutu Komisja nie ma na celu ustalenia wartości celnej konkretnych towarów, lecz oszacowanie strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych na podstawie danych statystycznych.

260. Ponadto, we wnioskach o udzielenie informacji z dnia 22 czerwca 2018 r. i 22 marca 2019 r. Zjednoczone Królestwo wniosło do Komisji, w szczególności, o udzielenie mu informacji dotyczących obliczenia strat w zakresie żądanych zasobów własnych w wysokości 2 679 637 088,86 EUR w celu ponownego obliczenia tej kwoty. W tym względzie stwierdzam, że w replice Komisja wyjaśniła, iż zastosowana metodologia i dane wykorzystane do obliczenia owej kwoty były zawsze znane Zjednoczonemu Królestwu, jako że, w szczególności, chodzi o informacje pochodzące od samego tego państwa za pośrednictwem bazy danych Surveillance 2.

2) W przedmiocie podnoszonego obowiązku wykazania szkody i związku przyczynowego, a także alternatywnego scenariusza

261. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że Komisja jest zobowiązana do oparcia swojego żądania na standardach procedury o stwierdzenie odpowiedzialności odszkodowawczej, ponieważ wnosi ona do Trybunału o nakazanie temu państwu zapłaty odszkodowania. Tymczasem w niniejszym

[260] Zjednoczone Królestwo jest także zdania, że, oprócz nadużyć finansowych, do Komisji należy w pierwszej fazie także wykazanie istnienia związku przyczynowego między tym uchybieniem a szkodą, a także dopuszczalności jej żądania zapłaty określonej kwoty na rzecz Unii.

[261] Zobacz wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 23, 36).

przypadku Komisja nie była w stanie udowodnić, po pierwsze, istnienia konkretnej i wymiernej szkody oraz, po drugie, istnienia bezpośredniego związku przyczynowego między uchybieniem popełnionym przez Zjednoczone Królestwo a tą szkodą.

262. W tym względzie należy przede wszystkim przypomnieć, że postepowanie przed Trybunałem zgodnie z art. 258 TFUE jest postępowaniem o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, a nie postępowaniem o stwierdzenie odpowiedzialności odszkodowawczej czy o naprawienie szkody. W związku z tym w ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego Komisja jest zobowiązana wykazać, że Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy prawa Unii [262]. Jako że rozpatrywana skarga nie zmierza do tego, aby Trybunał nakazał pozwanemu państwu zapłacenie odszkodowania, Trybunał nie powinien badać elementów wysuniętych przez Zjednoczone Królestwo w odniesieniu do istnienia szkody i związku przyczynowego między uchybieniem w sprawie celnej a podnoszoną szkodą. W każdym wypadku ów argument Zjednoczonego Królestwa należy oddalić w świetle utrwalonego orzecznictwa Trybunału, z którego wynika, że skarga o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego ma charakter obiektywny [263]. Naruszenie obowiązku wynikającego z normy prawa Unii samo w sobie stanowi bowiem uchybienie, co powoduje, że argument, zgodnie z którym uchybienie to nie wywołało negatywnych skutków, jest bez znaczenia [264]. Tym samym jestem zdania, że ze względu na charakterystykę postępowania o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego rozpatrywana skarga nie zmierza do tego, aby Trybunał nakazał pozwanemu państwu członkowskiemu zapłatę odszkodowania.

263. Należy jednak zauważyć, że w każdym razie w skardze Komisja nie żądała odszkodowania. Otóż stanowisko Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym Komisja jest zobowiązana do wykazania istnienia „szkody", której wymierzenie jest możliwe jedynie po wcześniejszym ustaleniu związku przyczynowego wynikającego z zawinionego zachowania państwa członkowskiego, jest moim zdaniem oparte na błędnym rozumieniu skargi i pozostałych pism odnośnego postępowania. W szczególności, z akapitu trzeciego pierwszego żądania wynika, że Komisja zarzuca Zjednoczonemu Królestwu nieudostępnienie budżetowi Unii prawidłowych kwot tradycyjnych zasobów własnych, co spowodowało naruszenie przepisów dotyczących tych zasobów. Jak już wyjaśniono, na mocy art. 9 i 10 rozporządzenia nr 1150/2000, któremu odpowiadają, odpowiednio, art. 9 i 10 rozporządzenia nr 609/2014 w związku z art. 2 i 8 decyzji 2007/436 oraz 2014/335, na państwach członkowskich spoczywa obowiązek ustalenia tytułu Unii do tradycyjnych zasobów własnych niezwłocznie po tym, jak zostaną spełnione przewidziane w rozporządzeniach celnych warunki dotyczące zapisania należności na rachunkach i powiadamiania dłużnika.

264. W konsekwencji, ze skargi, a w szczególności z przytoczonych w niej przepisów prawa Unii jednoznacznie wynika, że Komisja zarzuca Zjednoczonemu Królestwu nieudostępnienie Unii odpowiednio obliczonych kwot tradycyjnych zasobów własnych, a nie wyrządzenie Unii szkody. Uchybienie opisane w petitum skargi (a w szczególności fragment „nie księgując prawidłowych kwot należności celnych i nie udostępniając prawidłowej kwoty tradycyjnych zasobów własnych")

262 Zobacz pkt 159–162 niniejszej opinii i przytoczone tam orzecznictwo.

263 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 17 listopada 1993 r., Komisja/Hiszpania (C-73/92, EU:C:1993:891, pkt 19).

264 Zobacz, w szczególności wyroki: z dnia 21 września 1999 r., Komisja/Irlandia (C-392/96, EU:C:1999:431, pkt 60, 61); z dnia 26 czerwca 2003 r., Komisja/Francja (C-233/00, EU:C:2003:371, pkt 62); z dnia 26 października 2006 r., Komisja/Hiszpania (C-36/05, EU:C:2006:672, pkt 38).

stanowi więc ze swojej natury wniosek zmierzający do stwierdzenia uchybienia obowiązkowi działania ciążącemu na państwie, czyli niewypełnienia przez to państwo zobowiązań ciążących na nim na mocy prawa Unii, a nie do stwierdzenia szkody wyrządzonej przez owo państwo.

265. Co się tyczy argumentu Zjednoczonego Królestwa dotyczącego konieczności wykazania związku przyczynowego między konkretnym uchybieniem państwa członkowskiego a stratami w zakresie zasobów własnych, Trybunał zaznaczył już, że istnieje „bezpośredni związek" między poborem należności celnych a udostępnieniem budżetowi Unii odpowiadających im zasobów [265]. Jestem zaś zdania, iż z tego orzecznictwa wynika, że jeżeli w wyniku błędu organów celnych państwa członkowskiego należności celne nie zostały pobrane, nie podważa to zobowiązania państw członkowskich do udostępnienia kwot, które powinny zostać ustalone i zapłacone z odsetkami za opóźnienie. Chociaż istnieje zależność sine qua non między, z jednej strony, uchybieniem zobowiązaniom państwa członkowskiego w zakresie przepisów prawa celnego, a z drugiej strony kwotą zasobów własnych, która nie została udostępniona budżetowi Unii, ponieważ pierwszy aspekt wpływa nieuchronnie na drugi, nie oznacza to jednak, że te dwa elementy należy analizować pod kątem szkody wyrządzonej przez zawinione zachowanie państwa członkowskiego. Państwo członkowskie, które wstrzymuje się od stwierdzenia tytułu Unii do zasobów własnych i od udostępnienia Komisji odpowiedniej kwoty, w sytuacji, gdy nie są spełnione przesłanki przewidziane w art. 17 ust. 2 rozporządzenia nr 1150/2000 lub art. 13 ust. 2 rozporządzenia nr 609/2014, uchybia zobowiązaniom wynikającym z prawa Unii, a w szczególności tym wynikającym z art. 2 i 8 decyzji 2000/597 i 2007/436 [266]. Wniosek ten potwierdza orzecznictwo przytoczone przez Zjednoczone Królestwo w odpowiedzi na skargę, z którego wynika, że błędne zachowanie organów celnych dotyczące obliczenia należnych należności celnych nieuchronnie prowadzi do strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych wchodzących w zakres odpowiedzialności państw członkowskich [267]. W tym kontekście art. 340 TFUE i związane z nim orzecznictwo przytoczone przez Zjednoczone Królestwo nie są istotne.

266. Ponadto, wydaje mi się, że nie można wyciągnąć innego wniosku ze sprawy, w której wydano wyrok Komisja/Zjednoczone Królestwo [268], przywołanej przez Zjednoczone Królestwo i interwenientów, jako że sprawa ta dotyczyła sytuacji odmiennej od tej, w odniesieniu do której wszczęto niniejsze postępowanie. W sprawie tej chodziło faktycznie o ustalenie odpowiedzialności Zjednoczonego Królestwa z powodu ewentualnego wystawiania świadectw EXP przez organy Anguilli, czyli kraju i terytoriów zamorskich (KTZ), z naruszeniem tak zwanej decyzji w sprawie KTZ. Komisja podnosiła w szczególności, że Zjednoczone Królestwo powinno, jako państwo członkowskie, przyjąć odpowiedzialność za działania i zaniedbania popełnione przez

265 Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 5 czerwca 2018 r., Kolev i in. (C-612/15, EU:C:2018:392, pkt 51, 52).

266 Zobacz, podobnie, wyroki: z dnia 15 listopada 2005 r., Komisja/Dania (C-392/02, EU:C:2005:683, pkt 68); z dnia 18 października 2007 r., Komisja/Dania (C-19/05, EU:C:2007:606, pkt 32); a także z dnia 3 kwietnia 2014 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-60/13, niepublikowane, EU:C:2014:219, pkt 50). Zobacz w zakresie literatury naukowej É. Meisse, Application du système des ressources propres des Communauté, *Europe*, nº 346/2006, s. 9.

267 Najpierw, w odniesieniu do wyroku z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160), Zjednoczone Królestwo podnosi, iż Trybunał wskazał, że pozwane państwo było odpowiedzialne za „wynikającą z tego utratę dochodów" oraz że ponosi odpowiedzialność, „jeżeli błąd organów celnych […] prowadzi do tego, że należności celne nie zostały uzyskane" (pkt 57, 61). Następnie, jeśli chodzi o wyrok z dnia 8 lipca 2010 r., Komisja/Włochy (C-334/08, EU:C:2010:414), zdaniem Zjednoczonego Królestwa pozwane państwo odpowiadało za stratę w zakresie tradycyjnych zasobów własnych z powodu błędnego zachowania jego organów, które udzieliły spółce niezgodnych z prawem pozwoleń na objęcie niektórych produktów systemem zwolnienia z należności celnych, podczas gdy produkty te normalnie im podlegały (pkt 40). Wreszcie, co się tyczy wyroku z dnia 18 października 2007 r., Komisja/Dania (C-19/05, EU:C:2007:606), Zjednoczone Królestwo podnosi, iż nic nie wskazuje na to, że gdyby organy duńskie nie popełniły błędu polegającego na zwolnieniu odnośnych towarów z należności celnych, czyli gdyby prawidłowo zinterpretowały zakres procedury szczególnego przeznaczenia, pobrana i zaksięgowana kwota należności celnych byłaby taka sama.

268 Wyrok z dnia 31 października 2019 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-391/17, EU:C:2019:919); sprawa rozstrzygnięta w tym samym czasie co sprawa, w której wydano wyrok z dnia 31 października 2019 r., Komisja/Niderlandy (C-395/17, EU:C:2019:918).

organy Anguilli sprzeczne z tą decyzją, biorąc pod uwagę szczególne stosunki, jakie utrzymuje ono ze swoim KTZ, które nie jest niezależnym państwem. Zjednoczone Królestwo uważało, iż żaden akt prawa Unii nie pozwala uznać, że Anguilla jest odpowiedzialna wobec Unii za błędy popełnione przez jej własne organy przy stosowaniu owej decyzji oraz za wynikającą z nich stratę w zakresie zasobów własnych, co oznacza, iż nie można również uznać, że Zjednoczone Królestwo jest odpowiedzialne za takie błędy z tego tylko powodu, że jest ono państwem członkowskim, z którym Anguilla jest związana [269]. Główny problem w owej sprawie dotyczył zatem odpowiedzialności państwa członkowskiego Unii w związku z zachowaniem organów KTZ, z którym utrzymuje szczególne stosunki, które to zachowanie naruszyło prawo Unii, co doprowadziło do straty w zakresie zasobów własnych. W konsekwencji, ponieważ niniejsza sprawa dotyczy odpowiedzialności własnej Zjednoczonego Królestwa, a nie innego podmiotu, wniosków z rzeczonego wyroku nie można zastosować do niniejszej sprawy, w przeciwieństwie do twierdzeń tego państwa.

267. Wreszcie, Zjednoczone Królestwo podnosi – w formie zarzutu niedopuszczalności – argument, zgodnie z którym Komisja nie wykazała, że środki, jakie państwo to wybrało w celu zwalczania nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości, rzeczywiście spowodowały straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii [270]. Według tego państwa teza Komisji, zgodnie z którą do nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości nadal dochodziło ze względu na brak analizy ryzyka i skutecznych kontroli przed odprawą celną, nieuchronnie pociąga za sobą, w przypadku zastosowania takich środków, zanikanie handlu i związaną z tym stratę w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Innymi słowy, gdyby państwo to wprowadziło środki zwalczania nadużyć finansowych, które Komisja uznaje za odpowiednie, przywóz towarów o zaniżonej wartości zostałby zlikwidowany, z czego wnioskuje ono, że budżetowi Unii nie byłyby należne żadne znaczące dodatkowe należności celne. Zjednoczone Królestwo twierdzi, że powinno odpowiadać jedynie za straty dla budżetu Unii odpowiadające różnicy między tradycyjnymi zasobami własnymi, które byłyby należne w jego alternatywnym scenariuszu, a tradycyjnymi zasobami własnymi, które rzeczywiście udostępniło.

268. W tym względzie z utrwalonego orzecznictwa wynika, że nie ma znaczenia kwestia, czy w sytuacji, w której poniesiono straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych z powodu wcześniejszych zdarzeń wynikających z błędu administracyjnego organów państwa członkowskiego, zdarzenia te mogłyby mieć miejsce bez tego błędu, a zatem bez wystąpienia straty w zakresie zasobów własnych [271]. W trosce o kompletność wywodu należy zauważyć, że poza sporadycznymi kontrolami [272] Zjednoczone Królestwo nie przeprowadziło praktycznie żadnej kontroli w okresie naruszenia. W związku z tym stworzyło ono nieodwracalną sytuację, która doprowadziła do znacznej straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, która powinna, moim zdaniem, zostać ustalona. Uważam, że w takich okolicznościach zadaniem Trybunału nie jest spekulowanie, co by się stało, gdyby Zjednoczone Królestwo wypełniło zobowiązania ciążące na nim na mocy prawa Unii. Otóż alternatywna analiza, którą proponuje Zjednoczone Królestwo, nie może podważać rzeczywistego charakteru tej straty ani faktu, że można było uniknąć tej straty, gdyby brytyjskie organy celne przeprowadziły odpowiednie kontrole przed dopuszczenie odnośnych towarów do swobodnego obrotu. Taki argument jest bowiem bezpodstawny,

[269] Zobacz, w szczególności wyrok z dnia 31 października 2019 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-391/17, EU:C:2019:919, pkt 92–102). Zatem to w celu ustalenia istnienia odpowiedzialności odszkodowawczej państwa członkowskiego w odniesieniu do działań KTZ prowadzących do strat w zakresie zasobów własnych dla budżetu Unii Trybunał uznał, że należy zbadać, czy to państwo członkowskie – z tytułu ciążących na nim jako na państwie członkowskim zobowiązań na podstawie art. 4 ust. 3 TUE – jest *odpowiedzialne* względem Unii oraz czy na mocy tego postanowienia ciąży na nim obowiązek wyrównania odnośnej kwoty.

[270] Chodzi o zarzut niedopuszczalności podniesiony pomocniczo w ramach czwartego zarzutu.

[271] Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 18 października 2007 r., Komisja/Dania (C-19/05, EU:C:2007:606, pkt 34).

[272] Wspomniane w szczególności w pkt 197 niniejszej opinii.

ponieważ należy uwzględnić stan faktyczny powstały wskutek naruszeń prawa Unii, a nie ilość towarów o zaniżonej wartości, które mogłyby zostać przywiezione, gdyby państwo członkowskie, hipotetycznie, wywiązało się z zobowiązań ciążących na nim na mocy prawa Unii. W konsekwencji, uważam, że takiego alternatywnego scenariusza nie można uwzględnić w odniesieniu do straty w zakresie zasobów własnych.

b) Co do istoty

1) W przedmiocie metodologii OLAF-u i jej zastosowania jako narzędzia obliczania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych

269. Komisja uważa, że w celu ustalenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych należy przeprowadzić ocenę opartą na wszystkich dostępnych informacjach, ponieważ nie jest możliwe ustalenie prawidłowej wartości towarów o zaniżonej wartości przy zastosowaniu którejś z metod przewidzianych we Wspólnotowym kodeksie celnym i unijnym kodeksie celnym. Z uwagi na brak współpracy ze strony Zjednoczonego Królestwa żaden bezpośredni dowód nie pozwolił na poświadczenie wartości celnej odnośnych towarów. Komisji udało się więc ustalić straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych na podstawie metodologii OLAF-u opartej na danych statystycznych i na skorygowanej średniej cen odnośnych towarów przywożonych do Unii.

