

STOSUNEK PRAWNY ZOBOWIĄZANIA CELNO-PODATKOWEGO W OBRODIE TOWAROWYM Z ZAGRANICĄ

Katarzyna Machalica-Drozdek

MONOGRAFIE LEX



LEX

a Wolters Kluwer business

STOSUNEK PRAWNY ZOBOWIĄZANIA CELNO-PODATKOWEGO W OBROCI TOWAROWYM Z ZAGRANICĄ

Katarzyna Machalica-Drozdek

Zamów książkę w księgarni internetowej

proinfo.pl
księgarnia internetowa



LEX

a Wolters Kluwer business

Warszawa 2015

Stan prawny na 1 lutego 2015 r.

Recenzent

Prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski

Wydawca

Grzegorz Jarecki

Redaktor prowadzący

Adam Choiński

Opracowanie redakcyjne

Katarzyna Rybczyńska

Łamanie

Wolters Kluwer

Układ typograficzny

Marta Baranowska

.....
Ta książka jest wspólnym dziełem twórcy i wydawcy. Prosimy, byś przestrzegał przysługujących
im praw. Książkę możesz udostępnić osobom bliskim lub osobiście znanym, ale nie publikuj jej
w internecie. Jeśli cytujesz fragmenty, nie zmieniaj ich treści i koniecznie zaznacz, czyje to dzieło.
A jeśli musisz skopiować część, rób to jedynie na użytek osobisty.
.....

prawolubni

SZANUJMY PRAWO I WŁASNOŚĆ
Więcej na www.legalnakultura.pl
POLSKA IZBA KSIĄŻKI

© Copyright by

Wolters Kluwer SA, 2015

ISBN 978-83-264-8074-4

ISSN 1897-4392

Wydane przez:

Wolters Kluwer SA

Dział Praw Autorskich

01-208 Warszawa, ul. Przyokopowa 33

tel. 22 535 82 00, fax 22 535 81 35

e-mail: ksiazki@wolterskluwer.pl

www.wolterskluwer.pl

księgarnia internetowa www.profinfo.pl

Spis treści

Wykaz skrótów / 9

Wstęp / 15

Rozdział I

Istota i konstrukcja należności celnych / 19

- 1.1. Zakres pojęcia „należności celne” / 19
- 1.2. Cło jako element należności celnych / 25
- 1.3. Pojęcie cła jako daniny publicznej / 29
- 1.4. Cło a podatek / 34
- 1.5. Opłaty o skutku równoważnym cłom / 44
- 1.6. Środki wspólnej polityki rolnej / 49
- 1.7. Elementy konstrukcji cła / 49
 - 1.7.1. Podmiot cła / 51
 - 1.7.2. Przedmiot cła / 55
 - 1.7.3. Podstawa wymiaru cła (wartość celna) / 60
 - 1.7.4. Stawka celna / 68
 - 1.7.5. Ulgi i zwolnienia celne / 71
 - 1.7.6. Terminy płatności cła / 79
- 1.8. Podsumowanie / 81

Rozdział II

Instrumenty parataryfowe w obrocie towarowym z zagranicą / 84

- 2.1. Podatek jako środek parataryfowy w wymianie towarowej z zagranicą / 84
 - 2.1.1. Podatek od towarów i usług jako źródło obciążeń w imporcie i eksporcie towarów / 89
 - 2.1.2. Podatek akcyzowy jako narzędzie opodatkowania w imporcie towarów / 99
- 2.2. Opłaty celne jako danina publiczna / 102

- 2.3. Kontyngent taryfowy, plafon taryfowy i zawieszenie poboru cła jako instrumenty taryfy celnej / 106
- 2.4. Podsumowanie / 108