270. Dokładniej rzecz ujmując, metodologię OLAF-u jako metodologię dla ustalenia rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych stosuje się zgodnie z następującym schematem: w pierwszej kolejności, za przywozy o zaniżonej wartości uznaje się przywozy znajdujące się poniżej progu minimalnej dopuszczalnej ceny (*lowest acceptable price*), którą, dla przypomnienia, oblicza się jako 50% skorygowanej średniej ceny na szczeblu Unii (*cleaned average price*). Do przywozu o zaniżonej wartości zalicza się przywozy kategorii produktów objętych rozdziałami 61–64 nomenklatury scalonej (dla każdego kodu produktów nomenklatury scalonej o ośmiu cyfrach)[273], których dzienna zagregowana wartość (dzienna średnia ważona) jest niższa od minimalnej dopuszczalnej ceny danego produktu, na podstawie danych pobranych z bazy danych Surveillance 2 i wykorzystanych w bazie danych Comext[274]. W drugiej kolejności rozmiar strat w zakresie zasobów własnych dla ilości uznanych za mające zaniżoną wartość oblicza się w postaci należnych dodatkowych należności celnych na podstawie różnicy między zgłoszoną wartością a skorygowaną średnią ceną.

271. Dlatego też, w braku jakichkolwiek bezpośrednich informacji o ilości i rodzaju przywozu o zaniżonej wartości do Zjednoczonego Królestwa w okresie naruszenia oszacowanie ilości towarów o zaniżonej wartości, na które powołano się w skardze, opiera się co do zasady na minimalnej dopuszczalnej cenie dla poszczególnych kodów produktów (50% skorygowanej średniej ceny)[275], podczas gdy oszacowanie wartości towarów w danej ilości, których wartość została zaniżona, obliczono na podstawie skorygowanej średniej ceny. Chociaż opisana w ten sposób metodologia opiera się na istotnych danych dostarczonych Komisji przez państwa członkowskie za pośrednictwem wyżej wskazanych baz danych, obliczone w ten sposób na podstawie metodologii OLAF-u kwoty stanowią w konsekwencji retrospektywne oszacowanie

273 Zobacz, w szczególności, dane z Surveillance 2 wskazujące ilości o wartości wyższej i niższej od minimalnej dopuszczalnej ceny przywozu towarów objętych rozdziałami 61–64 nomenklatury scalonej pochodzących z Chin w okresie od stycznia 2015 r. do sierpnia 2018 r., znajdujące się w tabeli zatytułowanej „UK [*Lowest Acceptable Price*] Quantities of imports" w załączniku A.34 do skargi.

274 Zobacz przypis 40 niniejszej opinii.

275 Raport OLAF-u, s. 8 i 9.

budżetowe strat dla Unii, a nie bezpośredni dowód na kwoty odpowiadające ustalonym należnościom, które państwo to powinno udostępnić budżetowi Unii w okresie naruszenia [276], gdyby przeprowadzono odpowiednie kontrole podczas odprawy celnej.

272. Zjednoczone Królestwo, popierane w tej kwestii przez interwenientów, podnosi, że Komisja nie może zastosować metodologii OLAF-u w celu obliczenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, podkreślając, że metodologia ta jest jedynie narzędziem analizy ryzyka. W tym zakresie Zjednoczone Królestwo i interwenienci twierdzą, że w skardze Komisja zastosowała metodologię OLAF-u w celu określenia prawidłowej wartości celnej przywożonych towarów o zaniżonej wartości.

273. Argumentacji takiej nie można, moim zdaniem, przyjąć.

274. Przede wszystkim, po pierwsze, z uwagi na charakter przywozu i nieprzeprowadzenie przez brytyjskie organy celne odnośnych kontroli celnych nie ma wątpliwości, że po dopuszczeniu towarów przez krajowe organy celne do swobodnego obrotu na obszarze celnym Unii nie jest już obiektywnie możliwe sprowadzenie tych towarów do celów kontroli celnych, nawet jeśli okaże się później, że nie przeprowadzono kontroli celnych lub że kontrole te były nieprawidłowe. Wydaje się, że wniosku tego nie kwestionuje również Zjednoczone Królestwo [277]. Mogę zatem jedynie zgodzić się ze stanowiskiem Komisji, zgodnie z którym żaden bezpośredni dowód nie pozwala na poświadczenie ilości ani wartości celnej odnośnych towarów. Po drugie, o ile prawdą jest, że metodologia OLAF-u została początkowo opracowana i zatwierdzona przez państwa członkowskie w drodze porozumienia jako narzędzie analizy ryzyka, aby pomóc krajowym organom celnym przy identyfikowaniu towarów, w stosunku do których potencjalnie zgłoszono zaniżoną wartość, o tyle prawdą jest także, że metodologia ta pozwala, z jednej strony, określić na podstawie statystycznych danych celnych dostarczonych Komisji przez państwa członkowskie rozmiar przywozu zgłoszonego w wartości niższej od progu ryzyka i, z drugiej strony, przy wykorzystaniu kryterium skorygowanej średniej ceny dla odnośnych towarów na poziomie Unii, opracowanego na podstawie tej samej metodologii, oszacować kwotę zasobów własnych, które państwo członkowskie pobrałoby i udostępniło budżetowi Unii, gdyby wypełniło zobowiązania ciążące na nim na mocy przepisów dotyczących tradycyjnych zasobów własnych. W związku z tym uważam, że nie ma żadnej sprzeczności w tym, aby metodologia OLAF-u, chociaż początkowo opracowana jako narzędzie analizy ryzyka celnego, mogła służyć jako podstawa do oszacowania rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, gdy przywożone towary zostały dopuszczone do swobodnego obrotu na obszarze celnym Unii bez przeprowadzenia odpowiednich kontroli przy zwalnianiu tych towarów, co prowadzi do straty dla budżetu Unii.

2) W przedmiocie zastosowania wyroku Komisja/Portugalia

275. Zdaniem Komisji stanowisko oparte na danych statystycznych i rozwinięte w ramach metody obliczania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych potwierdza wyrok Komisja /Portugalia [278].

[276] Wniosek ten wynika bezpośrednio z uwag samej Komisji, które zostały sformułowane w jej skardze, w replice, a także z odpowiedzi Komisji na pytania zadane przez Trybunał.

[277] W ramach niniejszego postępowania w sprawie skargi Zjednoczone Królestwo przedstawia metodologię również opierającą się na danych statystycznych.

[278] Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160).

276. Zgadzam się ze zdaniem Komisji, zgodnie z którym oszacowanie strat w zakresie zasobów własnych na podstawie danych statystycznych nie stanowi, co do zasady, dla Trybunału terra incognita. Sprawa, w której wydano wyrok Komisja/Portugalia [279], przywołany przez Komisję, dotyczyła traktowania dopuszczenia bananów do swobodnego obrotu przez niektóre portugalskie urzędy celne. W skardze Komisja zwróciła się do Trybunału o stwierdzenie, że w latach 1998–2002 poprzez systematyczne przyjmowanie przez te organy celne zgłoszeń o dopuszczenie do swobodnego obrotu świeżych bananów, przy czym organy te wiedziały, lub w rozsądny sposób powinny wiedzieć o tym, że zadeklarowana masa bananów nie odpowiadała ich rzeczywistej masie, a także poprzez odmowę ze strony portugalskich organów udostępnienia zasobów własnych odpowiadających utraconym wpływom i należnym odsetkom za opóźnienie, Republika Portugalska uchybiła zobowiązaniom ciążącym na niej na mocy prawa Unii. Trybunał orzekł, że ponieważ kwoty rzeczywiście należne na podstawie tytułu do zasobów własnych Wspólnot mogły zostać prawidłowo ustalone niezwłocznie po dokonaniu transakcji przywozu i ich późniejszej odprawy, gdyby organy krajowe przeprowadziły niezbędne weryfikacje, Republika Portugalska powinna zostać postawiona, w odniesieniu do spornego okresu, w sytuacji równoważnej do tej, w której prawidłowo ustaliłaby należności celne i zapisała je na rachunkach [280].

277. Należy zaznaczyć, że Trybunał stanowczo oddalił argument podniesiony przez Republikę Portugalską w ramach obrony, zgodnie z którym nie było możliwe określenie kwoty zasobów własnych, które nie zostały należycie ustalone w odnośnych latach, zauważając przy tym, że niemożność przeprowadzenia weryfikacji wobec braku odnośnych towarów była nieuniknioną konsekwencją zaniechania organów portugalskich. Trybunał orzekł, że ze względu na tę niemożność w owej sprawie *nie było nieodpowiednie* obliczenie kwoty zasobów własnych, które nie zostały należycie ustalone w odnośnym okresie, czyli w latach 1998–2002, na podstawie wyników kontroli przeprowadzonych po tym okresie, w dniach od 1 sierpnia do 31 października 2003 r. [281].. Niemniej należy zauważyć, że Trybunał ostatecznie oddalił żądanie Komisji zmierzające do określenia kwoty zasobów własnych wynikających z praktyki nielegalnej kontroli celnej, ponieważ zaproponowana metoda statystyczna zawierała błędne ramy odniesienia dla dokonania tego określenia [282].

278. Tym samym rozwiązanie przyjęte przez Trybunał w wyroku Komisja/Portugalia [283] potwierdza, po pierwsze, iż nie jest wykluczone, że w odniesieniu do naruszeń prawa celnego Unii przez państwo członkowskie, w którym przywożone towary zostały już dopuszczone do swobodnego obrotu na obszarze celnym Unii, Komisja może oprzeć się na pewnych danych statystycznych charakteryzujących zarzucane uchybienie w celu, w szczególności określenia a posteriori rozmiaru wynikającej z tego straty w zakresie zasobów własnych dla budżetu Unii. Po drugie, należy stwierdzić, że sprawa, w której wydano ów wyrok, dotyczyła wyraźnie określonego naruszenia przepisów celnych, czyli zaakceptowania różnicy między zgłoszoną masą bananów a rzeczywistą masą skrzynki, dla którego to naruszenia, na podstawie dokładnych danych zebranych podczas kolejnych kontroli dotyczących tego samego naruszenia, stosunkowo łatwo

279 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160).

280 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, EU:C:2011:160, niepublikowany, pkt 63).

281 Dokładniej rzecz ujmując, Trybunał zauważył w pkt 66 tego wyroku, że w celu określenia kwoty zasobów własnych, które nie zostały należycie ustalone w danych latach, na podstawie wyników kontroli przeprowadzonych po okresie naruszenia, w dniach od 1 sierpnia do 31 października 2003 r., Komisja powinna porównać średnią masę skrzynki bananów stwierdzoną podczas wspomnianych kontroli ze średnią masę zadeklarowaną w tym samym okresie.

282 Metoda obliczania kwoty, jaką należało udostępnić budżetowi wspólnotowemu, polegała na kontrolowaniu całego przywozu świeżych bananów w okresie od 1 sierpnia do 31 października 2003 r., a następnie obliczeniu, w zależności od rezultatów tej kontroli, średniej masy bananów przywożonych w latach 1998–2002 (pkt 30 tego wyroku). Zdaniem Komisji kwota, jaką należało udostępnić budżetowi wspólnotowemu za lata 1998–2002, wynosiła 16 087 604,41 EUR (pkt 29 tego wyroku).

283 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160).

można było wyciągnąć wnioski statystyczne dotyczące różnicy między masą ewentualnie zadeklarowaną a masą rzeczywistą towarów przywożonych w okresie naruszenia. Natomiast metodologia przyjęta w niniejszej sprawie do celów obliczenia kwoty tradycyjnych zasobów własnych charakteryzuje się różnorodnością istotnych wskaźników, takich jak wielkość przywozów o wartości zaniżonej w ramach nadużyć finansowych w stosunku do wszystkich przywozów zrealizowanych w okresie naruszenia oraz „uczciwa wartość" celna, jaką należy przyznać tym przywozom. Wskaźniki te charakteryzują zatem wpływ nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości towarów na budżet Unii, a ogólniej, rozmiar uchybienia zarzucanego Zjednoczonemu Królestwu, dostarczając jednocześnie informacji na temat strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych w sposób bardziej pośredni niż dane statystyczne rozpatrywane w sprawie Komisja/Portugalia [284].

3) W przedmiocie przyjęcia co do zasady podejścia zaproponowanego przez Komisję w odniesieniu do określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych

279. Metodologia OLAF-u zaproponowana przez Komisję w celu określenia rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii wydaje się, jak wynika z powyżej przedstawionej analizy, wykraczać poza kwestie prawne dotyczące określania kwoty zasobów własnych dotychczas rozstrzygane przez Trybunał. Tym samym w celu ustalenia, czy i w jakim stopniu podejście metodologiczne zaproponowane przez Komisję jest zgodne z kryteriami dotyczącymi skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE, uważam, że należy wziąć pod uwagę, po pierwsze, kryteria dotyczące ciężaru dowodu ustanowione w orzecznictwie Trybunału oraz, po drugie, zasadnicze cechy charakterystyczne tego podejścia metodologicznego.

280. Celem skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego przewidzianej w art. 258 TFUE jest, zgodnie z klasycznym orzecznictwem, rzeczywiste zaprzestanie dopuszczania się przez państwa członkowskie uchybień i zniesienie ich skutków [285]. Jak już przypomniano w ramach niniejszej opinii [286], zgodnie z utrwalonym orzecznictwem postępowanie przewidziane w art. 258 TFUE opiera się na obiektywnym stwierdzeniu uchybienia przez państwo członkowskie zobowiązaniom nałożonym na nie przez traktat FUE lub akt prawa wtórnego [287]. W tym względzie należy przypomnieć, że niepodjęcie środków w zakresie zasobów własnych również stanowi uchybienie w rozumieniu rzeczonego postanowienia [288]. Ponadto, jak już przypomniano, Komisja, na której spoczywa ciężar wykazania istnienia zarzucanego uchybienia, jest zobowiązana do dostarczenia Trybunałowi – w ramach postępowania w sprawie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE – dowodów potrzebnych do sprawdzenia przezeń istnienia owego uchybienia, bez możliwości oparcia się na jakimkolwiek domniemaniu [289]. Dopiero gdy Komisja dostarczy „wystarczającą liczbę dowodów

284 Wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160).

285 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 12 lipca 1973 r., Komisja/Niemcy (70/72, EU:C:1973:87, pkt 13); z dnia 16 października 2012 r., Węgry/Słowacja, C-364/10, EU:C:2012:630, pkt 68).

286 Zobacz pkt 160 niniejszej opinii.

287 Zobacz, w szczególności, wyrok z dni 10 listopada 2020 r., Komisja/Włochy (wartości dopuszczalne – PM10) (C-644/18, EU:C:2020:895, pkt 70 i przytoczone tam orzecznictwo).

288 W tym względzie Trybunał orzekł w szczególności, że gdy państwo członkowskie nie opodatkowało VAT danego rodzaju transakcji, naruszając wymogi wynikające z szóstej dyrektywy 77/388, naruszenie takie może również prowadzić do uchybienia przez rzeczone państwo członkowskie jego zobowiązaniom w zakresie udostępnienia Komisji, z tytułu zasobów VAT, kwot odpowiadających temu podatkowi, który podlegał pobraniu z tytułu owych transakcji [zob. w szczególności wyroki: z dnia 12 września 2000 r., Komisja/Francja (C-276/97, EU:C:2000:424, pkt 49, 56, 61, 70); Komisja/Irlandia (C-358/97, EU:C:2000:425, pkt 58, 65, 69, 78); a także Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-359/97, EU:C:2000:426, pkt 70, 77, 87)].

289 Zobacz pkt 183 i 257 niniejszej opinii.

wskazujących na pewne okoliczności" dotyczące uchybienia zobowiązaniom przez pozwane państwo członkowskie, na tym państwie „spoczywa ciężar podważenia co do zasady i w szczegółach przedstawionych w ten sposób danych i wynikających z nich wniosków" [290].

281. Moim zdaniem z powyższego wynika, że w ramach postępowania o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, w którym Komisja zarzuca państwu członkowskiemu, w szczególności, naruszenie norm prawa Unii dotyczących pobierania tradycyjnych zasobów własnych oraz ciążącego na nim obowiązku udostępniania budżetowi Unii pewnych kwot, Komisja powinna przedstawić Trybunałowi dowody, które są konieczne do tego, aby ten ostatni mógł zbadać zarzut podniesiony przeciwko Zjednoczonemu Królestwu, że państwo to uchybiło swoim zobowiązaniom w zakresie udostępnienia Unii pewnej kwoty zasobów własnych Unii, przy czym Komisja nie może oprzeć się na spekulacyjnych założeniach. Oznacza to również, że w celu określenia rozmiaru strat w zakresie tych zasobów Trybunał nie jest zobowiązany do dokonania wyboru między różnymi podejściami metodologicznymi zaproponowanymi przez strony, jak wydaje się sugerować Zjednoczone Królestwo w odpowiedzi na skargę, lecz jedynie powinien ocenić metodologię OLAF-u zaproponowaną przez Komisję na poparcie jej skargi.

282. Zważywszy jednak na charakter naruszenia prawa celnego Unii zarzucanego Zjednoczonemu Królestwu, które jest przedmiotem pierwszego zarzutu niniejszego postępowania w sprawie stwierdzenia uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, Trybunał nie może pominąć stanu faktycznego sprawy, który został przedstawiony w ramach badania tego zarzutu [291], z którego wynika, że mimo iż Zjednoczone Królestwo było w pełni świadome istnienia i charakteru masowych nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin na granicach celnych z Unią, państwo to nie podjęło skutecznych środków do zwalczania takich celnych nadużyć finansowych w okresie naruszenia, w szczególności nie dokonało analiz ryzyka, nie przeprowadziło fizycznych kontroli celnych ani nie wymagało składania zabezpieczeń od importerów. W związku z tym Zjednoczone Królestwo nie pobrało próbek w celu określenia prawidłowej wartości celnej przywozów, w stosunku do których podejrzewano, że zaniżono ich wartość, zgodnie ze Wspólnotowym kodeksem celnym i unijnym kodeksem celnym. Tym samym możliwość ustalenia udziału towarów, w stosunku do których dochodziło do nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości w okresie naruszenia, a także ustalenia „prawidłowej" wartości celnej tych towarów została co do zasady udaremniona przez opisane powyżej uchybienie.

283. Komisja słusznie zatem zaznaczyła w pismach procesowych, że niezastosowanie procedur celnych w kolejności ustalonej we Wspólnotowym kodeksie celnym i unijnym kodeksie celnym stanowi decydujący czynnik, który dyktuje rozmiar strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii na podstawie statystycznej analizy ex post danych, które pośrednio go charakteryzują. W konsekwencji niemożliwe jest przywrócenie sytuacji zgodnej z prawem celnym Unii w odniesieniu do konkretnych przywozów dokonanych w ramach nadużyć finansowych, co oznacza, że ani właściwe organy Zjednoczonego Królestwa, ani Komisja nie mają, w szczególności, możliwości ustalenia prawidłowej wartości celnej na podstawie zasad dotyczących ustalania wartości przewidzianych w przepisach celnych Unii. Ponieważ sytuacja ta jest obiektywnie wynikiem uchybienia przepisom celnym przez samo państwo członkowskie, to do tego państwa należy, w przypadku stwierdzenia tego uchybienia, poniesienie ciężaru strat dla budżetu Unii określonych w oparciu jedynie o „pośrednią" analizę danych przy wykorzystaniu najwyższego prawdopodobieństwa, które jest nieodłącznie związane z tym określeniem.

[290] Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 26 kwietnia 2005 r., Komisja/Irlandia (C-494/01, EU:C:2005:250, pkt 44); z dnia 28 marca 2019 r., Komisja/Irlandia (system odprowadzania i oczyszczania ścieków) (C-427/17, niepublikowany, EU:C:2019:269, pkt 39).

[291] Zobacz pkt 184–227 niniejszej opinii.

W konsekwencji, uważam, że nie można, co do zasady, wykluczyć, iż w ramach postępowania na podstawie art. 258 TFUE w sprawie stwierdzenia uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego Komisja wykaże wymiar uchybienia prawu Unii w zakresie zasobów własnych przy zastosowaniu metodologii opartej na danych statystycznych, gdy niemożność przeprowadzenia weryfikacji jest nieuniknioną konsekwencją zaniechania organów celnych państwa członkowskiego. Wykładnię tę potwierdza także ciążące na państwach członkowskich zobowiązanie do ochrony interesów finansowych Unii, które wynika, w szczególności, z art. 325 TFUE.

284. Ze względu jednak na charakter metodologii OLAF-u opierającej się na danych statystycznych, nie można zbagatelizować związanych z tym problemów dotyczących mocy dowodowej [292]. Nie można bowiem pominąć tego, że do celów wymierzenia rozmiaru ewentualnych strat budżetowych można skorzystać z różnych rozwiązań metodologicznych i uzyskać różne kwoty. Niniejsza sprawa ilustruje ten problem szczególnie dobrze, ponieważ zarówno strona skarżąca, jak i strona pozwana przedstawiły całkowicie odmienne podejścia co do określenia kwoty strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Sama Komisja nie zaprzecza, że istnieje wiele możliwych metod oszacowania tych strat, wskazując w swoich odpowiedziach na pytania zadane na piśmie przez Trybunał, iż co do zasady wynik rozpatrywanego uchybienia można oprzeć również na innych metodach szacowania rzeczonych strat. Chociaż mam poważne wątpliwości co do podnoszonych zalet metodologii OLAF-u, czyli „solidności", którą wielokrotnie wskazywała Komisja w pismach procesowych [293], metodologia ta stanowi stosowne kryterium oceny mocy dowodowej metod statystycznych, a należy przyznać, że tak oszacowana wielkość straty dla budżetu zależy w dużej mierze od niepewności wybranej konkretnej metody.

285. Ponadto należy pamiętać, że o ile szacunki strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych obliczane są na podstawie informacji zawartych w bazach danych Surveillance 2 (dane dotyczące przywozu produktów z Chin wchodzących w zakres rozdziałów 61–64 nomenklatury scalonej) i Comext (obliczenie skorygowanych średnich cen), które z natury rzeczy są elementami faktycznymi, o tyle ostateczna kwota zależy również od wyborów metodologicznych takich jak kryteria dotyczące określania ilości towarów o zaniżonej wartości i definicji wartości referencyjnej dla „ponownego określenia wartości" tych towarów. Te wybory metodologiczne są z natury kryteriami raczej normatywnymi, ponieważ zależą od wyborów dokonywanych przez instytucję, która opracowała daną metodę. Dlatego też mogę tylko zgodzić się z argumentem Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym raport techniczny, na którym opierają się obliczenia OLAF-u, jest uzasadniony jedynie w kontekście „uczciwej ceny" (*fair price*) ustalonej wcześniej na poziomie Unii-28 [294]. Problem zróżnicowanych kryteriów szacowania wartości i ich wpływu na wynik w postaci kwoty strat został podniesiony, w szczególności, w odpowiedzi na piśmie Komisji na pytania zadane przez Trybunał, z których wynika, że ostateczny wynik obliczeń różni się, między innymi, w zależności od minimalnej dopuszczalnej ceny (między 10% i 50% poziomu

[292] Kwestia dotycząca mocy dowodowej danych statystycznych nie jest nieznana rozważaniom prawnym. I tak w dziedzinie antydumpingu w celu ustalenia państwa analogicznego dla określenia wartości normalnej produktów Trybunał orzekł już w wyroku GLS (C-338/10, EU:C:2012:158, pkt 30), że instytucje Unii są zobowiązane do przeprowadzenia z należytą starannością weryfikacji posiadanych danych, wśród których znajdują się w szczególności statystyki Eurostatu, aby sprawdzić, czy państwo analogiczne może zostać określone. W sprawie Bricmate (C-569/13, EU:C:2015:572, pkt 65, 68) Trybunał orzekł, że „instytucje Unii nie zbadały z wymaganą starannością danych zawartych w danych statystycznych Eurostatu". Kwestia ta pojawia się także w dziedzinie dyskryminacji pośredniej, w której Trybunał, odwołując się do podstawowych dyrektyw w tym zakresie, przypomniał, że „fakt występowania dyskryminacji pośredniej można udowodnić z wykorzystaniem wszelkich środków, w tym na podstawie danych statystycznych" [zob. w szczególności wyroki: z dnia 24 września 2020 r., YS (Emerytury zakładowe personelu kierowniczego) (C-223/19, EU:C:2020:753, pkt 50); a także z dnia 3 października 2019 r., Schuch-Ghannadan (C-274/18, EU:C:2019:828, pkt 46 i przytoczone tam orzecznictwo)].

[293] Komisja podkreśla także naukowy charakter wybranej metodologii, nie wskazując jednak dokładnie, na czym on polega.

[294] Raport spółki doradczej zawarty w załączniku A.32 do skargi i załączniku B.5 do odpowiedzi na skargę, pkt 2.12.

średnich cen)[295] i Komisja „rozważyła to podejście". Chociaż Komisja uważa, że z powodu zarzucanego brytyjskim organom uchybienia straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii wyniosły łącznie 2 092 703 277,93 EUR, w sytuacji, w której minimalna dopuszczalna cena zostałaby ustalona na poziomie 10% skorygowanej średniej ceny, kwota ta odpowiadałaby jednak 78,1% kwoty żądanej przez Komisję w ramach niniejszej sprawy na podstawie minimalnej dopuszczonej ceny ustalonej na poziomie 50% skorygowanej średniej ceny, co moim zdaniem nie jest bez znaczenia. Należy uznać, że zastosowaniu metodologii opartej na danych statystycznych towarzyszy możliwość ustanowienia różnych, ale równie ważnych, punktów odniesienia, które uzależniają uzyskany wynik od tej metodologii.

286. W świetle powyższego uważam, iż w ramach postępowania na podstawie art. 258 TFUE o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego nie można wykluczyć, że do celów oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii wynikających z uchybienia przez dane państwo członkowskie zobowiązaniom celnym, w braku bezpośrednich dowodów w wyniku zaniechania tego państwa członkowskiego, skarga Komisji została oparta na metodologii bazującej na danych statystycznych. Niemniej, aby nie odejść od przedmiotu i celu postępowania w sprawie stwierdzenia uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego można przyjąć zastosowanie takiej metodologii w celu oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych jedynie, gdy wybór konkretnej metody jest uzasadniony szczególnym charakterem sprawy, a podstawowe odniesienia nie są ani arbitralne, ani tendencyjne, i skorzystanie z tej metodologii stanowi spójną analizę ilościową opartą na wszystkich dostępnych i istotnych danych. Ponadto, im mniej bezpośrednich dowodów potwierdzających podstawowe dane dla odnośnej metodologii, tym ostrożniejszy powinien być dobór kryteriów normatywnych wykorzystywanych w tej metodologii. Kwestia te jest tym istotniejsza, że w ramach postępowania na podstawie art. 258 TFUE o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego oszacowanie strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych ma na celu postawienie państwa członkowskiego w odniesieniu do spornego okresu w sytuacji równoważnej do tej, w której państwo to prawidłowo ustaliłoby należności celne i zapisało je na rachunkach[296]. Wreszcie, niezawodność metodologii wybranej w celu określenia wynikających z zarzucanego uchybienia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych zostaje wzmocniona, jeśli dokonanemu wyborowi metodologicznemu towarzyszą wyjaśnienia dotyczące ewentualnych metod alternatywnych, wyników uzyskanych przy ich zastosowaniu oraz powodów, dla których Komisja zdecydowała się na odnośną metodologię.

4) W przedmiocie zastosowania metodologii opartej na danych statystycznych w niniejszym przypadku

287. Najpierw należy zauważyć, iż z pism stron oraz z akt sprawy w całości wynika, że ze względu na charakter naruszenia przepisów prawa celnego zebrano mało dowodów do celów oceny rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych w odniesieniu do przywozu realizowanego w Zjednoczonym Królestwie w okresie naruszenia. Dokładniej rzecz ujmując, dowody te ograniczają się w istocie do dwunastu produktów przeanalizowanych w laboratorium przez brytyjskie organy celne w 2017 r.[297]. i do przedstawionych przez chińskie organy celne wyników kontroli[298]. Dowody takie nie są jednak reprezentatywne dla oszacowania prawidłowej wartości celnej odnośnych przywozów i rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów

295 Zobacz załącznik E.4 do odpowiedzi Komisji.

296 Zobacz wyrok z dnia 17 marca 2011 r., Komisja/Portugalia (C-23/10, niepublikowany, EU:C:2011:160, pkt 63 i przytoczone tam orzecznictwo).

297 Zobacz załącznik B.32 do odpowiedzi na skargę.

298 Załącznik 6 do raportu OLAF-u został zawarty w załączniku A.36 do skargi.

własnych poniesionych przez budżet Unii z powodu stanowiącego nadużycie finansowe zaniżenia wartości odnośnych przywozów [299]. Jak wielokrotnie przedstawiono w ramach niniejszej opinii, niemożność oszacowania tych strat wynika w niniejszym przypadku z obiektywnych elementów, czyli braku działania ze strony Zjednoczonego Królestwa w obliczu znanego ryzyka zgłoszeń o zaniżonej wartości. Zgadzam się zatem z tezą Komisji, zgodnie z którą skoro towary o zaniżonej wartości zostały dopuszczone do swobodnego obrotu na obszarze celnym Unii, ich rzeczywistej wartości nie można już określić, w związku z czym kwotę strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii można obliczyć jedynie za pomocą retrospektywnego oszacowania sensu stricto. Wydaje mi się, że ten punkt wyjścia nie został w rzeczywistości zakwestionowany przez Zjednoczone Królestwo, ponieważ przedstawia ono, w przypadku, gdyby zarzucane mu w pierwszym zarzucie uchybienie zostało stwierdzone, własną metodę statystyczną w celu określenia ewentualnych strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych.

288. W tym kontekście należy zauważyć, iż na podstawie danych im dostępnych strony zgadzają się co do faktu, że doszło do nadużyć finansowych na terytorium Zjednoczonego Królestwa w okresie naruszenia w wyniku zaniżania wartości towarów przywożonych z Chin oraz że wielkość przywozu o zaniżonej wartości znacznie się zwiększyła w latach 2012–2016 [300]. Podobnie bezsporne jest między stronami, że skutkiem operacji Swift Arrow [301] był, jeśli porównamy dane z pierwszego półrocza 2017 r. i pierwszego półrocza 2018 r., znaczny spadek ilości rozpatrywanych wyrobów przywożonych do Zjednoczonego Królestwa, których wartość celna została zaniżona wskutek nadużyć finansowych, podczas gdy wielkość zgodnego z prawem przywozu pozostała na porównywalnym poziomie. Nawet jeśli strony nie zgadzają się co do tego, jak należy interpretować te fakty, akceptują one sam fakt jako taki. Strony nie sprzeciwiają się również właściwemu charakterowi zastosowania, co do zasady, metodologii opartej na danych statystycznych w celu oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych będących wynikiem celnych nadużyć finansowych, obejmującej, w pierwszej kolejności, określenie wielkości przywozu o wartości zaniżonej wskutek nadużyć finansowych w okresie naruszenia, a następnie określenie „prawidłowej" wartości celnej tych towarów. W drugiej kolejności, kwotę dodatkowych należności celnych oblicza się na podstawie różnicy między zadeklarowaną wartością a tą „prawidłową" wartością.

289. Natomiast strony zdecydowanie nie zgadzają się co do podstawowych elementów metodologii stosowanych do obliczenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. W pierwszej kolejności w odniesieniu do określenia ilości towarów o zaniżonej wartości, zdaniem Komisji, należy uwzględnić wielkość przywozu znajdującego się poniżej minimalnej dopuszczalnej ceny ustanowionej na podstawie wartości średniej na poziomie Unii-28 i zebranych dziennych danych znajdujących się w bazie Surveillance 2, podczas gdy, według Zjednoczonego Królestwa, w celu określenia tej wielkości należy zastosować „próg zgodności z prawem" ustanowiony na podstawie zadeklarowanej wartości przywozowej tylko w Zjednoczonym Królestwie, poniżej którego przywóz rozpatrywanych wyrobów jest prawdopodobnie zgłoszony po zaniżonej wartości [302]. W drugiej kolejności, w odniesieniu do wartości referencyjnej dla „ponownego określenia" towarów o zaniżonej wartości, Komisji uważa, że należy wykorzystać różnicę między zadeklarowaną wartością a skorygowaną średnią ceną w Unii-28, podczas gdy Zjednoczone

299 W tym względzie należy uwzględnić stanowisko Komisji, zgodnie z którym próbki towarów pobrane przez brytyjskie organy celne za okres po 2017 r. są pozbawione znaczenia dla niniejszej sprawy, gdyż dotyczą one okresu wykraczającego poza okres naruszenia objęty skargą.

300 Zobacz, w szczególności, odpowiedzi na piśmie Zjednoczonego Królestwa na pytania zadane przez Trybunał.

301 Zobacz pkt 226 niniejszej opinii.

302 Metoda ta polega na badaniu „rozdziału" różnych „populacji" na poziomie wartości „wierzchołka szczytu" głównej grupy (pod względem wielkości) składającej się z niskich cen.

Królestwo uważa, że wartość produktów, które znajdują się poniżej „progu zgodności z prawem", można „ponownie określić" poprzez obliczenie różnicy między zadeklarowaną wartością (dla produktu) i wartością tego progu. Różnica w podejściach metodologicznych skutkuje ogromną dysproporcją co do wyniku oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Na podstawie metodologii OLAF-u Komisja uznała, że należało jej udostępnić z tytułu tradycyjnych zasobów własnych kwotę 2 679 637 088,86 EUR (kwota brutto, pomniejszona o koszty poboru). Tymczasem za pierwszym razem Zjednoczone Królestwo oszacowało tę kwotę na 217 646 623 GBP [303], przed odliczeniem z tytułu wezwań do zapłaty C18 Breach [304]. Następnie skorygowało ono tę kwotę, obniżając ją do 143 115 553 GBP, z czego należy odliczyć 44 296 285 GBP z tytułu wezwań do zapłaty C18 Breach. Podsumowując, jedna z najważniejszych różnic między metodami przedstawionymi przez strony polega na tym, że o ile podejście Komisji opiera się na cenach średnich na poziomie całej Unii, o tyle brytyjska metoda zakłada korzystanie jedynie z danych Zjednoczonego Królestwa.

290. W związku z powyższym, należy zbadać kolejno dwa etapy metodologii, na której oparła się Komisja w celu oszacowania straty w zakresie tradycyjnych zasobów, czyli etap polegający na określeniu wielkości przywozu o zaniżonej wartości oraz etap zastosowania wartości referencyjnej w celu „ponownego określenia" wartości tych przywozów.

i) W przedmiocie określenia wielkości przywozu o zaniżonej wartości

291. Zjednoczone Królestwo podnosi, po pierwsze, że nie istnieje żadne przekonywujące uzasadnienie dla stosowania minimalnej dopuszczalnej ceny opartej na średnich cenach Unii-28 w celu określenia ilości towarów o zaniżonej wartości w okresie naruszenia. Po drugie, państwo to twierdzi, iż ze skargi i pism Komisji przedstawionych na etapie poprzedzającym wniesienie skargi wynika, że straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych stwierdzonych za okres od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. ograniczają się do dodatkowych należności celnych, których uiszczenia brytyjskie organy żądały w wezwaniach do zapłaty C18 Snake, które zostały anulowane.

292. Biorąc pod uwagę wyżej wskazane argumentu wysunięte przez Zjednoczone Królestwo w ramach obrony, w celu przeanalizowania problemu określenia wielkości przywozu o zaniżonej wartości w okresie naruszenia należy go zbadać w dwóch częściach, najpierw poprzez zajęcie stanowiska co do okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r., a następnie co do oszacowań dokonanych przez Komisję za okres od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r.