Rozdział III

Konstrukcja prawna stosunku zobowiązania podatkowego / 110

- 3.1. Istota instytucji zobowiązania podatkowego – etymologia terminów / 110
- 3.2. Zobowiązanie podatkowe jako faza stosunku prawnego / 113
- 3.3. Obowiązek podatkowy jako złożony stosunek podatkowoprawny / 117
- 3.4. Stosunek prawny zobowiązania podatkowego / 137
- 3.5. Elementy stosunku prawnego zobowiązania podatkowego / 153
- 3.6. Podmiot stosunku prawnego zobowiązania podatkowego / 153
 - 3.6.1. Istota i znaczenie pojęcia „organu podatkowego” / 155
 - 3.6.2. Pojęcie podmiotowości prawnej w prawie podatkowym / 158
 - 3.6.3. Zakres kompetencji organów podatkowych / 165
 - 3.6.4. Strona uprawniona i zobowiązana w stosunku prawnym zobowiązania podatkowego / 170
 - 3.6.5. Rola płatnika, inkasenta, następców prawnych i osób trzecich w stosunku prawnym zobowiązania podatkowego / 178
- 3.7. Przedmiot stosunku prawnego zobowiązania podatkowego / 185
- 3.8. Treść stosunku prawnego zobowiązania podatkowego / 194
- 3.9. Uprawnienie i obowiązek jako szczególne instytucje prawne kształtujące elementy stosunku prawnego / 203
- 3.10. Podsumowanie / 206

Rozdział IV

Zobowiązanie celne jako konstrukcja o złożonym charakterze / 211

- 4.1. Istota i znaczenie długu celnego / 211
- 4.2. Zobowiązanie i obowiązek celny jako elementy stosunku prawnego zobowiązania celnego / 218
- 4.3. Stosunek prawny zobowiązania celnego / 228

- 4.4. Elementy stosunku prawnego zobowiązania celnego / 235
 - 4.4.1. Podmiot stosunku prawnego zobowiązania celnego / 235
 - 4.4.2. Przedmiot stosunku prawnego zobowiązania celnego / 249
 - 4.4.3. Treść stosunku prawnego zobowiązania celnego / 253
- 4.5. Podsumowanie / 258

Rozdział V

Wnioski i zakończenie / 262

Bibliografia / 273

Wykaz źródeł prawa / 287

Wykaz powołanych orzeczeń / 293

Strony internetowe / 301

Wykaz skrótów

1. Akty prawne

- dyrektywa 112** dyrektywa 2006/112/WE Rady z dnia 28 listopada 2006 r. w sprawie wspólnego systemu podatku od wartości dodanej (Dz. Urz. UE L 347 z 11.12.2006, s. 1 z późn. zm.)
- k.c.** ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 121 z późn. zm.)
- k. cel.** ustawa z dnia 9 stycznia 1997 r. – Kodeks celny (tekst jedn.: Dz. U. z 2001 r. Nr 75, poz. 802 z późn. zm.)
- Konstytucja RP** Konstytucja Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.)
- o.p.** ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (tekst jedn.: Dz. U. z 2012 r. poz. 749 z późn. zm.)
- pr. cel. 1989** ustawa z dnia 28 grudnia 1989 r. – Prawo celne (tekst jedn.: Dz. U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312 z późn. zm.)
- pr. cel. 2004** ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 727 z późn. zm.)
- RWKC** rozporządzenie Komisji (EWG) nr 2454/93 z dnia 2 lipca 1993 r. ustanawiające przepisy w celu wykonania rozporządzenia Rady (EWG)

- nr 2913/92 ustanawiającego wspólnotowy kodeks celny (Dz. Urz. UE, Polskie wyd. specjalne, rozdz. 2, t. 6, s. 3 z późn. zm.)
- r.z.c., rozporządzenie o zwolnieniach celnych** rozporządzenie Rady (WE) nr 1186/2009 z dnia 16 listopada 2009 r. ustanawiające wspólnotowy system zwolnień celnych (wersja ujednolicona), (Dz. Urz. UE L 324 z 10.12.2009, s. 23)
- TFUE** Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012, s. 47)
- TUE** Traktat o Unii Europejskiej (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 326 z 26.10.2012, s. 13)
- TWE** Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską, podpisany w Rzymie 25 marca 1957 r. (wersja skonsolidowana Dz. Urz. UE C 321E z 29.12.2006, s. 37), tzw. traktat rzymski, od 1 grudnia 2009 r. Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej
- u.c.t.u.** ustawa z dnia 9 maja 2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług (Dz. U. poz. 915)
- u.f.p. 2005** ustawa z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.)
- u.f.p. 2009** ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.)
- u.p.a. 2004** ustawa z dnia 23 stycznia 2004 r. o podatku akcyzowym (Dz. U. Nr 29, poz. 257 z późn. zm.)
- u.p.a. 2008** ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 752 z późn. zm.)
- u.p.d.o.p.** ustawa z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 851 z późn. zm.)