– *W przedmiocie okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r.*

293. Co się tyczy przedmiotu żądania za okres od listopada 2011 r. do listopada 2014 r., Komisja wyjaśniła, w szczególności, w odpowiedzi na pytania zadane przez Trybunał, że zarzuca Zjednoczonemu Królestwu uchybienie jego zobowiązaniom dotyczącym systemu tradycyjnych zasobów własnych oraz że żąda z tego tytułu kwot dotyczących przywozu o zaniżonej wartości ustalonych na podstawie metodologii OLAF-u.

294. W tym względzie z art. 120 regulaminu postępowania przed Trybunałem i dotyczącego go orzecznictwa wynika, że każda skarga wszczynająca postępowanie powinna wskazywać przedmiot sporu oraz zwięzłe omówienie zarzutów, na których się opiera, oraz że to wskazanie musi być wystarczająco zrozumiałe i precyzyjne, tak aby pozwalało stronie pozwanej na

[303] W przedmiocie bardziej szczegółowych wyjaśnień dotyczących tej kwoty, zob. pkt 252 niniejszej opinii.

[304] Zobacz przypis 247 niniejszej opinii.

przygotowanie obrony, a Trybunałowi na dokonanie kontroli. Wynika z tego, że istotne okoliczności faktyczne i prawne, na których opiera się skarga, muszą wynikać w sposób spójny i zrozumiały z tekstu samej skargi oraz że żądania w niej zawarte powinny być sformułowane w sposób pozbawiony dwuznaczności w celu uniknięcia orzekania przez Trybunał ultra petita lub z pominięciem któregoś zarzutu [305]. W szczególności, skarga Komisji powinna zawierać spójne i szczegółowe przedstawienie powodów, które doprowadziły ją do przekonania, że dane państwo członkowskie uchybiło któremuś ze zobowiązań ciążących na nim na mocy traktatów. Z tego względu sprzeczność w opisaniu przez Komisję zarzutu na poparcie skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego powoduje, że wspomniane wymogi nie zostały spełnione [306].

295. W niniejszej sprawie zauważam, że w odniesieniu do określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych przedstawionych w skardze Komisja wyraźnie wskazała, iż objęto okres od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. „z powodu długów, które Zjednoczone Królestwo samo ustaliło, a następnie umorzyło". Ponadto, w części skargi dotyczącej opisu uchybienia Komisja poświęciła wiele miejsca na scharakteryzowanie uchybienia wynikającego z błędu administracyjnego popełnionego przy anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake [307]. Zdaniem Komisji poprzez ten błąd administracyjny, za który finansowo odpowiedzialne są brytyjskie organy, Zjednoczone Królestwo spowodowało straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych w budżecie Unii. Wydaje mi się, że w związku z tym w skardze zdołano wykazać związek między błędem administracyjnym, który można przypisać Zjednoczonemu Królestwu, z jednej strony, a stratami w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, które państwo to było zobowiązane udostępnić Komisji, z drugiej strony. W replice Komisja dodała, że „niniejsza skarga o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego dotyczy długów celnych ustalonych przez Zjednoczone Królestwo w ramach [operacji] Snake".

296. Wydaje mi się zatem, że w odniesieniu do tego okresu, poprzez te wskazania, sama Komisja ograniczyła przedmiot drugiego zarzutu do strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, za które Zjednoczone Królestwo jest odpowiedzialne z powodu długów, które samo to państwo ustaliło w ramach operacji Snake, co obejmuje, w szczególności, 23 wezwania do zapłaty C18 Snake, które zostały skierowane do podmiotów gospodarczych, a następnie anulowane. Wykładnię taką, moim zdaniem, potwierdzają zarzuty sformułowane przez Komisję w wezwaniu do usunięcia uchybienia i uzasadnionej opinii. Z wezwania do usunięcia uchybienia wynika więc, że „na podstawie 24 długów ustalonych, a następnie umorzonych, należne są kwoty z tytułu zasobów własnych za odnośny okres (listopad 2011 r. -2014 r.)" [308]. Warto również zaznaczyć, że uzasadniona opinia zawiera, w pierwszej kolejności, takie samo sformułowanie jak to znajdujące się w skardze, a następnie wyjaśnia w jednoznaczny sposób, że „o ile ten argument Zjednoczonego Królestwa zmierza do ograniczenia zakresu czasowego naruszenia, należy zauważyć, że żądanie Komisji za okres od 2011 r. do zakończenia [operacji] Snake w 2014 r. dotyczy kwot objętych wezwaniami do retrospektywnego pokrycia należności celnych, które zostały wydane przez brytyjskie organy po tej operacji, a następnie anulowane przez te organy" [309].

[305] Zobacz, podobnie wyroki: z dnia 14 stycznia 2010 r., Komisja/Republika Czeska (C-343/08, EU:C:2010:14, pkt 26); z dnia 15 czerwca 2010 r., Komisja/Hiszpania (C-211/08, EU:C:2010:340, pkt 32); z dnia 15 listopada 2012 r., Komisja/Portugalia (C-34/11, EU:C:2012:712, pkt 44).

[306] Zobacz wyroki: z dnia 2 czerwca 2016 r., Komisja/Niderlandy (C-233/14, EU:C:2016:396, point 35); z dnia 2 kwietnia 2020 r., Komisja/Polska, Węgry i Republika Czeska (tymczasowy mechanizm relokacji osób ubiegających się o udzielenie ochrony międzynarodowej) (C-715/17, C-718/17 i C-719/17, EU:C:2020:257, pkt 116).

[307] Komisja zaznacza, w szczególności, że jeżeli organy Zjednoczonego Królestwa uznały, że kwoty odpowiadające ustalonym długom były nieodpowiednie, powinny one były dokonać korekt ad hoc i ponownie wydać wezwania do zapłaty.

[308] Zobacz pkt 178 wezwanie do usunięcia uchybienia.

[309] Zobacz, w szczególności, pkt 243 i 338 uzasadnionej opinii znajdującej się w załączniku A.31.

297. Z powyższych rozważań wynika, że w odniesieniu do okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. przedmiot drugiego zarzutu ogranicza się do ustalenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, za które Zjednoczone Królestwo jest odpowiedzialne z powodu dodatkowych długów celnych ustalonych w ramach operacji Snake, a w szczególności 23 wezwań do zapłaty C18 Snake, które zostały anulowane w następstwie błędów administracyjnych, które można przypisać temu państwu członkowskiemu [310].

– *W przedmiocie okresu od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r.*

298. Co się tyczy okresu od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r., w celu określenia kwot strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, a w szczególności wielkości przywozu o zaniżonej wartości Komisja zastosowała w skardze metodologię OLAF-u. Podejście Komisji jest takie, że wielkość przywozu zgłoszonego w wartości niższej niż próg ryzyka w wysokości 50% skorygowanej średniej ceny stanowi podstawę do określenia kwoty tych strat, która odpowiada tym samym kwocie tradycyjnych zasobów własnych, którą Zjednoczone Królestwo pobrałoby i udostępniło Unii, gdyby wypełniło swoje zobowiązania. Zdaniem Zjednoczonego Królestwa ten dokonany przez Komisję wybór ma arbitralny charakter. Państwo to kwestionuje tym samym podejście, zgodnie z którym każde zgłoszenie towarów o wartości poniżej tego progu stanowi automatycznie zgłoszenie o zaniżonej wartości, i uznaje, że okoliczność taka może tylko uzasadniać istnienie wątpliwości, które mogą prowadzić do dodatkowych kontroli.

299. W tym względzie należy zauważyć, iż Komisja zgadza się, co do zasady, z podejściem, zgodnie z którym każdego przywożonego towaru, którego zadeklarowana wartość jest niższa niż średnia cena produktu tej samej kategorii, nie można, co do zasady, uznać z definicji za towar o zaniżonej wartości, twierdząc, że metodologia OLAF-u nie została zastosowana do całości towarów przywożonych do Zjednoczonego Królestwa i zadeklarowanych po wartości niższej niż próg w wysokości 50% skorygowanej średniej ceny, ale że wykorzystuje ona dzienne dane zagregowane. To wykorzystanie dziennych dany zagregowanych miałoby ten skutek, że jeżeli niektóre partie towarów mają wartość niższą niż próg w wysokości 50% skorygowanej średniej ceny, a inne partie są średnio powyżej minimalnej dopuszczalnej ceny dziennej na poziomie Unii-28, średnia dziennych danych zagregowanych będzie wyższa niż minimalna dopuszczalna cena, tak że dzienne dane zagregowane obejmujące te partie o zaniżonej wartości nie zostaną ujęte w obliczonych stratach w zakresie zasobów [311]. Instytucja ta twierdzi, że o ile wykorzystanie zagregowanych danych dziennych może powodować włączenie niektórych zgodnych z prawem przywozów do wielkości przywozów zadeklarowanych poniżej minimalnej dopuszczalnej ceny, o tyle metodologia OLAF-u pomija, w szczególności, między innymi, pewną część towarów o zaniżonej wartości. Wydaje mi się, że w odpowiedziach pisemnych na pytania Trybunału Zjednoczone Królestwo odstępuje od swojego poprzedniego stanowiska i faktycznie zgadza się z tym argumentem Komisji, ponieważ wskazuje ono, że *jedynym* powodem, dla którego

310 Zobacz pkt 241–243 niniejszej opinii.

311 Jak wyjaśnia Komisja, przy założeniu, że dla danego ośmiocyfrowego kodu nomenklatury scalonej skorygowana średnia cena dla Unii-28 wynosi 15 GBP/kg, wartość minimalnej dopuszczalnej ceny wynosi wówczas 7,50 GBP/kg. Nadal zakładając, według Komisji, że w danym dniu dokonano dziewięciu prawidłowych przypadków przywozu o małej wartości 10 GBP/kg i jeden przypadek przywozu o zaniżonej wartości w wysokości 1 GBP/kg, zebranie danych dziennych daje średnią cenę w wysokości 9,1 GBP/kg. Ponieważ cena ta jest wyższa od minimalnej dopuszczalnej ceny 7,50 GBP/kg, dzienne dane zagregowane obejmujące wysyłkę o zaniżonej wartości nie zostaną zatem ujęte w obliczonych stratach w zakresie tradycyjnych zasobów własnych.

obliczona przez Komisję kwota z tytułu tradycyjnych zasobów własnych jest znacznie większa niż kwota obliczona według metody Zjednoczonego Królestwa, jest to, że metodologia OLAF-u wykorzystuje „ponownie określone" ceny, które są znacznie wyższe [312].

300. Podsumowując, w odniesieniu do różnicy w podejściu stron do ilości towarów o zaniżonej wartości przywożonych w okresie naruszenia, uwzględnionych przy obliczaniu strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, różnicę tę można oczywiście wytłumaczyć różnymi progami wybranymi przez te strony. Otóż, podczas gdy metodologia OLAF-u opiera się na minimalnej dopuszczalnej cenie stanowiącej 50% skorygowanej średniej ceny w Unii-28, Zjednoczone Królestwo proponuje obliczenie oparte na indywidualnych zgłoszeniach przywozowych zebranych przez brytyjskie organy celne w celu określenia progu w zakresie zaniżenia wartości [313]. Biorąc pod uwagę różnice między tymi kryteriami oraz fakt, że zarówno metodologia OLAF-u, jak i metodologia zaproponowana przez Zjednoczone Królestwo mają na celu oszacowanie tych samych strat, ale na innym poziomie, czyli, odpowiednio, z punktu widzenia całej Unii i z punktu widzenia danego państwa, uważam, że metodologia przedstawiona przez to państwo mogłaby stworzyć punkt odniesienia dla porównania mającego znaczenie dla oceny w krytyczny sposób wielkości przywozu o zaniżonej wartości w okresie naruszenia obliczonej na podstawie metodologii OLAF-u. W odpowiedzi na pytania Trybunału co do kwestii, jaki będzie ewentualny wpływ na kwotę strat w zakresie zasobów własnych, gdyby brytyjski próg dotyczący zaniżonej wartości został użyty przez Komisję zamiast minimalnej dopuszczalnej ceny jako wartości referencyjnej dla przywozu o zaniżonej wartości, Zjednoczone Królestwo zauważyło, że chociaż nie mogło dokładnie odtworzyć obliczeń tej instytucji, szacowany procent obniżenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych wynosiłby 4,4 lub 4,7%. W konsekwencji, jak wskazało słusznie Zjednoczone Królestwo, stwierdzam, że ogromna różnica między oszacowaniem strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych przedstawionym przez Komisję i oszacowaniem zaproponowanym przez Zjednoczone Królestwo w ramach niniejszej sprawy jest uzasadniona raczej wartością referencyjną dla „ponownego określenia" wartości towarów o zaniżonej wartości niż ilością [314].

301. Z powyższego wynika, że metoda Komisji nie zawyża rażąco ilości towarów o zaniżonej wartości w odniesieniu do okresu naruszenia. Uwzględniając długość tego okresu, a także charakter rozpatrywanych nadużyć finansowych, wydaje mi się, że stanowiska stron dotyczące tego elementu nie różnią się znacząco, ponieważ różnica mniejsza niż 5% między oszacowaniami dokonanymi, odpowiednio, przez Komisję i Zjednoczone Królestwo mieści się w rozsądnych granicach. W związku z tym jako podstawę do określenia kwot strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych należy przyjąć oszacowania wielkości przywozu o zaniżonej wartości, które zostały przedstawione przez Komisję w skardze.

ii) W przedmiocie wartości referencyjnej dla określenia kwot strat w zakresie zasobów własnych

302. Jak już wskazano w ramach niniejszej opinii, stanowiska stron różnią się głównie co do kwestii, na jakim poziomie cenowym należy dokonać „ponownego określenia" wartości towarów uznanych za towary o zaniżonej wartości do celów obliczenia dodatkowych należności celnych

312 Na rozprawie Komisja twierdziła, że z pkt 1.12 raportu spółki doradczej (załącznik A.32 do skargi i załącznik B.5 do odpowiedzi na skargę) wynika, iż Zjednoczone Królestwo przyznaje, że przywóz o zaniżonej wartości stanowi co najmniej 35% całego przywozu Zjednoczonego Królestwa w okresie naruszenia.

313 Zobacz, w szczególności, raport spółki doradczej znajdujący się w załączniku A.32 do skargi i w załączniku B.5 do odpowiedzi na skargę, pkt 3.5.

314 W odpowiedzi na pytania Trybunału Zjednoczone Królestwo podniosło także „wspólną wielkość", czyli wielkość przywozu, którą uznano za zaniżoną, na podstawie dwóch metod. Dokonane przez to państwo oszacowanie „wspólnej wielkości" za lata 2015–2017 wynosi 992 326 582 kg.

i określenia rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii. Zdaniem Komisji takiej korekty należy dokonać na poziomie skorygowanej średniej ceny, ponieważ, po pierwsze, cena wyrobów włókienniczych i obuwia nie zmienia się znacząco w czasie oraz, po drugie, w braku fizycznych kontroli i próbek pobranych przez brytyjskie organy celne na statystycznie reprezentatywnym poziomie, należy założyć, że ceny i jakość towarów o zaniżonej wartości odpowiada rozkładowi cen niedotkniętych zaniżeniem. Zjednoczone Królestwo uważa natomiast, że ten wybór metodologiczny nie jest zasadny, ponieważ żaden dowód nie pozwala potwierdzić hipotezy, zgodnie z którą towary o zaniżonej zadeklarowanej wartości mają takie same cechy cenowe i jakościowe jak inne towary przywożone z Chin. Wręcz przeciwnie, zebrane dowody wydają się wskazywać, że przywóz o zaniżonej wartości dotyczył dolnej półki rynku brytyjskiego.

303. W tym względzie, jak już zaznaczyłem, wartość referencyjna jako kryterium normatywne nie może być arbitralna i zmierza do postawienia państwa członkowskiego, w odniesieniu do spornego okresu, w sytuacji równoważnej do tej, w której prawidłowo ustaliłoby ono należności celne i zapisało je na rachunkach. Uważam bowiem, że wartość referencyjna powinna być zgodna z całokształtem okoliczności faktycznych i prawnych rozpatrywanego uchybienia, ponieważ chodzi o jedno z podstawowych kryteriów przy określaniu rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych [315].

304. Przede wszystkim z analizy Komisji, której zresztą nie kwestionuje Zjednoczone Królestwo, wynika, że przywóz o zaniżonej wartości wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin był w przeważającej części, pod względem wielkości, realizowany w ramach procedury celnej 42, czyli że był on przeznaczony do innych państw członkowskich obszaru celnego Unii. Przykładowo, z raportu OLAF-u wynika, że w 2016 r. 87% przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia o niskiej wartości wjeżdżającego przez Zjednoczone Królestwo było realizowane w ramach procedury celnej 42, podczas gdy w tym samym okresie z procedury celnej 40 skorzystano wyłącznie w odniesieniu do 13% przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin. Różnica ta potwierdza, moim zdaniem, przeniesienie do Zjednoczone Królestwa stanowiących nadużycia finansowe transakcji dokonywanych z przeznaczeniem do innych państw członkowskich [316]. Moim zdaniem, Komisja również słusznie twierdzi, że w odniesieniu do poboru należności celnych nie należy dokonywać rozróżnienia miedzy towarami objętymi tymi dwoma procedurami celnymi, ponieważ te 13% przywozu zgłoszonego w ramach procedury celnej 40 mogło zostać skierowane do innych państw członkowskich po odprawie celnej przeprowadzonej w Zjednoczonym Królestwie. Wynika z tego, że znaczna większość przywozu o zaniżonej wartości była kierowana bezpośrednio lub pośrednio na rynek wyrobów włókienniczych i obuwia całej Unii, a nie konkretnie na rynek brytyjski, co oznacza, że nie ma uzasadnionej podstawy do „ponownego określenia" ich wartości na podstawie wartości referencyjnej innej niż ta, która charakteryzuje poziom cen rozpatrywanych wyrobów w Unii jako całości.

305. Następnie z pism wynika, że Zjednoczone Królestwo podważa wykorzystanie wartości referencyjnej opartej na skorygowanych średnich cenach na szczeblu Unii, ze względu na to, że nie uwzględnia ono jakości rozpatrywanych towarów i ich państwa członkowskiego wjazdu, tym bardziej, że Komisja nie przedstawiła dowodu na wartość rozpatrywanych towarów. Dlatego też

315 Jak wynika z raportu spółki doradczej, 80-procentowa różnicę strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych można wytłumaczyć wartością referencyjną (według metodologii OLAF-u wynosiłaby ona od 2,26 do 141,95 GBP, a przy zastosowaniu „progu zgodności z prawem" opracowanego przez Zjednoczone Królestwo wynosiłaby ona od 0,10 do 8,90 GBP; załącznik B.5 do odpowiedzi na skargę, pkt 3.3).

316 Raport OLAF-u, pkt 2.1.5.

należy preferować dane, które są właściwe dla Zjednoczonego Królestwa, niż wymienioną skorygowaną średnią cenę Unii. W tym względzie, jak już wyjaśniono w ramach niniejszej opinii [317], trudno zarzucić Komisji, że nie przedstawiła bezpośrednich dowodów dotyczących wartości przywozu o zaniżonej wartości, ponieważ brak ten jest wynikiem bezczynności brytyjskich organów celnych. Uważam, że w braku bezpośrednich dowodów dotyczących wartości rozpatrywanych towarów dowód oparty na danych statystycznych, taki jak ten w niniejszej sprawie, może zostać uwzględniony w ramach skargi o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na postawie art. 258 TFUE w celu określenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii.

306. Ponadto, w odniesieniu do tej krytyki, należy przypomnieć, że określenie rozmiaru strat w zakresie zasobów własnych w niniejszym przypadku powinno zmierzać do określenia, jaki byłby udział danego państwa członkowskiego w budżecie Unii w następstwie pobrania należności celnych w okresie naruszenia, wobec braku nieprawidłowości opisanych w pierwszym zarzucie rozpatrywanej skargi. Dochody pochodzące z należności celnych stanowią, jak już zauważono [318], tradycyjne zasoby własne Unii, które państwa członkowskie powinny udostępnić Unii na podstawie razem stosowanych przepisów rozporządzeń nr 1150/2000 i 609/2014 [319]. Pobór należności celnych przywozowych poprzedza określenie wartości celnej towarów i obliczenie związanych z nimi należności celnych, a oba te elementy są etapami poprzedzającymi dopuszczenie do swobodnego obrotu towarów przywiezionych na obszar celny Unii i ich dopuszczenie do ostatecznej konsumpcji. Dlatego też, w odniesieniu w szczególności do należności celnych, oszacowania strat dla budżetu Unii wynikających z braku kontroli celnych nie można opierać na ewentualnym przeznaczeniu rozpatrywanych towarów na indywidulany rynek danego państwa członkowskiego, a w szczególności na dolną lub górną „półkę" tego rynku pod względem jakości produktów, co, wobec braku bezpośrednich dowodów, ma charakter spekulatywny, jako że wartość celną towarów przywożonych do Unii określają właściwe organy celne. W konsekwencji, mogę tylko zgodzić się z argumentem Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym wartość celna towarów odpowiada kosztowi ich zakupu od eksportera, a wartość ta jest określana przez rodzaj i jakość towarów, a nie przez ich przeznaczenie [320]. Wynika z tego, że w celu określenia wartości celnej towarów przy wejściu na terytorium Unii ustalenie państwa członkowskiego przeznaczenia jest pozbawione znaczenia, co oznacza, że Komisja słusznie nie dokonała – w celu określenia rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych wynikających z celnych nadużyć finansowych polegających na zaniżaniu wartości towarów – żadnego rozróżnienia w zależności od przeznaczenia rozpatrywanych wyrobów w ramach Unii [321].

307. Ponadto, w odniesieniu do wyboru skorygowanej średniej ceny Unii-28 jako wartości referencyjnej dla określenia rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii, jak już zauważono w niniejszej opinii [322], po pierwsze, Unia tworzy jednolitą unię celną, a zatem przyjmowanie przepisów prawa celnego należy do wyłącznej kompetencji Unii. Po drugie, pobór należności celnych obliczonych od przywozu pochodzącego z krajów trzecich

317 Zobacz pkt 274 niniejszej opinii.

318 Zobacz pkt 235 niniejszej opinii, który odwołuje się, w szczególności, do art. 2 ust. 1 lit. a) i b) decyzji 2007/436 i art. 2 ust. 1 lit. a) decyzji 2014/335/UE.

319 Zobacz, w szczególności, ich odpowiednie art. 2, 9 i 10 tych rozporządzeń i pkt 236–240 niniejszej opinii.

320 Zobacz raport spółki doradczej znajdujący się w załączniku B.6 do odpowiedzi do skargi, pkt 2.25–2.26.

321 Istotne jest również stwierdzenie Komisji, zgodnie z którym w 2016 r. 87% przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia do Zjednoczonego Królestwa zostało dokonane w ramach procedury celnej 42, co oznacza, że towary te były przeznaczone do innych państw członkowskich, podczas gdy w tym samym okresie procedura celna 40 została wykorzystana jedynie w odniesieniu do 13% przywozu takich wyrobów, które to wyroby mogły pozostać na rynku brytyjskim lub zostać skierowane do innych państw członkowskich.

322 Zobacz pkt 208 niniejszej opinii.

determinuje wielkość budżetu Unii. Wnioskuję z tego, że w takim przypadku jak rozpatrywany, w którym to z powodu braku działań organów krajowych nie istnieje bezpośredni powód pozwalający określić rozmiar strat w zakresie zasobów własnych, należy potwierdzić podejście metodologiczne Komisji opierające się na wspólnej wartości referencyjnej, bez uwzględniania specyfiki każdego państwa członkowskiego, takiej jak poziom życia i zdolność nabywcza mieszkańców danego państwa, która może dyktować ceny sprzedaży rozpatrywanych wyrobów w każdym z państw członkowskich branych pod uwagę indywidualnie. Z tych powodów jestem zdania, że należy zaaprobować podejście Komisji polegające na przyjęciu – jako wartości referencyjnej – skorygowanych średnich cen na szczeblu Unii, jako że same te ceny opierają się na *wartościach zadeklarowanych* przez państwa członkowskie we wspólnej bazie danych Surveillance 2 [323]. Ta wartość referencyjna stanowi zatem wartość, którą należałoby zastosować do celów obliczenia tradycyjnych zasobów własnych udostępnionych budżetowi Unii, gdyby prawidłowo zastosowano prawo celne Unii. Jako że metodologia ta opiera się na *średniej* zadeklarowanych cen, wartość ta odzwierciedla rodzaj i jakość *wszystkich* wyrobów przywożonych w okresie naruszenia, bez przypisywania żadnych preferencji segmentom rynku, do których należą rozpatrywane towary. Zważywszy, że strony nie kwestionują założenia, zgodnie z którym rozpatrywane wyroby włókiennicze i obuwie pochodzące z Chin są wyrobami, których ceny są dość stabilne [324], należy stwierdzić, moim zdaniem, że skorygowane średnie ceny na szczeblu Unii stanowią odpowiednią i niearbitralną wartość referencyjną do celów oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych dla budżetu Unii [325].

5) Podsumowanie dotyczące określenia tradycyjnych zasobów własnych

308. W świetle przedstawionych rozważań uważam, że argumenty wysunięte przez Komisję w skardze nie pozwalają Trybunałowi na orzeczenie z całkowitą pewnością co do rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, którego dotyczy rozpatrywana skarga.

309. W pierwszej kolejności, w odniesieniu do okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. przedmiot skargi, jak przedstawiono wcześniej w niniejszej opinii [326], ogranicza się do długów odpowiadających wezwaniom do zapłaty C18 Snake. Tym samym stratami w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, których ustalenia może żądać Komisja, logicznie powinny być te, które wynikają z anulowania tych wezwań do zapłaty, i nie mogą być od nich wyższe. Niemniej w skardze Komisja sformułowała żądanie odpowiadające stratom w zakresie zasobów własnych Unii za wyżej wskazany okres w wysokości 1 001 511 991,60 EUR [327]. W tym względzie, jak moim zdaniem słusznie zauważa Zjednoczone Królestwo, kwota ta nie odzwierciedla argumentacji Komisji, z której wynika, że w odniesieniu do wyżej wskazanego okresu żądanie Komisji dotyczy kwot objętych wezwaniami do zapłaty C18 Snake wydanymi przez brytyjskie organy celne, a które następnie zostały anulowane przez te organy. Należy podkreślić, że chociaż organy te usta-

323 Zobacz pkt 126 niniejszej opinii.

324 Raport OLAF-u, pkt 2.1.2.

325 Zobacz, mutatis mutandis, w szczególności, wyrok z dnia 16 czerwca 2016 r., EURO 2004. Hungary (C-291/15, EU:C:2016:455, pkt 23). Ponadto, należy odrzucić argument wysunięty przez Komisję, zgodnie z którym wyrok ten upoważnia do korzystania ze średnich cen rozpatrywanych wyrobów na szczeblu Unii jako podstawy do „ponownego określenia" wartości przywozu o zaniżonej wartości, a następnie do obliczenia strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Otóż w owej sprawie Trybunał orzekł jedynie, że jeżeli zadeklarowana wartość transakcyjna została uznana za nienormalnie niską w porównaniu ze średnimi cenami zakupu opartymi na średnich statystycznych i stosowanych w przywozie towarów podobnych, należy stwierdzić, że taka różnica w cenie jest wystarczająca, by *uzasadnić wątpliwości powzięte przez organ celny* i odrzucenie przez niego zadeklarowanej wartości celnej omawianych towarów. W konsekwencji, Trybunał nie zajął stanowiska w kwestii, który poziom cenowy rozpatrywanych wyrobów powinien stanowić wartość referencyjną do celów określenia odpowiedniej wartości celnej.

326 Zobacz pkt 295–297 niniejszej opinii.

327 Kwota ta rozkłada się w następujący sposób: 480 098 912,45 EUR w 2014 r., 325 230 822,55 EUR w 2013 r., 173 404 943,81 EUR w 2012 r. i 22 777 312,79 EUR w 2011 r.

liły wartość celną towarów zidentyfikowanych jako towary o zaniżonej wartości w ramach operacji Snake, stosując skorygowane średnie ceny na szczeblu Unii, co stanowiło błąd administracyjny, jaki można przypisać Zjednoczonemu Królestwu [328], oszacowanie strat w zakresie zasobów własnych związanych z wezwaniami do zapłaty C18 Snake w żadnym wypadku nie może przekroczyć 357 milionów GBP [329]. Ponadto, zdaniem Zjednoczonego Królestwa kwota wynikająca z wezwań do zapłaty C18 Snake skierowanych do podmiotów gospodarczych wynosi 192 568 694,30 GBP [330]. Tę sprzeczność między, z jednej strony, kwotami żądanymi w skardze a, z drugiej strony, uzasadnieniem skargi jako podstawą żądania o ustalenie strat w zakresie zasobów własnych w odniesieniu do okresu naruszenia można wytłumaczyć, moim zdaniem, jedynie błędnym wyborem przez Komisję punktu odniesienia, który polega na ujęciu w swoich obliczeniach, poza kwotami związanymi z odzyskaniem należności w ramach wezwań do zapłaty C18 Snake, całego przywozu o zaniżonej wartości dokonanego w rzeczonym okresie na podstawie danych statystycznych. W niniejszym przypadku, ponieważ istnieją poważne wątpliwości co do prawidłowości kwoty żądanej przez Komisję w odniesieniu do okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. z tytułu strat w zakresie zasobów własnych dla budżetu Unii, uznaję, że Komisja nie wykazała w sposób wystarczający pod względem prawnym całości tej kwoty.

310. W drugiej kolejności, z powyższego wynika, że metodologia OLAF-u, którą Komisja zastosowała do celów oszacowania strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych w odniesieniu do okresu od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r., ma odpowiedni i niearbitralny charakter, tak że można ją stosować do celów określenia ilości towarów o zaniżonej wartości w okresie naruszenia i do celów ustalenia wartości referencyjnej dla „ponownego określenia" ich wartości.

311. O ile Trybunał może, co do zasady, uwzględnić wniosek Komisji o wyliczenie kwoty tradycyjnych zasobów własnych w odniesieniu do okresu od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r., o tyle powstaje jednak pytanie, czy w odniesieniu do okresu od 1 maja 2015 r. do 11 października 2017 r. odpowiadającego dodatkowym należnościom celnym, których dotyczą wezwania do zapłaty C18 Breach wystawiane od maja 2018 r. w ramach operacji Breach, kwoty, których dotyczą te wezwania do zapłaty powinny być „wliczone" do oszacowania kwoty, o ustalenie której wniosła Komisja. W tym względzie Zjednoczone Królestwo twierdzi, że żądało ono łącznie 25 milionów GBP z tytułu należności celnych od 27 podmiotów gospodarczych i zapisało odpowiadające temu kwoty [331] na rachunkach B [332]. Dokładniej rzecz ujmując, Zjednoczone Królestwo utrzymuje, że Komisja, chociaż wiedziała o ośmiu z tych wezwań do

328 Zobacz pkt 241–250 niniejszej opinii w odniesieniu do anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake.

329 Należy również pamiętać, że kwota ta jest obliczona przez organy Zjednoczonego Królestwa, jak już wskazano, na błędnej podstawie (zob. pkt 247–249 niniejszej opinii).

330 W odpowiedzi na pytania Trybunału Zjednoczone Królestwo wyjaśnia, że powód, dla którego w wezwaniach do zapłaty C18 Snake żąda się kwoty 201 828 809,62 GBP, a Zjednoczone Królestwo odnosi się w duplice do liczby nieco wyższej niż 192 568 694,30 GBP, wynika z faktu, że z tej ostatniej liczby wyłączono przywóz pochodzący z innych państw niż Chiny oraz przywóz obejmujący kody produktów inne niż wyroby włókiennicze i obuwie, które nie są przedmiotem rozpatrywanej skargi. Ponadto, Zjednoczone Królestwo twierdzi, że ta kwota 192 568 694,30 GBP powinna następnie zostać zmniejszona do kwoty około 25 milionów GBP. Należało bowiem zastosować wartości progowe z metodologii brytyjskiej zamiast skorygowanych średnich cen na poziomie Unii i dokonać dostosowania, na podstawie tych samych progów, ilości towarów o zaniżonej wartości, które powinny zostać „ponownie określone", ponieważ ilość ta jest mniejsza niż ilość obliczona na podstawie metodologii OLAF-u (zob. załączniki D.5 i D.10 do dupliki).

331 W odpowiedzi na skargę Zjednoczone Królestwo twierdzi, że na dzień przedłożenia owej odpowiedzi wydało 27 wezwań C18 Breach oraz że odpowiadające im kwoty zostały zapisane na rachunkach B, a także że dla ośmiu z tych wezwań zapis ten miał miejsce w maju 2018 r. W duplice Zjednoczone Królestwo wskazuje, iż całkowita kwota należności żądanych w drodze rzeczonych wezwań do zapłaty wzrosła w międzyczasie i wynosiła wówczas 45 882 997,46 GBP (skorygowana kwota, po dodatkowej analizie, wynosi 44 296 285,04 GBP).

332 Oznacza to, że należności celne ustalono, ale nie uwzględniono na rachunkach A, ponieważ nie zostały one jeszcze pokryte i nie złożono żadnego zabezpieczenia [zob. art. 6 ust. 1 i art. 6 ust. 3 lit. a) i b) rozporządzenia nr 1150/2000].

zapłaty od maja 2018 r.[333], nie odliczyła kwot odpowiadających tym wezwaniom do zapłaty od oszacowanych przez nią kwot strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Decyzja o dokonaniu tych zapisów nie została zakwestionowana ani w uzasadnionej opinii, ani w skardze, podczas gdy dla ośmiu z tych wezwań do zapłaty C18 Breach zapisy na rachunkach B zostały dokonane w maju 2018 r., czyli Komisja wiedziała o tym w okresie poprzedzającym wniesienie skargi. Z kolei Komisja odpowiada, że przez cały okres poprzedzający wniesienie skargi i podczas postępowania w sprawie skargi Zjednoczone Królestwo odmawiało przekazania szczegółów swoich obliczeń (a w szczególności wskazania zgłoszeń, ilości i wykorzystanych „ponownie określonych" wartości), tak że nie była ona w stanie oddzielić tych przywozów od całkowitej wielkości przywozów objętych podejściem opartym na dziennych danych zagregowanych z Surveillance 2.