u. VAT	ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (tekst jedn.: Dz. U. z 2011 r. Nr 177, poz. 1054 z późn. zm.)
UKC	rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 952/2013 z dnia 9 października 2013 r. ustanawiające unijny kodeks celny (wersja przekształcona), (Dz. Urz. UE L 269 z 10.10.2013, s. 1 z późn. zm.)
WKC	rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz. Urz. UE, Polskie wyd. specjalne, rozdz. 2, t. 4, s. 307 z późn. zm.)
WTC	rozporządzenie Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej (Dz. Urz. UE, Polskie wyd. specjalne, rozdz. 2, t. 2, s. 382 z późn. zm.)

2. Czasopisma, wydawnictwa promulgacyjne i zbiory orzecznictwa

Biuletyn KKZN	Biuletyn Komisji Konstytucyjnej Zgromadzenia Narodowego
CBOSA	Centralna Baza Orzeczeń Sądów Administracyjnych
Dz. U.	Dziennik Ustaw
Dz. Urz.	Dziennik Urzędowy
EP	Edukacja Prawnicza
EPS	Europejski Przegląd Sądowy
GP	Gazeta Prawna
LEX	System Informacji Prawnej LEX
M. Pod.	Monitor Podatkowy
M. Praw.	Monitor Prawniczy
MPC	Monitor Prawa Celnego

MPCiP	Monitor Prawa Celnego i Podatkowego
ONSA	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego
OSNAiWSA	Orzecznictwo Naczelnego Sądu Administracyjnego i wojewódzkich sądów administracyjnych
OSNAPIUS	Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Administracyjna, Pracy i Ubezpieczeń Społecznych
OSNP	Orzecznictwo Sądu Najwyższego. Izba Pracy, Ubezpieczeń Społecznych i Spraw Publicznych
OSNSPiA	Orzecznictwo Sądów Najwyższych w Sprawach Podatkowych i Administracyjnych
OSP	Orzecznictwo Sądów Polskich
OTK	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego
OTK-A	Orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego; zbiór urzędowy, Seria A
PiP	Państwo i Prawo
POP	Przegląd Orzecznictwa Podatkowego
PPE	Przegląd Prawa Egzekucyjnego
PPH	Przegląd Prawa Handlowego
PPiA	Przegląd Prawa i Administracji
Pr. Spółek	Prawo Spółek
Prz. Pod.	Przegląd Podatkowy
Prz. Sejm.	Przegląd Sejmowy
PUG	Przegląd Ustawodawstwa Gospodarczego
RPEiS	Ruch Prawniczy, Ekonomiczny i Socjologiczny
Zb. Orz.	Zbiór Orzeczeń Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej
ZNUŁ	Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Łódzkiego
ZNUS	Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego – Roczniki Prawnicze

3. Inne

CN	Nomenklatura Scalona
ETS/TSUE	Europejski Trybunał Sprawiedliwości (od dnia 1 grudnia 2009 r. Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej)
KE	Komisja Europejska
NSA	Naczelny Sąd Administracyjny
NTA	Najwyższy Trybunał Administracyjny
SN	Sąd Najwyższy
SPI	Sąd Pierwszej Instancji UE
TARIC	Zintegrowana Taryfa Celna Wspólnot Europejskich
TK	Trybunał Konstytucyjny
TS	Trybunał Sprawiedliwości
UE	Unia Europejska
WE	Wspólnota Europejska
WSA	Wojewódzki Sąd Administracyjny