312. W tym względzie na mocy utrwalonego orzecznictwa skarga o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego na podstawie art. 258 TFUE może być wniesiona jedynie, jeżeli państwo członkowskie nie zastosuje się do uzasadnionej opinii w wyznaczonym w niej terminie[334]. Istnienie uchybienia powinno być zatem oceniane na podstawie sytuacji mającej miejsce w państwie członkowskim w momencie upływu rzeczonego terminu[335]. W niniejszym przypadku z odpowiedzi na skargę wynika, że – a ta okoliczność faktyczna nie została zakwestionowana przez Komisję – w maju 2018 r., czyli przed upływem terminu wyznaczonego w uzasadnionej opinii z dnia 24 września 2018 r., Zjednoczone Królestwo wydało osiem wezwań do zapłaty C18 Breach, które dotyczyły okresu rozpoczynającego się w dniu 1 maja 2015 r. Tym samym, biorąc pod uwagę, że Komisja wiedziała o tym przed przekazaniem uzasadnionej opinii, powinna ona uwzględnić kwoty z tego tytułu w uzasadnionej opinii wydanej w dniu 24 września 2018 r. W konsekwencji, w celu obliczenia ostatecznej kwoty należnej za okres od 1 maja do 11 października 2017 r. Zjednoczone Królestwo może żądać jedynie odliczenia tych ośmiu wezwań do zapłaty C18 Breach. W celu ustalenia, czy w niniejszej sprawie należy uwzględnić kwoty odpowiadające rzeczonym ośmiu wezwaniom do zapłaty, jak już wielokrotnie wskazano w niniejszej opinii, należy wziąć pod uwagę art. 13 ust. 1 rozporządzenia nr 609/2014 i art. 17 ust. 1 rozporządzenia nr 1150/2000, które to przepisy zobowiązują państwa członkowskie do udostępnienia Komisji wszystkich kwot odpowiadających ustalonym należnościom[336]. Tymczasem z akt sprawy nie wynika, a zresztą strony tego nie twierdzą, że osiem rozpatrywanych wezwań do zapłaty C18 Breach stało się nieściągalnych w rozumieniu art. 13 ust. 2 akapity drugi i trzeci rozporządzenia nr 609/2014, ani że chodzi o przedawnioną wierzytelność w rozumieniu art. 103 unijnego kodeksu celnego[337]. Wynika z tego, że na chwilę obecną kwoty odpowiadające tym ośmiu wezwaniom do zapłaty powinny, co do zasady, zostać odliczone od oszacowanej kwoty tradycyjnych zasobów własnych za lata 2015–2017, tym bardziej, że w odpowiedzi na piśmie na pytania Trybunału Zjednoczone Królestwo przedstawiło dowody do celów dokonania tego odliczenia[338]. Uważam jednak, że w ramach postępowania na podstawie art. 258 TFUE o stwierdzenie uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego

333 Data ta wypada podczas postępowania poprzedzającego wniesienie skargi po wezwaniu do usunięcia uchybienia w dniu 9 marca 2018 r. i przed datą odpowiadającą terminowi dwóch miesięcy wyznaczonemu w uzasadnionej opinii z dnia 24 września 2018 r.

334 Uzasadniona opinia została wydana w dniu 24 września 2018 r.; termin ten upłynął dwa miesiące po tej dacie.

335 Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 4 maja 2017 r., Komisja/Luksemburg (C-274/15, EU:C:2017:333, pkt 47); z dnia 27 marca 2019 r., Komisja/Niemcy (C-620/16, EU:C:2019:256, pkt 39 i przytoczone tam orzecznictwo); a także z dnia 2 kwietnia 2020 r., Komisja/Polska, Węgry i Republika Czeska (tymczasowy mechanizm relokacji osób ubiegających się o udzielenie ochrony międzynarodowej) (C-715/17, C-718/17 i C-719/17, EU:C:2020:257, pkt 54).

336 Zobacz pkt 236 niniejszej opinii.

337 Zobacz argumenty przedstawione w ramach analizy wezwań do zapłaty C18 Snake.

338 Zauważam jednak, że, w przeciwieństwie do twierdzeń Zjednoczonego Królestwa, to zaksięgowanie nie prowadzi do niedopuszczalności skargi w odniesieniu do okresu od 1 maja 2015 r. do 11 października 2017 r., ponieważ dotyczy ono jedynie określenia rozmiaru strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych.

Trybunał nie jest zobowiązany do zastępowania Komisji, samemu obliczając dokładną kwotę odpowiadającą tym ośmiu wezwaniom do zapłaty C18 Breach, ani do ich „odliczenia" od kwoty żądanej przez Komisję z tytułu strat w zakresie zasobów własnych dla budżetu Unii.

313. Na podstawie powyższych rozważań dochodzę do wniosku, iż zarzut drugi należy uwzględnić w zakresie, w jakim dotyczy on stwierdzenia uchybienia przez Zjednoczone Królestwo zobowiązaniom na mocy wyżej wskazanych przepisów dotyczących zasobów własnych, przy czym wniosek Komisji o określenie kwoty tradycyjnych zasobów własnych należy oddalić.

314. Proponuję zatem, aby Trybunał stwierdził, że w odniesieniu do okresu od listopada 2011 r. do listopada 2014 r. Zjednoczone Królestwo nie udostępniło prawidłowej kwoty tradycyjnych zasobów własnych związanych z przywozem dokonywanym w ramach nadużyć finansowych, którego występowanie państwo to stwierdziło w ramach operacji Snake i w wezwaniach do zapłaty C18 Snake, które zostały następnie anulowane, oraz że w związku z tym państwo to naruszyło art. 2 i 8 decyzji 2007/436 i 2014/335 oraz art. 2, 6, 9, 10, 11 i 17 rozporządzenia nr 1150/2000, którym odpowiadają, odpowiednio, art. 2, 6, 9, 10, 12 i 13 rozporządzenia nr 609/2014. Proponuję jednak, aby Trybunał oddalił w całości wniosek znajdujący się trzecim akapicie pierwszego żądania skargi w zakresie, w jakim dotyczy on tego okresu, ponieważ Komisja nie wykazała prawidłowości znajdujących się w nim kwot.

315. W odniesieniu do okresu od 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r. stwierdzam, że Zjednoczone Królestwo naruszyło wyżej wskazane przepisy, nie udostępniając należnych kwot. Niemniej, ponieważ kwota odpowiadająca ośmiu wezwaniom do zapłaty C18 Breach powinna zostać odjęta od kwoty tradycyjnych zasobów własnych i do Trybunału nie należy zastępowanie Komisji przy tym określaniu, kwota tradycyjnych zasobów własnych za okres do 1 stycznia 2015 r. do 11 października 2017 r. nie może zostać określona w ramach rozpatrywanej skargi.

316. Jeżeli Trybunał przychyli się do mojej propozycji wniosków dotyczących drugiego zarzutu, bezprzedmiotowa stanie się kwestia dotycząca kursu walutowego, który należałoby zastosować do obliczenia kwoty strat w zakresie zasobów własnych. W związku z tym pomocniczo i jedynie w sytuacji, gdyby Trybunał zdecydował się określić kwotę żądaną przez Komisję z tytułu strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych, przeanalizuję pokrótce poniżej zasadność tego argumentu.

4. W przedmiocie odsetek za opóźnienie

317. W odniesieniu do podniesionego przez Zjednoczone Królestwo zarzutu niedopuszczalności, zgodnie z którym wniosek Komisji dotyczący odsetek za opóźnienie na podstawie art. 12 rozporządzenia nr 609/2014 jest niedopuszczalny, ponieważ w uzasadnionej opinii Komisja nie wspomniała o żadnym uchybieniu odnoszącym się do zapłaty odsetek za opóźnienie, zauważam, że ta uzasadniona opinia wyraźnie wspomniała, w szczególności, art. 12 tego rozporządzenia [339], który odpowiada art. 11 rozporządzenia nr 1150/2000. Skarga nie rozszerza zatem, wbrew twierdzeniom tego państwa, zakresu sporu ustanowionego w uzasadnionej opinii, tak że ten zarzut niedopuszczalności należy oddalić.

[339] Zobacz uzasadnioną opinię, ramy prawne, pkt 272 i część dyspozytywna.

318. Komisja uznaje, że biorąc pod uwagę istnienie nierozerwalnego związku między, z jednej strony, zobowiązaniem do ustalenia zasobów własnych Unii i ich zapisania na rachunek Komisji w wyznaczonym terminie a, z drugiej strony, obowiązkiem zapłaty odsetek za opóźnienie [340], Zjednoczone Królestwo było zobowiązane do zapłaty tych odsetek na podstawie art. 12 rozporządzenia nr 609/2014. Odwołując się do brzmienia tego przepisu, stwierdza ona, że kwota odsetek może zostać obliczona jedynie wtedy, gdy Zjednoczone Królestwo udostępni kwotę główną, kończąc tym samym swoje opóźnienie w zapisaniu rozpatrywanych kwot tradycyjnych zasobów własnych na ten rachunek. W odpowiedzi Zjednoczone Królestwo twierdzi, że wniosek dotyczący odsetek za opóźnienie jest niedopuszczalny, ponieważ jest za wcześnie na formułowanie takiego wniosku, zważywszy, że obowiązek uiszczenia odsetek za opóźnienie powstaje dopiero w późniejszym momencie. W tym względzie, jak już wcześniej wyjaśniono [341], orzecznictwo Trybunału ustanawia nierozerwalny związek między, z jednej strony, zobowiązaniem do ustalenia zasobów własnych Unii i ich zapisania na rachunek Komisji w wyznaczonym terminie a, z drugiej strony, obowiązkiem zapłaty odsetek za opóźnienie. Obowiązek zapisania zasobów własnych na rachunek oraz obowiązek zapłaty odsetek za opóźnienie w zapisaniu na rachunek mają w stosunku do siebie charakter obowiązku głównego i obowiązku akcesoryjnego [342]. Wynika z tego, że jeżeli Trybunał uwzględni drugi zarzut i stwierdzi, iż Zjednoczone Królestwo uchybiło swoim zobowiązaniom w zakresie ustalenia zasobów własnych i ich zapisania na rachunek, wówczas państwo to jest zobowiązane do zapłaty odsetek za opóźnienie. W trosce o kompletność wywodu zwracam uwagę, że strony wydają się zgodne co do fakty, że jeżeli Zjednoczone Królestwo wpłaci rozpatrywane kwoty, będzie należało zastosować próg 16% przewidziany w art. 1 ust. 6 rozporządzenia nr 2016/804 [343].

D. W przedmiocie naruszenia zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE

319. Uważam, że zarzut dotyczący naruszenia zobowiązania w zakresie lojalnej współpracy ustanowionego w art. 4 ust. 3 TUE należy rozpatrzyć niezależnie w zakresie, w jakim odnosi się on do twierdzeń Komisji dotyczących braku przekazania informacji [344]. Komisja zarzuca bowiem w nim Zjednoczonemu Królestwu, w szczególności, że odmówiło ono przekazania jej, po pierwsze, kopii oceny prawnej lub jakiegokolwiek innego wskazania dotyczącego treści tej oceny, która doprowadziła do anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake, oraz, po drugie, wszystkich elementów niezbędnych do określenia wynikających z tego strat w zakresie tradycyjnych zasobów własnych. Twierdzenia te są zaś niezależne od wysuwanego przez Komisję argumentu w ramach jej pierwszego zarzutu, iż brak podjęcia środków kontroli celnej stanowi uchybienie ciążącemu na organach celnych zobowiązaniu do podjęcia środków zmierzających do ochrony interesów finansowych Unii.

340 Zobacz pkt 338 skargi.

341 Zobacz pkt 238 niniejszej opinii.

342 Zobacz opinię rzecznik generalnej V. Trstenjak w sprawie Komisja/Włochy (C-275/07, EU:C:2008:334, pkt 89).

343 Zgodnie z art. 2 akapit trzeci rozporządzenia 2016/804: „[Artykuł] 1 pkt 6 stosuje się do obliczania odsetek z tytułu opóźnień we wpłacie zasobów własnych, których termin wymagalności przypada po dniu wejścia w życie niniejszego rozporządzenia. Jednakże ograniczenie łącznego podwyższenia stopy procentowej do 16 punktów procentowych […] ma zastosowanie także do obliczania odsetek z tytułu opóźnienia we wpłacie zasobów własnych, których termin wymagalności przypadał przed dniem wejścia w życie niniejszego rozporządzenia, *jeżeli o tych zasobach własnych Komisja lub zainteresowane państwo członkowskie dowiedziały się już po dniu wejścia w życie niniejszego rozporządzenia*" (wyróżnienie moje).

344 Zauważam, że drugi akapit pierwszego żądania dotyczący przepisów prawa celnego zawiera wskazanie zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE oraz że pierwszy zarzut zawiera część dotyczącą naruszenia tej zasady (zob. pkt 173 niniejszej opinii). Zwracam również uwagę, że drugie żądanie odsyła do art. 2 ust. 2 i art. 2 ust. 3 lit. d) rozporządzenia nr 608/2014, przy czym Komisja nie przedstawia w uzasadnieniu skargi, w jaki sposób państwo to miało naruszyć te przepisy, co oznacza, że należy oddalić zarzut dotyczący uchybienia zobowiązaniom wynikającym z tych przepisów.

320. Na początku należy przypomnieć, iż z zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE wynika, że państwa członkowskie są zobowiązane do podjęcia wszelkich właściwych środków w celu zagwarantowania stosowania i skuteczności prawa Unii [345]. Należy podkreślić, że na mocy art. 4 ust. 3 TUE do państw członkowskich należy ułatwianie Komisji wykonywania jej zadań, które polegają, w szczególności, zgodnie z art. 17 ust. 1 TUE na czuwaniu nad stosowaniem postanowień traktatów i przepisów przyjmowanych przez instytucje na ich podstawie [346].

321. W niniejszym przypadku, w pierwszej kolejności, w odniesieniu do pierwszego zarzutu Komisji [347], z akt sprawy wynika, że instytucja ta zażądała, aby Zjednoczone Królestwo przedstawiło kopię przedmiotowej oceny prawnej, która uzasadniała anulowanie wezwań do zapłaty C18 Snake [348]. W odpowiedzi z dnia 22 czerwca 2018 r. na wezwanie do usunięcia uchybienia Zjednoczone Królestwo wskazało, że decyzję o umorzeniu długów podjął niezależnie urzędnik dokonujący przeglądu [349], nie opierając się na jakiejkolwiek ocenie prawnej, której samo istnienie zresztą kwestionuje to państwo. Zamiast tego organy krajowe ograniczyły się do przedstawienia kopii szeregu wystosowanych pism o umorzeniu. Zjednoczone Królestwo zaznacza, że przedmiotowa ocena prawna dotyczyła postępowania likwidacyjnego wobec niektórych podmiotów gospodarczych, ale nie doprowadziła ona do anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake.

322. W tym względzie należy zauważyć, że w szczególnym kontekście ujawniania dokumentów celnych w celu wsparcia Komisji w jej zadaniu czuwania nad przestrzeganiem traktatów, państwa członkowskie powinny jej, w szczególności, przekazywać dane, które umożliwiają skuteczną weryfikację prawidłowości wpłat zasobów własnych [350]. Wynika z tego, moim zdaniem, że nawet jeśli przedmiotowa ocena prawna nie była istotna dla zbadania podstawy prawnej decyzji o umorzeniu przyjętej przed urzędnika dokonującego przeglądu, Komisja miała prawo wymagać, aby państwo członkowskie przedstawiło jej ten dokument, ponieważ z akt sprawy wynika, że państwo to wielokrotnie przyznawało, że ono istnieje [351]. Należy również zaznaczyć, że o ile to z powodu wyjaśnień przedstawionych przez Zjednoczone Królestwo Komisja ukształtowała swoje rozumienie oceny prawnej jako podstawy do anulowania wezwań do zapłaty C18 Snake, o tyle to ze względu na brak pokrycia kwot należnych z tytułu tych wezwań sformułowała ona swój wniosek o przedstawienie odnośnego dokumentu w zakresie, w jakim dotyczy on tradycyjnych zasobów własnych Unii, a zatem jej budżetu. Okoliczność, zgodnie z którą później

345 Zobacz, podobnie wyroki: z dnia 21 września 1989 r., Komisja/Grecja (68/88, EU:C:1989:339, pkt 23); a także z dnia 31 października 2019 r., Komisja/Zjednoczone Królestwo (C-391/17, EU:C:2019:919, pkt 93).

346 Zobacz, w szczególności, wyroki: z dnia 25 maja 1982 r., Komisja/Niderlandy (96/81, EU:C:1982:192, pkt 7); z dnia 12 września 2000 r., Komisja/Niderlandy (C-408/97, EU:C:2000:427, pkt 16). W tym kontekście należy pamiętać, że w niektórych dziedzinach, takich jak rozpatrywana procedura podatkowa, Komisja jest w dużej mierze uzależniona od informacji dostarczonych przez dane państwo członkowskie (zobacz, podobnie, wyrok z dnia 12 września 2000 r., Komisja/Niderlandy (C-408/97, EU:C:2000:427, pkt 17).

347 Zobacz pkt 319 niniejszej opinii.

348 Przedmiotowej oceny prawnej żądano podczas dokonanych przez Komisję inspekcji 16–11–1, 17–11–1 i 17–11–2. Ponadto, z raportu inspekcji 17–11–2 wynika, że w jej trakcie nie można było odnaleźć długów odpowiadających poszczególnym zgłoszeniom przywozowym, co miało uzasadniać anulowanie tych wezwań do zapłaty. Według tego raportu Komisja zażądała uzyskania kopii oceny prawnej HMRC, która doprowadziła do anulowania wezwań C18, a brytyjskie organy odmówiły przedstawienia tego dokumentu, twierdząc, że jest on poufny i podlega ochronie korespondencji między adwokatem a jego klientem.

349 Działając na mocy art. 33E(5) Finance Act 2003 (ustawy o finansach z 2003 r.).

350 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 7 marca 2002 r., Komisja/Włochy (C-10/00, EU:C:2002:146); a także opinię rzecznika generalnego D. Ruiza-Jaraba Colomera w sprawach Komisja/Finlandia (C-284/05, C-294/05, C-372/05, C-387/05, C-409/05, C-461/05 i C-239/06, EU:C:2009:67, pkt 168).

351 Zobacz raport z inspekcji 16–11–1, pkt 3.1.2., a także raport z inspekcji 17–11–1, pkt 3.1.2., znajdujące się, odpowiednio, w załącznikach A.16 i A.15 do skargi.

okazało się, że anulowanie wezwań do zapłaty C18 Snake było spowodowane innymi przyczynami, nie wpływa, moim zdaniem, na zasadność tego wniosku Komisji, który wchodzi w zakres jej wyżej wskazanego zadania.

323. Zwracam uwagę, że strony nie spierają się, co do zasady, w kwestii nieprzedstawienia przez Zjednoczone Królestwo przedmiotowej oceny prawnej. Państwo to, nie zaprzeczając, że nie przedstawiło tej oceny, utrzymuje jednak, że nawet jeżeli wezwania do zapłaty C18 Snake zostały anulowane na podstawie przedmiotowej oceny prawnej, a nie na podstawie niezależnej decyzji urzędnika dokonującego przeglądu, ocena ta w każdym wypadku byłaby chroniona tajemnicą zawodową, i że nie byłoby możliwe odstąpienie od podstawowej ochrony jej poufnego charakteru. Zdaniem tego państwa obowiązek udostępnienia Komisji użytecznych dokumentów podlega „rozsądnym warunkom” [352], co oznacza, że nie było ono zobowiązane do przekazania tego dokumentu Komisji.

324. Moim zdaniem argumentacji tej nie można uwzględnić. W tym względzie uważam, jak słusznie zaznaczyła Komisja, że obowiązek ten wynika z błędnego rozumienia wyroku Komisja/Włochy [353] przywołanego przez Zjednoczone Królestwo. Otóż wydaje się, że w tej sprawie Komisja zażądała od Włoch zestawienia uzasadniającego wszystkie rozpatrywane kwoty, zawierającego odniesienia do wszystkich dokumentów celnych leżących u ich podstawie. To w odpowiedzi na argument tego państwa członkowskiego, że wniosek Komisji wymagał „znacznego wkładu pracy w przygotowanie”, z powodu którego państwo to nie mogło uwzględnić tego wniosku „w wyznaczonym terminie” [354], Trybunał zauważył, że gdy Komisja żąda dokumentów, musi ona to uczynić na rozsądnych warunkach. W konsekwencji wyrok ów nie wydaje mi się mieć znaczenia dla niniejszej sprawy; zwracam uwagę, że nie dotyczy on problematyki dotyczącej ujawniania dokumentów objętych tajemnicą zawodową.

325. W odniesieniu do, w szczególności, argumentu wysuniętego przez Zjednoczone Królestwo w ramach obrony, zgodnie z którym przedmiotowa ocena prawna jest chroniona „tajemnicą zawodową”, nadającą jej poufny charakter, uznaję, że państwo to nie wykazało w niniejszym przypadku, z jakiego powodu dokument sporządzony przez służby HMRC, za pośrednictwem urzędnika dokonującego przeglądu, który, jak się wydaje, również podlega temu organowi [355], nawet gdyby był objęty tajemnicą zawodową, nie mógł zostać ujawniony Komisji. Ponieważ przedmiotowa ocena prawna była skierowana do służb należących do tego samego organu, wydaje się być objęta orzecznictwem Trybunału dotyczącym opinii *in-house* [356]. Warto przypomnieć ponadto, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem państwo członkowskie nie może powoływać się na przepisy, praktyki lub sytuacje w jego wewnętrznym porządku prawnym dla uzasadnienia uchybienia zobowiązaniom wynikającym z prawa Unii [357]. Wynika z tego, że w celu uzasadnienia niewypełnienia wyżej wskazanego zobowiązania w zakresie współpracy Zjednoczone Królestwo nie może powoływać się na tego typu trudności dla uzasadnienia swej decyzji o nieujawnianiu Komisji dokumentów dotyczących wezwań do zapłaty C18 Snake.

352 Zobacz wyrok z dnia 7 marca 2002 r., Komisja/Włochy (C-10/00, EU:C:2002:146, pkt 91).

353 Wyrok z dnia 7 marca 2002 r., (C-10/00, EU:C:2002:146, pkt 91).

354 Zobacz, podobnie, wyrok Komisja/Włochy (C-10/00, EU:C:2002:146, pkt 44).

355 Zobacz pkt 144 odpowiedzi na skargę.

356 Z utrwalonego orzecznictwa Trybunału wynika, że poufność korespondencji pisemnej między adwokatem i jego klientem jest chroniona na podstawie prawa Unii w zakresie, w jakim chodzi o wymianę korespondencji w ramach i do celów prawa do obrony klienta oraz pochodzącą od niezależnego adwokata [zob., podobnie, wyroki: z dnia 18 maja 1982 r., AM & S Europe/Komisja (155/79, EU:C:1982:157, pkt 21, 27); z dnia 14 września 2010 r., Akzo Nobel Chemicals i Akcros Chemicals/Komisja i in. (C-550/07 P, EU:C:2010:512, pkt 70)].

357 Zobacz, w szczególności, wyrok z dnia 12 listopada 2019 r., Komisja/Irlandia (farma wiatrowa Derrybrien) (C-261/18, EU:C:2019:955, pkt 89 i przytoczone tam orzecznictwo).

326. W odniesieniu do sformułowanego przez Komisję drugiego zarzutu dotyczącego naruszenia zasady lojalnej współpracy [358], zgodnie z którym Zjednoczone Królestwo nie udzieliło informacji niezbędnych do określenia kwot strat w zakresie zasobów własnych, które wynikają z wezwań do zapłaty C18 Snake, pomimo wielokrotnych wniosków Komisji, wydaje mi się, że państwo to w rzeczywistości nie podważa tych twierdzeń. Ponadto, z akt sprawy wynika, iż Zjednoczone Królestwo odpowiedziało na te twierdzenia dopiero w ramach postępowania w sprawie skargi. Biorąc pod uwagę te elementy, należy w konsekwencji stwierdzić, że Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy zasady lojalnej współpracy.

327. W świetle powyższych rozważań jestem zdania, że nie przekazując Komisji przedmiotowej oceny prawnej ani wszystkich informacji niezbędnych do określenia kwoty strat w zakresie zasobów własnych wynikających z wezwań do zapłaty C18 Snake, Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 4 ust. 3 TUE.

E. W przedmiocie uchybienia zobowiązaniom na mocy przepisów prawa dotyczących VAT i zasobów własnych pochodzących z VAT

328. W trzecim zarzucie Komisja stwierdza, że Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom wynikającym z art. 4 ust. 3 TUE, art. 310 ust. 6 i art. 325 TFUE oraz art. 2 ust. 1 lit. b) i d), art. 83, 85–87 oraz art. 143 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112. Na poparcie tego zarzutu Komisja podnosi w istocie, że nieprawidłowe określenie wartości celnej przywożonych towarów objętych zarówno procedurą celną 40, jak i procedurą celną 42 spowodowało zmniejszenie podstawy opodatkowania VAT, co oznacza, że Unia Europejska została pozbawiona części jej zasobów własnych.

329. W odniesieniu do procedury celnej 40 Komisja zaznacza, że zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. d) i art. 85–87 dyrektywy 2006/112, VAT powinno pobrać państwo członkowskie importu oraz że podstawa opodatkowania tym podatkiem obejmuje wartość celną, a także należności celne i koszty dodatkowe. Komisja uważa, że ponieważ VAT nie został pobrany z uwzględnieniem prawidłowych wartości celnych przywożonych towarów, odpowiednie kwoty nie zostały wzięte pod uwagę przy określaniu podstawy zasobów własnych pochodzących z VAT.

330. W ramach procedury celnej 42 Komisja zauważa przede wszystkim, że zgodnie z raportem OLAF-u w 2016 r. 87% towarów zostało przywiezionych poprzez Zjednoczone Królestwo do innych państw członkowskich. Wyjaśnia ona następnie, że w odniesieniu do towarów objętych procedurą celną 42 podstawę opodatkowania VAT stanowi, zgodnie z art. 83 dyrektywy 2006/112, cena nabycia towarów lub cena towarów podobnych lub, w przypadku braku ceny nabycia, koszt wytworzenia, określone w momencie dostawy. Wreszcie, twierdzi ona, że jeżeli wartość celna przywożonych towarów jest nieprawidłowa, obliczenie kwoty VAT, która ma być od nich pobrana przez państwo członkowskie przeznaczenia lub transportu, będzie w konsekwencji błędne.

331. Komisja wnioskuje z całości tych informacji, że nie podejmując środków w celu zaradzenia zaniżaniu wartości celnej przywożonych towarów, Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom wynikającym z art. 4 ust. 3 TUE, a także z art. 310 ust. 6 i art. 325 TFUE, a wobec braku zapewnienia pełnego poboru dochodów z tytułu VAT pozbawiło Unię części zasobów własnych z tytułu tego podatku. W szczególności, Komisja dodaje, że art. 143 ust. 2 dyrektywy 2006/112, który ustanawia warunki mające zastosowanie do przywozu objętego procedurą celną 42, zobowiązuje państwa członkowskie do podjęcia wszystkich środków odpowiednich do

[358] Zobacz pkt 319 niniejszej opinii.

zapewnienia poboru VAT. W konsekwencji, nie podejmując takich środków, Zjednoczone Królestwo ograniczyło zdolność innych państw członkowskich do pobrania VAT i powinno ponosić odpowiedzialność za tę sytuację.

332. Zjednoczone Królestwo uważa natomiast, że twierdzenie Komisji nie opiera się na żadnej podstawie prawnej. W tym względzie wyjaśnia ono, że ani przepisy dyrektywy 2006/112, ani art. 4 ust. 3 TUE nie nakładają odpowiedzialności na państwa członkowskie za straty w zakresie tradycyjnych zasobów własnych lub zasobów własnych pochodzących z VAT poniesione przez państwa członkowskie. Dodaje, że Komisja, która ograniczyła się do podniesienia ogólnych zobowiązań w zakresie lojalnej współpracy i zwalczania nadużyć finansowych, nie jest w stanie określić podstawy prawnej, w oparciu o którą państwo członkowskie byłoby odpowiedzialne, poza swoimi granicami, za pobór VAT w innym państwie Unii. Zauważa także, iż gdyby przyjąć tezę Komisji, niemożliwe byłoby ustalenie stopnia odpowiedzialności państwa członkowskiego w stosunku do straty w zakresie zasobów własnych poniesionej w innym państwie członkowskim z powodu uchybienia przez to pierwsze jego zobowiązaniom.

333. Zjednoczone Królestwo zaznacza ponadto, że zgodnie z art. 83 dyrektywy 2006/112 podstawę opodatkowania VAT ustaloną dla przywożonych towarów objętych procedurą celną 42 stanowi cena nabycia zafakturowana na nabywcę końcowego znajdującego się w państwie członkowskim przeznaczenia. Zauważa ono, że do tego drugiego państwa należy sprawdzenie i zapewnienie, żeby VAT z tytułu tych nabyć został dobrze zadeklarowany. Wnioskuje ono z tego, że podnoszony przez Komisję związek przyczynowy nie został wykazany. Wreszcie, Zjednoczone Królestwo twierdzi, że z żadnego ustalenia faktycznego przedstawionego przez Komisję nie wynika, aby państwo to swoim zachowaniem uniemożliwiało innym państwo członkowskim pobieranie VAT.

334. W świetle tych argumentów należy, w pierwszej kolejności, udzielić pewnych wyjaśnień co do systemu prawnego zasobów własnych pochodzących z VAT (sekcja 1), następnie, w drugiej kolejności, przeanalizować kolejno części zarzutu dotyczące procedury celnej 40 (sekcja 2) i 42 (sekcja 3).

1. W przedmiocie systemu prawnego udostępniania budżetowi Unii zasobów pochodzących z VAT

335. W celu zapewnienia ustanowienia rynku wewnętrznego, w ramach którego nie występują zakłócenia konkurencji oraz zagwarantowany jest swobodny przepływ towarów i usług, prawodawca Unii podjął się harmonizacji przepisów dotyczących podatków obrotowych poprzez system VAT, który stanowi podatek konsumpcyjny obejmujący większość aspektów gospodarki. Mając to na uwadze, dyrektywa 2006/112 przewiduje wspólną zasadę podstawy opodatkowania. Dokładniej rzecz ujmując, zgodnie z art. 73 owej dyrektywy podstawa opodatkowania, do której stosuje się stawkę VAT, obejmuje „wszystko, co stanowi zapłatę otrzymaną lub którą dostawca lub usługodawca otrzyma w zamian za dostawę towarów lub świadczenie usług, od nabywcy, usługobiorcy lub osoby trzeciej, włącznie z subwencjami związanymi bezpośrednio z ceną takiej

dostawy lub świadczenia”[359]. Poza tą zasadą, podstawę opodatkowania regulują szczególne przepisy, w szczególności w przypadku wewnątrzwspólnotowego nabycia[360] towarów lub importu towarów[361].

336. Ponadto, zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. b) decyzji 2007/436 i art. 2 ust. 1 lit. b) decyzji 2014/335 zasoby własne Unii obejmują, poza tradycyjnymi zasobami własnymi, dochody ze stosowania jednolitej stawki[362] do zharmonizowanej podstawy VAT określonej według przepisów Unii. Ta stawka jednolita stanowi „stawkę poboru” tych zasobów, a nie stawkę podatkową, ponieważ nie powoduje powstania obowiązku podatkowego u podatników, lecz nakłada jedynie na państwa obowiązek pobierania kwoty, którą są zobowiązane uiścić na rzecz Unii z jakiegokolwiek źródła w ich budżecie[363].

337. Jeśli chodzi o podstawę tych zasobów własnych, która różni się od podstawy opodatkowania przewidzianej w dyrektywie 2006/112, art. 3 rozporządzenia nr 1553/89 stanowi w istocie, że podstawę zasobów pochodzących z VAT oblicza się poprzez podzielenie łącznych przychodów z VAT netto uzyskanych przez państwo członkowskie w danym roku albo przez stawkę VAT obowiązującą w tym samym roku, albo przez średnią ważoną stopę VAT, jeżeli w państwie członkowskim stosowana jest więcej niż jedna stawka[364].

338. Ten system zasobów własnych ma zatem na celu, w odniesieniu do zasobów uzyskanych z VAT, stworzenie po stronie państw członkowskich obowiązku przekazania Unii, jako zasobów własnych, części kwot, które otrzymują tytułem VAT[365].

339. Wynika z tego, że bezpośredni związek istnieje między poborem zgodnie z obowiązującym prawem Unii dochodów z tytułu VAT a udostępnieniem budżetowi Unii odpowiednich zasobów pochodzących z VAT, ponieważ wszelkie braki w poborze owych dochodów *mogą* powodować uszczuplenie wskazanych zasobów budżetowych[366]. W konsekwencji, państwa członkowskie są zobowiązane zagwarantować skuteczny pobór zasobów własnych Unii, przystępując do odzyskania kwot odpowiadających tym zasobom, o które wskutek nadużyć finansowych został uszczuplony budżet Unii[367].

340. W tym względzie należy przypomnieć, że w dziedzinie VAT, w szczególności, z art. 2 i 273 dyrektywy 2006/112 w związku z art. 4 ust. 3 TUE wynika, że na państwach członkowskich nie spoczywa jedynie ogólny obowiązek podjęcia wszelkich ustawowych i administracyjnych środków właściwych do zapewnienia poboru całego należnego VAT na ich odpowiednich terytoriach, ale powinny one także zwalczać nadużycia finansowe[368]. Ponadto, jak już

359 W przedmiocie bardziej szczegółowych informacji na temat podstawy opodatkowania, zob. D. Berlin, Taxe sur le chiffre d'affaires-Fonctionnement de la taxe-Régimes spéciaux, *JurisClasseur Europe Traité*, fasc. 1640, luty 2021, pkt 16 i nast.

360 Artykuły 83 i 84 dyrektywy 2006/112.

361 Artykuły 85–87 dyrektywy 2006/112.

362 Ta stawka jednolita została ustalona w wysokości 0,30% w drodze decyzji 2007/436 i 2014/335.

363 Zobacz A. Potteau, Budget de l'Union européenne – Contenu du budget, *JurisClasseur Europe Traité*, fasc. 198, 4 listopada 2016 r., pkt 21.

364 Według A. Potteau, rozporządzenie nr 1553/89 wykluczyło wszelki bezpośredni związek między zasobami pochodzącymi z VAT a podatnikami, narzucając, jako jedyną metodę, metodę dochodów, która polega na prostych obliczeniach statystycznych (zob. przypis 210 niniejszej opinii).

365 Wyrok z dnia 15 listopada 2011 r., Komisja/Niemcy (C-539/09, EU:C:2011:733, pkt 71 i przytoczone tam orzecznictwo).

366 Zobacz, podobnie, wyroki: z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 31); z dnia 7 kwietnia 2016 r., Degano Trasporti (C-546/14, EU:C:2016:206, pkt 22 i przytoczone tam orzecznictwo); z dnia 26 lutego 2013 r., Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, pkt 26 i przytoczone tam orzecznictwo).

367 Zobacz wyrok z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 32).

368 Zobacz orzecznictwo przytoczone w pkt 172–175 niniejszej opinii.

zaznaczono [369], art. 325 TFUE zobowiązuje państwa członkowskie do zwalczania nielegalnych działań naruszających interesy finansowe Unii za pomocą odstraszających i skutecznych środków, a w szczególności postanowienie to zobowiązuje je do podejmowania takich samych środków do zwalczania nadużyć finansowych [370] naruszających interesy finansowe Unii, jakie podejmują do zwalczania nadużyć finansowych naruszających ich własne interesy finansowe [371].

341. W świetle powyższej analizy nie mam wątpliwości, że w niniejszym przypadku brak odpowiednich środków do zwalczania ryzyka nadużyć finansowych i do zapewnienia prawidłowego oszacowania przywożonych towarów [372] może stanowić, z punktu widzenia zasobów własnych pochodzących z VAT, naruszenie art. 325 TFUE, który konkretyzuje art. 4 ust. 3 TUE [373], mogące naruszać interesy finansowe Unii. Z wcześniej przytoczonego orzecznictwa wynika jednak, że związek między poborem przez państwo członkowskie dochodów z VAT a udostępnieniem budżetowi Unii zasobów pochodzących z VAT jest jedynie potencjalny. W konsekwencji, stwierdzam, że należy sprawdzić – w świetle zasad właściwych dla każdej z procedur celnych mających zastosowanie w niniejszym przypadku – czy nieprzeprowadzenie przez organy Zjednoczonego Królestwa kontroli celnych, jak wskazano w ramach pierwszego zarzutu, pozbawiło w sposób konkretny budżet Unii części zasobów własnych pochodzących z VAT.