Wstęp

Wprowadzenie bądź wyprowadzenie towaru z unijnego obszaru celnego powoduje powstanie z mocy prawa określonych praw i obowiązków dla podmiotów uczestniczących w wymianie towarowej. Zaistnienie tego zdarzenia powoduje, że podmiot uprawniony posiada prawo do żądania świadczenia, a drugi podmiot, którym jest osoba wprowadzająca towar na unijny obszar celny bądź wyprowadzająca towar z tego obszaru, zobowiązany jest do jego spełnienia. Powstały w ten sposób stosunek prawny stanowi dwustronną relację, w której po jednej stronie jest podmiot uprawniony z tytułu należności celnych, a po drugiej stronie – podmiot zobowiązany. Jego istotę oraz treść reguluje unijne i krajowe prawo celne.

Obrót towarowy z zagranicą i związane z tym obowiązki celne wiąże się również z uiszczeniem podatków. Wprowadzenie bądź wyprowadzenie towaru z unijnego obszaru celnego rodzi także prawa i obowiązki będące treścią stosunku prawnego na gruncie prawa podatkowego.

Stosunki prawne stanowiące więź praw i obowiązków stron tych stosunków, swym charakterem i zakresem odpowiadają dziedzinie prawa, w której są uregulowane. Ich treść stanowi zbiór zachowań podmiotów regulowanych przez właściwe normy prawne.

Oba stosunki prawne, choć regulowane odrębnymi przepisami prawa, określają prawa i obowiązki podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą.

Problematyka stosunków prawnych występujących na gruncie prawa celnego nie była dotychczas przedmiotem kompleksowego opracowania w literaturze przedmiotu. Brak dogłębnego wyjaśnienia tego zagadnienia nie powoduje jednak, że jest ono obce doktrynie prawa. Pojawiające się wypowiedzi, przedstawiające doktrynę w tym zakresie,

są jednak cząstkowe i nie przedstawiają w pełni omawianego zagadnienia.

Konieczność analizy kluczowego pojęcia wiąże się również z określeniem jego cech, jakie należy zbadać, które w rezultacie wyznaczają charakter prawny stosunku prawnego.

W celu ustalenia istoty i zakresu stosunku prawnego występującego na gruncie prawa celnego, konieczne jest przedstawienie analizy tego pojęcia w oparciu o przepisy prawa podatkowego, prawa celnego, jak również innych dziedzin prawa w ujęciu prawnoporównawczym. W szczególności podstawę rozważań stanowią uregulowania dotyczące stosunku prawnego występującego na gruncie prawa podatkowego, celnego, jak również instytucji przyjętych przez prawo cywilne i administracyjne.

Analiza pojęcia stosunku prawnego łączącego podmiot zobowiązany do uiszczenia świadczenia z tytułu wymiany towarowej z zagranicą z podmiotem uprawionym do żądania takiego zachowania wiąże się ze zbadaniem podstawowych instytucji krajowego i unijnego prawa celnego, którymi są: pojęcie „należności celnych” oraz „cła”. Określenie istoty i zakresu tych terminów pozwoli na określenie charakteru prawnego omawianego stosunku prawnego.

Celem pracy jest analiza obowiązujących rozwiązań prawnych związanych z pojęciem stosunku prawnego łączącego podmioty w związku z zaistnieniem zdarzenia prawnego, którym jest wprowadzenie lub wyprowadzenie towaru poza unijny obszar celny. Prawa i obowiązki podmiotów dokonujących wymiany towarowej stanowią treść dwóch stosunków mających unormowanie zarówno w prawie celnym, jak i w prawie podatkowym. Oba stosunki prawne cechuje zobowiązaniowy charakter prawny, który determinuje ich istotę i treść.

W związku z powyższym zasadnicza teza niniejszej pracy została sformułowana następująco: prawa i obowiązki podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą regulowane są przez stosunek prawny zobowiązania celno-podatkowego, którego istotę i zakres wyznacza stosunek zobowiązania celnego oraz stosunek zobowiązania podatkowego.