2. W przedmiocie części zarzutu dotyczącej straty w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej 40

342. Procedura celna 40 odpowiada przypadkom, w którym towary przywożone z państwa trzeciego są bezpośrednio dopuszczane do swobodnego obrotu [374]. Zgodnie z art. 2 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112 opodatkowaniu VAT podlega import towarów. Zgodnie z art. 85 tej dyrektywy „[w] odniesieniu do importu towarów, podstawą opodatkowania jest wartość celna określona zgodnie z obowiązującymi przepisami wspólnotowymi". Ta podstawa opodatkowania jest określana zgodnie z zasadami przewidzianymi w art. 86 i 87 dyrektywy 2006/112 [375]. Ponadto, art. 70 ust. 1 unijnego kodeksu celnego [376] definiuje pojęcie wartości celnej towarów, którą jest „wartość transakcyjna, tj. cena faktycznie zapłacona lub należna za towary, gdy zostały one sprzedane w celu wywozu na obszar celny Unii". Wynika z tego, że celem realizowanym przez art. 85 dyrektywy 2006/112 w związku z art. 70 ust. 1 unijnego kodeksu celnego jest włączenie do podstawy opodatkowania wszystkiego, co stanowi wartość towaru dla jego nabywcy końcowego [377].

369 Zobacz pkt 172 i 173 niniejszej opinii.

370 W przedmiocie skutków nadużyć finansowych, zob. F. Boerselli, Pragmatic Policies to tackle VAT fraud in the European Union, *International VAT monitor*, vol. 19, nº 5, 2008, s. 333.

371 Zobacz, podobnie, wyroki z dnia 5 grudnia 2017 r., M.A.S. i M.B. (C-42/17, EU:C:2017:936, pkt 30); z dnia 20 marca 2018 r., Menci (C-524/15, EU:C:2018:197, pkt 19 i przytoczone tam orzecznictwo); a także z dnia 2 maja 2018 r., Scialdone (C-574/15, EU:C:2018:295, pkt 27).

372 Zobacz pkt 225 niniejszej opinii.

373 Zobacz pkt 173 niniejszej opinii.

374 Zobacz przypis 21 do niniejszej opinii.

375 Zgodnie z art. 86 ust. 1 dyrektywy 2006/112 podstawa opodatkowania zawiera podatki, opłaty i inne należności należne poza państwem członkowskim importu, a także inne należności z tytułu importu. Obejmuje ona także koszty dodatkowe, takie jak koszty opakowania, transportu i ubezpieczenia, poniesione do pierwszego miejsca przeznaczenia znajdującego się na terytorium państwa członkowskiego importu, jak również koszty dodatkowe wynikające z transportu do innego miejsca przeznaczenia znajdującego się na terytorium Wspólnoty, jeżeli miejsce to jest znane w momencie wystąpienia zdarzenia powodującego powstanie obowiązku podatkowego.

376 Przepis odpowiadający art. 29 ust. 1 Wspólnotowego kodeksu celnego.

377 W przedmiocie szczegółowych wyjaśnień dotyczących oszacowania importowanych towarów i usług, zob. T. Bieber, Customs Valuation and Import VAT, *Global Trade and Customs Journal*, vol. 14, nº 2, s. 73.

343. W świetle tych elementów oczywiste jest, że brak wprowadzenia odpowiednich środków do zwalczania celnych nadużyć finansowych uniemożliwił Zjednoczonemu Królestwu zastosowanie zasad dotyczących określania podstawy opodatkowania VAT przy przywozie towarów objętych procedurą celną 40. Pozostaje jednak ustalić, czy ta okoliczność miała wpływ na konkretne zasoby własne z tytułu tego podatku. W tej kwestii Komisja, na której spoczywa ciężar dowodu na istnienie zarzucanych uchybień [378], podnosi w sposób ogólny, że zmniejszenie zasobów własnych pochodzących z VAT wynika *ipso facto* z zaniżania wartości celnej przywożonych towarów.

344. Nie sądzę jednak, żeby ów argument pozwalał w sposób wystarczający wykazać istnienie bezpośredniego związku między zaniechaniem Zjednoczonego Królestwa a ewentualnym zmniejszeniem zasobów własnych pochodzących z VAT. Otóż, jak już wskazano [379], z art 3 rozporządzenia nr 1553/89 wynika, że podstawę zasobów uzyskanych z VAT oblicza się poprzez podzielenie łącznych przychodów z VAT netto uzyskanych przez państwo członkowskie przez stawkę VAT. Tymczasem w odniesieniu do przywożonych towarów pobrane łączne przychody netto nie zależą jedynie od wartości celnej towarów, ale również od ceny sprzedaży zafakturowanej na rzecz nabywcy końcowego. Tym samym kwota przychodów z VAT jest taka sama, gdy nabywca końcowy uiścił cenę równą rzeczywistej wartości celnej towaru. Wynika z tego, że samo stwierdzenie zaniżenia wartości celnej przywożonych towarów nie niesie ze sobą automatycznie obniżenia podstawy, w oparciu o którą oblicza się zasoby własne pochodzące z VAT.

345. W tych okolicznościach uważam, że ogólne uzasadnienie, na którym opiera się Komisja w celu twierdzenia, że w odniesieniu do przywozu towarów objętych procedurą celną 40 Unia została pozbawiona części zasobów własnych pochodzących z VAT, nie może samo w sobie stanowić wystarczającego dowodu na poparcie tej części zarzutu. W konsekwencji, proponuję, aby Trybunał oddalił żądanie sformułowane w tym zakresie przez Komisję.

3. W przedmiocie części zarzutu dotyczącej straty w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej 42

346. Na wstępie, należy przypomnieć, że zgodnie z raportem OLAF-u 87% całkowitej ilości towarów przywożonych w 2016 r. było objęte procedurą celną 42 [380].

347. Jak już wyjaśniono w ramach niniejszej opinii, procedura celna 42 odpowiada przypadkowi, w którym w chwili przywozu pewne jest, że przywożone towary są przeznaczone do innego państwa członkowskiego [381]. W takiej sytuacji VAT jest należny w państwie członkowskim końcowego przeznaczenia towarów, a nie w państwie importera. W szczególności, zwolnienie to wynika z art. 143 ust. 1 lit. d) dyrektywy 2006/112, zgodnie z którym to przepisem państwa członkowskie zwalniają import towarów wysyłanych lub transportowanych z terytorium trzeciego lub państwa trzeciego do państwa członkowskiego innego niż państwo zakończenia wysyłki lub transportu towarów, w przypadku gdy dostawa tych towarów, dokonana przez importera wyznaczonego lub uznanego za osobę zobowiązaną do zapłaty VAT zgodnie z art. 201 tej dyrektywy, jest zwolniona zgodnie z jej art. 138. Innymi słowy, zwolnienie z VAT przewidziane

[378] Zobacz, podobnie, wyrok z dnia 18 czerwca 2000 r., Komisja/Węgry (przejrzystość stowarzyszeń) (C-78/18, EU:C:2020:476, pkt 36 i przytoczone tam orzecznictwo).

[379] Zobacz pkt 337 niniejszej opinii.

[380] Zobacz przypis 23 niniejszej opinii.

[381] Zobacz przypis 21 niniejszej opinii.

w art. 143 dyrektywy 2006/112 opiera się na okoliczności, że po przywozie następuje wewnątrzwspólnotowa dostawa, która sama jest zwolniona na podstawie art. 138 rzeczonej dyrektywy.

348. Ponadto, z art. 68 dyrektywy 2006/112 wynika, że zdarzenie powodujące powstanie obowiązku podatkowego z tytułu VAT ma miejsce z chwilą dokonania wewnątrzwspólnotowego nabycia, czyli, zgodnie z akapitem drugim tego artykułu, „w momencie, gdy dostawę podobnych towarów uważa się za dokonaną na terytorium danego państwa". W tym zakresie Trybunał orzekł, że pojęcie „dostawy towarów" nie odnosi się do przeniesienia własności w formie przewidzianej we właściwych przepisach krajowych, lecz obejmuje każdą transakcję przekazania rzeczy przez stronę, która upoważnia drugą stronę do rozporządzania tą rzeczą, jakby była ona jej właścicielem [382].

349. Wreszcie, co się tyczy wewnątrzwspólnotowego nabycia towarów, z art. 76 i 83 dyrektywy 2006/112 wynika, że podstawę opodatkowania stanowi cena nabycia towarów lub cena towarów podobnych lub, w przypadku braku ceny nabycia, koszt wytworzenia, określone w momencie dostawy.

350. W niniejszym przypadku trudno mi się zgodzić z twierdzeniem Komisji, zgodnie z którym nieprawidłowe ustalenie przez Zjednoczone Królestwo wartości celnej przywożonych towarów miało wpływ na kwotę zasobów własnych pochodzących z VAT udostępnionych Unii. W świetle powyżej przytoczonych przepisów mających zastosowanie do transakcji objętych procedurą celną 42, ten bezpośredni związek, którego zresztą Komisja nie uzasadnia w jej pismach, nie wydaje mi się wykazany z dwóch powodów. Po pierwsze, podstawa opodatkowania VAT mająca zastosowanie do towarów objętych ową procedurą nie jest powiązana z wartością celną przywożonych towarów, lecz z ceną nabycia tych towarów w państwie członkowskim końcowego przeznaczenia. Po drugie, w ramach procedury celnej 42 cały VAT powinien zostać pobrany i uiszczony w państwie członkowskim, w którym towary są ostatecznie dostarczone.

351. Dodam, że ze względu na słabość systemową procedury celnej 42 zakazuje się pociągania tylko jednego państwa członkowskiego do odpowiedzialności za stratę w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT. W tym zakresie zwracam uwagę, że w sprawozdaniu specjalnym nr 13/2011 w sprawie kontroli dotyczącej procedury celnej 42 Trybunał Obrachunkowy Unii Europejskiej stwierdził, że stosowanie procedury celnej spowodowało znaczne straty, które oszacował on na kwotę około 2200 milionów EUR [383], i wyraził ubolewanie z powodu niewystarczających kontroli przeprowadzonych przez siedem państw członkowskich wybranych w jego badaniu [384]. Trybunał Obrachunkowy zalecił również poprawę przekazywania kluczowych danych w państwach członkowskich i między nimi, promowanie automatycznej weryfikacji numerów identyfikacyjnych VAT oraz stworzenie unijnego profilu ryzyka dla przywozów w ramach procedury celnej 42 [385]. W sprawozdaniu specjalnym nr 24/2015 dotyczącym zwalczania wewnątrzwspólnotowych oszustw związanych z VAT Trybunał Obrachunkowy podkreślił uporczywość tych trudności, zauważają, że „[z]miany ustawodawcze wprowadzone przez Komisję w związku z procedurą celną 42 oraz działania podjęte w następstwie zaleceń Trybunału zawartych w sprawozdaniu specjalnym nr 13/2011 dają pozytywne rezultaty, ale zwalczanie oszustw jest utrudnione z uwagi na niezadowalające wdrażanie przepisów oraz

382 Zobacz wyroki: z dnia 18 lipca 2013 r., Evita-K (C-78/12, EU:C:2013:486, pkt 33); z dnia 21 listopada 2013 r., Dixons Retail, (C-494/12, EU:C:2013:758, pkt 20).

383 Zobacz pkt VI streszczenia sprawozdania 13/2011.

384 Zobacz pkt 26 i nast. sprawozdania 13/2011.

385 Zobacz sprawozdanie 13/2011, pkt 55.

przypadki ich nieprzestrzegania wykryte w państwach członkowskich w toku niniejszej kontroli”[386]. W związku z tym Trybunał Obrachunkowy zauważył również, po pierwsze, że większość skontrolowanych państw członkowskich nie prowadzi skutecznych kontroli krzyżowych danych celnych i podatkowych, po drugie, że występują problemy z dokładnością, kompletnością i aktualnością informacji dotyczących VAT wymienianych między państwami członkowskimi[387]. Takie ustalenia prowadzą mnie również do odrzucenia tezy Komisji, zgodnie z którą Zjednoczone Królestwo poprzez swoje zaniechania uniemożliwiło innym państwom członkowskim pobranie VAT w całości.

352. W tych okolicznościach i pomimo zaniechań Zjednoczonego Królestwa w zakresie ustalenia wartości celnej rozpatrywanych towarów, nie jest możliwe, ze względu na brak bezpośredniego związku, przypisać temu państwu winy za zmniejszenie zasobów własnych pochodzących z VAT w związku z transakcjami objętymi procedurą celną 42. W konsekwencji, proponuję, aby Trybunał oddalił sformułowane przez Komisję żądanie w tym zakresie.

353. Biorąc pod uwagę wszystkie powyższe rozważania proponuję, aby Trybunał oddalił zarzut trzeci, zarówno w części dotyczącej strat w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej 40, jak i w części dotyczącej strat w zakresie zasobów własnych pochodzących z VAT w ramach procedury celnej 42.

VII. W przedmiocie kosztów

354. Zgodnie z art. 138 § 1 regulaminu postępowania przed Trybunałem kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Zgodnie z art. 138 § 3 tego regulaminu w razie częściowego tylko uwzględnienia żądań każdej ze stron, każda z nich pokrywa własne koszty. Jednakże, jeżeli jest to uzasadnione okolicznościami sprawy, Trybunał może orzec, że jedna ze stron pokrywa, oprócz własnych kosztów, część kosztów poniesionych przez stronę przeciwną. Ponieważ Komisja wniosła o obciążenie Zjednoczonego Królestwa kosztami postępowania, a ono przegrało w przedmiocie większości swoich zarzutów, w świetle okoliczności niniejszej sprawy należy obciążyć Zjednoczone Królestwo, poza własnymi kosztami, także czterema piątymi kosztów poniesionych przez Komisję. Ta ostatnia pokryje jedną piątą swoich własnych kosztów.

355. Na podstawie art. 140 § 1 regulaminu postępowania, zgodnie z którym państwa członkowskie interweniujące w sprawie pokrywają własne koszty, Królestwo Belgii, Republika Estońska, Republika Grecka, Republika Łotewska, Republika Portugalska i Republika Słowacka pokryją własne koszty postępowania.

386 Zobacz sprawozdanie specjalne nr 24/2015, pkt 85, s. 34, ww. w przypisie 111 do niniejszej opinii.

387 Zobacz streszczenie tego sprawozdania, pkt IV, s. 9.

VIII. Wnioski

356. Z powodów przedstawionych w niniejszej opinii proponuję, aby Trybunał orzekł w następujący sposób:

1) Nie podejmując w okresie naruszenia środków mających na celu ochronę interesów finansowych Unii i nie księgując prawidłowych kwot należności celnych dotyczących niektórych przypadków przywozu wyrobów włókienniczych i obuwia pochodzących z Chin, Zjednoczone Królestwo Wielkiej Brytanii i Irlandii Północnej uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 325 TFUE, art. 13 i art. 220 ust. 1 rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiającego Wspólnotowy kodeks celny, zmienionego rozporządzeniem (WE) nr 648/2005 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 1 kwietnia 2005 r., art. 3, 46 i art. 105 ust. 3 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiającego unijny kodeks celny, art. 248 ust. 1 rozporządzenia Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiającego przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG) nr 2913/92, zmienionego rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1335/2003 z dnia 25 lipca 2003 r. i art. 244 rozporządzenia wykonawczego Komisji (UE) 2015/2447 z dnia 24 listopada 2015 r. ustanawiającego szczegółowe zasady wykonania niektórych przepisów rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 ustanawiającego unijny kodeks celny.

2) Nie udostępniając Unii prawidłowej kwoty tradycyjnych zasobów własnych dotyczących tych przypadków przywozu, Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy art. 2 i 8 decyzji Rady 2014/335/UE, Euratom z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie systemu zasobów własnych Unii Europejskiej i decyzji Rady 2007/436/WE, Euratom z dnia 7 czerwca 2007 r. w sprawie systemu zasobów własnych Wspólnot Europejskich, art. 2, 6, 9, 10, 12 i 13 rozporządzenia Rady (UE, Euratom) nr 609/2014 z dnia 26 maja 2014 r. w sprawie metod i procedury udostępniania tradycyjnych zasobów własnych, zasobów własnych opartych na VAT i zasobów własnych opartych na DNB oraz w sprawie środków w celu zaspokojenia potrzeb gotówkowych oraz art. 2, 6, 9, 10, 11 i 17 rozporządzenia Rady nr 1150/2000 z dnia 22 maja 2000 r. wykonującego decyzję 94/728.

3) Nie przekazując Komisji Europejskiej oceny prawnej działu prawnego Her Majesty's Revenue and Customs (organu podatkowego i celnego Zjednoczonego Królestwa) i wszelkich informacji niezbędnych do ustalenia kwot strat w zakresie zasobów własnych wynikających z wezwań do retrospektywnego pokrycia należności celnych wystawionych w ramach operacji Snake, Zjednoczone Królestwo uchybiło zobowiązaniom ciążącym na nim na mocy zasady lojalnej współpracy ustanowionej w art. 4 ust. 3 TUE.

4) W pozostałym zakresie skarga zostaje oddalona.

5) Zjednoczone Królestwo pokrywa, poza własnymi kosztami, także cztery piąte kosztów poniesionych przez Komisję Europejską.

6) Komisja Europejska pokrywa jedną piątą własnych kosztów postępowania.

7) Królestwo Belgii, Republika Estońska, Republika Grecka, Republika Łotewska, Republika Portugalska i Republika Słowacka pokrywają własne koszty postępowania.