Praca składa się ze wstępu, czterech rozdziałów oraz zakończenia.

Pierwszy rozdział ma charakter teoretyczny oraz wprowadzający. Poświęcony został analizie pojęcia „należności celne” i jego elementów. W szczególności badaniem objęto pojęcie „cła”. W tym celu niezbędne było wyjaśnienie pojęcia „danina publiczna”. W tej części pracy badaniu

poddano stanowisko doktryny dotyczące wyjaśnienia zagadnienia relacji cła (należności celnych) do podatku. Próba ustalenia tych relacji pozwoliła na określenie istoty i charakteru prawnego świadczeń pobieranych w obrocie towarowym z zagranicą. Analiza kategorii prawnej, jaką jest cło (należność celna), wiązała się z koniecznością przedstawienia jego konstrukcji prawnej, na którą złożyły się: podmiot, przedmiot, podstawa naliczenia cła, stawki celne, termin płatności cła oraz zwolnienia i ulgi celne.

W rozdziale drugim podjęto próbę wyjaśnienia, czy, a jeżeli tak, to w jakim zakresie, podatki i opłaty celne pełnią rolę instrumentów parataryfowych w handlu towarowym z zagranicą, jak również, jaka jest relacja pomiędzy nimi, a środkiem taryfowym, którym jest cło. Omawiany rozdział zawiera również rozważania dotyczące istoty i roli opłaty celnej jako daniny publicznej. Ponadto badaniu poddano charakter prawny pozostałych środków parataryfowych, którymi są: kontyngent taryfowy, plafon taryfowy oraz zawieszenie poboru cła.

Rozdział trzeci obejmuje najszersze pole badawcze, którym jest zagadnienie prawne związane ze stosunkiem prawnym występującym na gruncie prawa podatkowego. Ocenie poddane zostały dwie fazy (elementy) wyznaczające treść stosunku prawnopodatkowego, którymi są obowiązek podatkowy i zobowiązanie podatkowe. Określenie ich charakteru prawnego, jak też wzajemnych różnic pozwoliło na wskazanie roli, jaką pełnią w stosunku prawnym na gruncie prawa podatkowego. W głównej mierze omawiany rozdział poświęcony został stosunkowi prawnemu zobowiązania podatkowego. Kompleksowe przedstawienie charakteru i istoty prawnej omawianej kategorii prawnej wymagał wskazania oceny związków prawnych zachodzących między podmiotami prawa podatkowego (tj. podmiotem uprawnionym z tytułu podatku oraz podmiotem zobowiązanym z tytułu tej daniny publicznej) w postaci wzajemnych praw i obowiązków. Ponadto konieczne było zbadanie, czy powyższy stosunek prawny wykazuje podobieństwa do stosunku istniejącego na gruncie innych dziedzin prawa, a zwłaszcza prawa cywilnego oraz administracyjnego, jeżeli tak, to jakich elementów ono dotyczy oraz w jakim zakresie można mówić o identyfikacji tych stosunków prawnych. Określenie charakteru prawnego stosunku prawnego zobowiązania podatkowego wiąże się również ze wskazaniem jego elementów, którymi są: podmiot, przedmiot oraz treść.

Rozdział czwarty obejmuje ustalenia dotyczące analizy stosunku prawnego występującego na gruncie prawa celnego z tytułu obciążeń

celnych w związku z zaistnieniem zdarzenia prawnego, którym jest wprowadzenie bądź wyprowadzenie towaru z unijnego obszaru celnego. Podjęte w nim rozważania zmierzają do wyjaśnienia istoty i treści pojęcia zobowiązania celnego. Przede wszystkim zbadano, czy wymienione pojęcie należy identyfikować z pojęciem długu celnego. Jeżeli tak, to czy wyznacza ono treść stosunku prawnego oraz w jakim zakresie. Ustalenie powyższego wiązało się z koniecznością analizy drugiego pojęcia stosunku prawnego, którym jest obowiązek celny. W dalszej części rozdziału prowadzone badania zmierzają do ustalenia charakteru i istoty stosunku prawnego łączącego podmiot dokonujący obrotu towarowego z zagranicą z organem celnym reprezentującym związek publicznoprawny.

W rozdziale piątym przedstawiona została istota i charakter prawny stosunku prawnego zobowiązania celno-podatkowego, który reguluje prawa i obowiązki osób dokonujących obrotu towarowego z zagranicą.

Metodą badawczą zastosowaną w pracy jest metoda dogmatyczna, polegająca na analizie materiału normatywnego oraz dorobku doktryny i orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego, Naczelnego Sądu Administracyjnego, wojewódzkich sądów administracyjnych oraz Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości. W pracy wykorzystano również krajowe i zagraniczne materiały dotyczące prawa celnego i podatkowego. Uzupełniając Autorka wykorzystała dla potrzeb prowadzonych badań metodę prawnoporównawczą oraz opisową.

W pracy uwzględniono stan prawny na dzień 1 lutego 2015 r.

* * *

Niniejsza monografia stanowi zmienioną i uaktualnioną wersję rozprawy doktorskiej napisanej pod kierunkiem Prof. dr hab. Marka Zdebla i obronionej na Wydziale Prawa i Administracji Uniwersytetu Śląskiego w Katowicach. Panu Profesorowi jestem nad wyraz wdzięczna za ujmującą życzliwość i wszelką okazaną pomoc w przygotowaniu rozprawy. Dziękuję także recenzentom tej dysertacji, Prof. zw. dr hab. Jadwidze Glumińskiej-Pawlic i Prof. zw. dr. hab. Zbigniewowi Ofiarowskiemu, za ich cenne uwagi.

Rozdział I

Istota i konstrukcja należności celnych

1.1. Zakres pojęcia „należności celne”

Pojęcie „należności celne” jest jednym z podstawowych pojęć unijnego prawa celnego. Stanowi one nie tylko podstawę naliczania długu celnego, ale również wyznacza zakres obowiązków i uprawnień podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą¹. Precyzyjne określenie treści wskazanego pojęcia, jak również przedstawienie jego ujęcia przez prawodawcę i doktrynę prawa, pozwoli na analizę instytucji tworzących pojęcie „należności celnych”, ale także na określenie treści stosunku prawnego zobowiązania celno-podatkowego.

W doktrynie prawa pojęcie „należności celnych” budzi kontrowersje także w zakresie elementów stanowiących jego treść². W związku z tym niezbędna jest analiza elementów konstrukcyjnych należności celnych.

Na obecny kształt pojęcia „należności celne” największy wpływ wywarły przemiany gospodarcze, w tym przede wszystkim proces światowej integracji gospodarczej i globalizacji.

Wspólnotowy Kodeks Celny³ w art. 4 pkt 10 rozróżnia należności celne przywozowe oraz należności celne wywozowe⁴. Zgodnie z tą regulacją należnościami celnymi przywozowymi są:

¹ T. Lubas, *Pojęcie należności celnej w prawie WE*, EPS 2007, nr 10, s. 23.

² *Ibidem*, s. 24.

³ Rozporządzenie Rady (EWG) nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz. Urz. UE, Polskie wyd. specjalne, rozdz. 2, t. 4, s. 307 z późn. zm.).

⁴ W art. 2 pkt 15 ustawy z dnia 28 grudnia 1989 r. – Prawo celne (tekst jedn.: Dz. U. z 1994 r. Nr 71, poz. 312 z późn. zm.) należnościami celnymi były cła i inne opłaty przewidziane w ustawie. Natomiast zgodnie z art. 3 § 1 pkt 8 i 9 ustawy z dnia 9 stycznia 1997 r. – Kodeks celny (tekst jedn.: Dz. U. z 2001 r. Nr 75, poz. 802 z późn. zm.) należności

- cła i opłaty o równoważnym skutku należne przy przywozie towarów,
- opłaty przywozowe ustanowione w ramach wspólnej polityki rolnej lub odrębnych przepisów mających zastosowanie do niektórych towarów uzyskanych w wyniku przetworzenia produktów rolnych, natomiast należnościami celnymi wywozowymi są:
 - cła i opłaty o równoważnym skutku należne przy wywozie towarów,
 - opłaty wywozowe stanowiące w ramach wspólnej polityki rolnej lub odrębnych przepisów mających zastosowanie do niektórych towarów uzyskanych w wyniku przetworzenia produktów rolnych⁵.

Z treści przepisów prawnych WKC nie można jednak sprecyzować definicji należności celnych. Pewne jest natomiast, że wprowadzają one dychotomiczny podział na należności celne przywozowe i należności celne wywozowe.

Również w doktrynie prawa pojęcie należności celnych nie posiada jednolitej definicji. Rozbieżności w poglądach dotyczą głównie zakresu pojęciowego „należności celnych” i zmierzają do całkowitej rezygnacji z analizy tego pojęcia lub powtarzania jego definicji legalnej⁶. Powoduje to, że brak jednoznacznych schematów klasyfikacji opłat, które tworzą pojęcie należności celnych.

W literaturze przedmiotu zauważa się, że polski ustawodawca nie stosuje jednolitej terminologii, używając w ustawach pojęcia „należności celne”⁷ oraz zamiennie „należności przywozowe i wywozowe”⁸.

celne zostały, podobnie jak w obecnym stanie prawnym, podzielone na przywozowe i wywozowe i oznaczały cła i inne opłaty związane z przywozem lub wywozem towarów.

⁵ Międzynarodowa Konwencja z Kyoto określa cła przywozowe i podatki „jako cła i wszelkie inne opłaty, podatki, akcyzy lub inne należności pobierane od przywozu lub w związku z przywozem towarów z zagranicy, z wyjątkiem opłat i należności, których wysokość jest ograniczona do przybliżonych kosztów świadczonych usług”, Międzynarodowa Konwencja dotycząca uproszczenia i harmonizacji postępowania celnego, sporządzona w Kyoto, dnia 18 maja 1973 r. (załącznik do Dz. U. z 1980 r. Nr 12, poz. 38 z późn. zm.).

⁶ S. Naruszewicz (w:) S. Naruszewicz, M. Laszuk (red.), *Wspólnotowe prawo celne*, Warszawa 2005, s. 315; D. Błasiak-Barnuś, *Leksykon prawa celnego*, Bydgoszcz 2006, s. 102; M. Kałka (w:) M. Kałka, U. Kieniewicz (red.), *Wspólnotowy kodeks celny. Komentarz*, Wrocław 2007, s. 27.

⁷ Np. § 7, 8, 9 rozporządzenia Ministra Finansów z 22 kwietnia 2004 r. w sprawie szczegółowych wymogów, jakie powinno spełniać zgłoszenie celne (tekst jedn.: Dz. U. z 2014 r. poz. 1504).

⁸ Ustawa z dnia 19 marca 2004 r. – Prawo celne (tekst jedn.: Dz. U. z 2013 r. poz. 727 z późn. zm.).

Zdaniem M. Luxa przez „należność celną w przywozie” należy rozumieć „nadrzędne pojęcie oznaczające cło, które należy zapłacić, jeżeli w stosunku do przywiezionych towarów powstał dług celny. Kwota długu celnego wynika z rozporządzenia Rady (EWG) nr 2658/87 z dnia 23 lipca 1987 r. w sprawie nomenklatury taryfowej i statystycznej oraz w sprawie Wspólnej Taryfy Celnej UE⁹ lub przepisów dotyczących autonomicznych zwolnień z cła i kontyngentów celnych, autonomicznych lub konwencyjnych reguł preferencji, jak również ceł antydumpingowych, wyrównawczych, ochronnych i odwetowych, a także z regulacji Wspólnej Polityki Rolnej”¹⁰.

Pojęcie należności celnej definiowane jest również jako „stosowane w obrocie towarowym pomiędzy UE a krajami trzecimi, cła i opłaty równoważne z cłami, a także środki stosowane w ramach wspólnej polityki rolnej”¹¹. W związku z tym, zdaniem T. Lubasa analiza pojęcia należności celnych powinna być dokonywana na podstawie konkretnych rozwiązań prawnych z uwagi na to, że należność celna jest pojęciem normatywnym.

Kierując się tym wymogiem, nie jest jednak możliwe odwoływanie się do poglądów funkcjonujących przed wejściem Polski do Unii Europejskiej oraz stworzenie ogólnej, abstrakcyjnej definicji pojęcia należności celnej właściwej dla każdego systemu prawnego. W tym miejscu należy ustalić, że rozbieżności interpretacyjne istniały również na gruncie kodeksu celnego i związane były z ujęciem podatków w konstrukcji należności celnych.

W literaturze prezentowane są także poglądy, że definicją należności celnych należy obejmować cła, opłaty celne, środki ochronne oraz opłaty wyrównawcze¹². Przez „należności celne przywozowe (wywozowe)” rozumie się także „cła i opłaty o równoważnym skutku należne przy przywozie bądź wywozie towarów oraz opłaty przywozowe lub wywozowe ustanowione w ramach wspólnej polityki rolnej, lub odrębnych przepisów mających zastosowanie do niektórych towarów uzyski-

⁹ Dz. Urz. UE, Polskie wyd. specjalne, rozdz. 2, t. 2, s. 382 z późn. zm.

¹⁰ M. Lux, *Prawo celne Unii Europejskiej. Podręcznik dla praktyków z przykładami i pożytecznymi wskazówkami*, Szczecin 2004, s. 636.

¹¹ T. Lubas, *Pojęcie...*, s. 23.

¹² A. Szachon-Pszenny (w): A. Kuś (red.), *Prawo materialne Unii Europejskiej w zarysie*, Lublin 2011, s. 302.

Katarzyna Machalica-Drozdek – doktor nauk prawnych, pracownik Urzędu Kontroli Skarbowej w Katowicach, autorka i współautorka publikacji z zakresu prawa celnego i podatkowego.

- Książka jest pierwszym na rynku opracowaniem zawierającym charakterystykę stosunku prawnego regulującego prawa i obowiązki podmiotów uczestniczących w wymianie towarowej z zagranicą.
- Stosunek ten powstaje przez wprowadzenie bądź wywrowadzenie towaru z unijnego obszaru celnego. Autorka omawia jego elementy konstrukcyjne (podmioty, ich prawa i obowiązki składające się na treść stosunku oraz jego przedmiot). Przedstawia również definicje istotnych pojęć unijnego i krajowego prawa celnego, m.in. cła, zobowiązania celnego czy obowiązku celnego.
- Publikacja przeznaczona jest dla specjalistów z działów importu, pracowników administracji celnej i podatkowej, a także dla podmiotów dokonujących obrotu towarowego z zagranicą. Zainteresuje również adwokatów, radców prawnych, doradców podatkowych oraz sędziów sądów administracyjnych. Będzie stanowić pomocne źródło wiedzy dla przedstawicieli nauki specjalizujących się w prawie celnym, finansowym i podatkowym.

„Recenzowana rozprawa poświęcona jest ważnej problematyce regulowanej przepisami prawa celnego oraz prawa podatkowego, a z uwagi na jej finansowy aspekt również mającej doniosłe znaczenie dla finansów publicznych, w szczególności dla strony dochodowej budżetu państwa”.

Prof. dr hab. Zbigniew Ofiarski



SERIA REKOMENDOWANA PRZEZ PRZEGLĄD PODATKOWY

ISSN 1897-4392
ISBN 978-83-264-8074-4



9 788326 480744

Cena 99 zł
(w tym 5% VAT)

Zamówienia:

infolinia 801 04 45 45, fax 22 535 80 01
zamowienia.ksiazki@wolterskluwer.pl
www.wolterskluwer.pl
księgarnia internetowa www.profinfo.pl



9788326480744 W01P01